



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



Directia Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR. DGc 7517/24.07.2014**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr. ..../14.10.2013 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..../23.10.2013

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, prin adresa nr. ..../21.10.2013, înregistrată la instituția noastră sub nr. ..../23.10.2013, cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L.**, cu sediul în municipiul Suceava, str. ... nr. 2, bl. E5, sc. A, ap. 8, județul Suceava, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Suceava sub nr. J33/.../2006, cod de identificare fiscală RO .... administrator .....

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

- B lei - impozit pe profit;
- C lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- D lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- E lei - taxa pe valoarea adăugată;
- F lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- G lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice nr. F-SV .... din 16.09.2013 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SV ... din 16.09.2013, emise în baza Raportului de inspekție fiscală nr. F-SV ... din 16.09.2013, precum și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspekție fiscală nr. ... din 16.09.2013 și a Procesului – verbal nr. .... din 16.09.2013, emise de către Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava,.

Contestația este semnată de doamna ....., în calitate de administrator și poartă ștampila **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate societății prin remitere sub semnătură și ștampilare în data de **18.09.2013**, potrivit adresei nr. ..../17.09.2013, anexată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **14.10.2013**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr. ....din data de 16.10.2013 cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, semnat de conducătorul organului fiscal emitent al actelor atacate prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată și totodată se precizează că pentru livrările efectuate de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, organele de control din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, au întocmit Plângerea penală nr. ..../16.09.2013, care a fost înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava.

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

**I. S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr. ....din data de 14.10.2013, precizează că formulează „cerere de revocare” a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-SV ..... din 16.09.2013, a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-SV .... din 16.09.2013, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 14 din 16.09.2013, a Procesului – verbal nr. .... din 16.09.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ....din 16.09.2013, invocând în susținere următoarele:

În cursul anului 2010, a fost supusă unui control fiscal, care însă a fost suspendat potrivit adresei nr. .... din 24.11.2010, motivul suspendării l-a reprezentat efectuarea unui control încrucișat la S.C. Y S.A. București controlul urmând a fi reluat după efectuarea verificărilor la societatea în cauză.

Controlul încrucișat trebuia să determine dacă au existat relații comerciale între S.C. X S.R.L. și S.C. Y S.R.L., contestatoarea menționând că în cursul lunii noiembrie 2010 a intrat în posesia facturilor

nr. ... din 18.11.2008 în valoare de .... lei și nr. .... din 17.11.2008 în valoare de .... lei, facturi care sunt false, nefiind întocmite de S.C. X S.R.L.

Contestatoarea menționează că din cuprinsul raportului de inspecție fiscală reiese faptul că în urma controlului încrucișat efectuat la S.C. Y S.R.L. a rezultat faptul că S.C. X S.R.L. a emis în perioada iunie – noiembrie 2008 un număr de 57 facturi fiscale, în valoare totală de ....lei, fiecare factură fiind emisă cu o valoare de până în .... lei, pentru a putea fi achitate în numerar, pe bază de chitanțe, ceea ce s-a și întâmplat.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru operațiunile în cauză nu s-a achitat către bugetul de stat impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ..... lei, însă **S.C. X” S.R.L. SUCEAVA** consideră că nu datorează această sumă întrucât facturile nu au fost emise de ea, fiind falsificate de către persoane necunoscute, motiv pentru care, a formulat plângere penală.

Petenta precizează faptul că în perioada iunie – decembrie, perioadă în care au fost emise cele 57 facturi, nu a desfășurat activitate și nu a avut angajați, activitatea fiind începută în luna decembrie 2008, astfel încât, nu avea cum să achiziționeze materialele vândute către S.C. Y S.R.L., menționând că societatea deținea și utiliza trei ștampile, însă nici una din cele trei nu seamănă cu amprenta ștampilei existentă pe cele două facturi false în posesia cărora a intrat.

Faptul că facturile în cauză sunt false, **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** motivează că este demonstrat și de menționarea greșită a sediului societății în cele două facturi fiscale, respectiv localitatea Roșiori, str. .... nr. 18, jud. Suceava, deși în perioada respectivă sediul societății era în satul nr. 116, comuna ..., jud. Suceava, fără a exista o stradă în adresa sediului social și totodată precizează că la rubrica furnizorului este aplicată o ștampilă cu antetul societății, însă ea nu a utilizat niciodată ștampilă cu antet iar semnătura nu este a administratorului din acea perioadă, Bogdan Iulian Amariei.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. ... din 30.04.2013, au efectuat, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2012, inspecția fiscală la **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** pentru impozitul pe profit, impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, pentru contribuțiile asupra salariilor precum și pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2013, pentru taxa pe valoarea adăugată. În urma inspecției, au emis Raportul de inspecție fiscală nr. F-SV .... din 16.09.2013, în care, la Capitolul III – Constatări fiscale, au consemnat următoarele:

Obiectul de activitate – Baruri și alte activități de servire a băuturilor.

**1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2012, în sumă de ..... lei, asupra**

**unei baze impozabile în sumă de ..... lei și a accesoriilor aferente în sumă totală de ..... lei:**

Din verificările efectuate asupra documentelor financiar – contabile puse la dispoziție, respectiv asupra modului de înregistrare în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor care au stat la baza stabilirii profitului impozabil, au rezultat următoarele:

**1. a)** În anul 2010 **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** a înregistrat în evidența contabilă un profit impozabil în sumă de ... lei din care s-a recuperat pierderea fiscală din anul 2009 în sumă de .... lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei, cu un impozit aferent în sumă de .....

Având în vedere faptul că societatea a calculat și declarat eronat un impozit pe profit pentru anul 2010 în sumă de .... lei în loc de .... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de .....

**1. b)** Întrucât în Declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod 394, apăreau neconcordanțe întrelivrările declarate **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** și achizițiile declarate de S.C. Y S.A. București, în sensul că societatea din București a declarat achiziții de mărfuri în semestrul I și II 2008 în valoare totală de ..... lei TVA), pe care societatea din Suceava nu le-a declarat, organele de inspecție fiscală au solicitat prin adresa nr. .... din 24.11.2010, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice București să efectueze unui control încrucișat la S.C. Y S.A. București, fapt pentru care, inspecția fiscală a fost suspendată începând cu data de 22.11.2010 și reluată în data de 17.06.2013.

Organele de inspecție fiscală precizează că în procesul verbal întocmit de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, Administrația Finanțelor Publice Pentru Contribuabili Mijlocii, înaintat cu adresa înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr. .../09.05.2013, se precizează că în evidența contabilă a S.C. Y S.A. București, sunt înregistrate un număr de 57 facturi fiscale emise de către **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, fiecare având o valoare de până la 5.000 lei, fiind achitate cu chitanțe, delegații înscriși pe facturi sunt salariați ai S.C. Y S.A. București, au fost întocmite note de intrare – recepție și bonuri de consum pentru bunurile achiziționate care constau în anvelope, robinete, țevi, tablă, ulei transmisie, saci rafie etc., care au fost utilizate pentru întreținerea mijloacelor de transport și pentru dotarea halelor de producție pe care le deține.

Din procesul verbal respectiv nu rezultă că au fost constatate prevederi legale încălcate de către societatea care a efectuat achizițiile respective și nici consecințe fiscale.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală, au considerat că în perioada iunie – noiembrie 2008, **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** a livrat bunuri către S.C. Y S.A. București, fără a înregistra veniturile impozabile realizate în sumă de .... lei, cărora le corespunde un impozit pe profit în sumă de .....

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă de ....) au fost calculate, pentru perioada 25.07.2008 – 17.07.2013, dobânzi în sumă de .... lei și penalități de întârziere în sumă de .... lei.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, stabilită suplimentar de plată pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2013, asupra unei baze impozabile în sumă de ..... lei și a accesoriilor aferente în sumă totală de .... lei:**

**2. a)** Organele de inspecție fiscală precizează că **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** a înregistrat diferențe între taxa pe valoarea adăugată înscrisă în jurnalele și deconturile de TVA pentru perioada 2009 – 2010, rezultând o diferență de TVA nedeclarată în sumă de .... lei.

**2. b)** Societatea verificată a fost scoasă din evidența plătitorilor de TVA de organul fiscal teritorial începând cu data de 01.02.2013 întrucât nu a depus deconturi de TVA pentru anul 2012, însă în perioada 01.02.2013 – 30.06.2013 **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** a continuat să se comporte ca un plătitor de TVA, în sensul că a efectuat achiziții și livrări de bunuri și servicii pentru care a dedus și a colectat TVA.

Organele de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere aferentă achizițiilor pentru perioada cât societatea nu a fost plătitoare de TVA și au stabilit că datorează TVA colectată în sumă de ..... lei.

**2.c)** Pe baza aceluiași constatări specificate la punctul **1. b)** referitoare la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală, respectiv că în perioada iunie – noiembrie 2008, **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** a livrat bunuri către S.C. Y S.A. București, fără a înregistra veniturile impozabile realizate în sumă de ... lei, au stabilit și TVA colectată aferentă în sumă de ..... lei.

Pentru diferența de TVA în sumă de ....., organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de .... lei și penalități de întârziere în sumă de .... lei, pentru perioada 25.07.2008 – 17.07.2013.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ... din 16.09.2013, organele de inspecție fiscală au emis pentru **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-SV din 16.09.2013, fiind stabilit stabilit în sarcina acesteia impozitul pe profit în sumă de .... lei, dobânzile aferente în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, precum și pentru TVA în sumă de .... lei, dobânzile aferente în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei.

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

- art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 34 alin. (1), art. 35 alin. (3), art. 134 alin. (1), art. 156 alin. (1) și art. 156<sup>2</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

**A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .... lei, dobânzile în sumă de ... lei, penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, dobânzile în sumă de ..... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care organele de inspecție fiscală, au formulat plângerea penală nr. ....din 16.09.2013, împotriva domnului ..... și împotriva doamnei ..... administratori ai S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA, cu privire la aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-SV ...din 16.09.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-SV ... din 16.09.2013, iar pe rolul Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava este înregistrat dosarul penal nr. .../P/2013, care se află în curs de cercetare la Inspectoratul de Poliție a Județului Suceava – Serviciul de Investigare a Fraudelor.**

**În fapt, în cursul anului 2010, S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA, a fost supusă unei inspecții fiscale generale, care ulterior a fost suspendată, având ca motiv efectuarea unui control încrucișat la S.C. Y S.A. București.**

Urmarea acestei verificări încrucișate a reieșit faptul că în contabilitatea S.C. PROTAN S.A. București, s-au înregistrat, în perioada iunie – noiembrie 2008 un număr de 57 facturi fiscale de achiziții de piese de schimb și alte materiale consumabile, în valoare de .. lei, din care TVA în sumă de ... lei, facturile fiind emise de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, așa cum rezultă din Procesul – verbal nr. ... din 19.04.2013, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, Administrația Finanțelor Publice Pentru Contribuabili Mijlocii.

Având în vedere faptul că în contabilitatea societății furnizoare, facturile în cauză nu au fost înregistrate, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. F-SV ... din 16.09.2013, prin care au stabilit că în perioada iunie – noiembrie 2008, **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, a livrat bunuri către S.C. Y S.A. București fără a înregistra veniturile impozabile realizate în sumă de lei și fără a înregistra TVA

colectată în sumă de lei, rezultând ca obligație de plată un impozit pe profit în sumă de ..... și TVA în sumă de .... lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit că mai datorează un impozit pe profit nedeclarat pentru anul 2010, în sumă de ..... lei.

Referitor la TVA, organele de inspecție fiscală au mai stabilit o diferență în sumă de ..... lei, din care, TVA nedeclarată în perioada 2009 – 2010, în sumă de 25.086 lei și TVA colectată în sumă de în perioada 01.02.2013 – 30.06.2013, perioadă în care **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, era scoasă din evidența plătitorilor de TVA pentru nedeplinirea deconturilor pentru anul 2012.

Prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr. .... din 14.10.2013, **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, motivează faptul că facturile despre care se face referire în raportul de inspecție fiscală nu îi aparțin, în perioada iunie – decembrie 2008, perioadă în care au fost emise cele 57 facturi, nu a desfășurat activitate, nu a avut persoane angajate, astfel că nu avea posibilitatea să achiziționeze materialele vândute către S.C. Y S.A. București și totodată precizează că în acea perioadă deținea și folosea trei ștampile, însă nici una din cele trei nu seamănă cu amprenta ștampilei existentă pe cele două facturi false în posesia cărora a intrat.

Urmarea verificării efectuate la **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, pentru aspectele constatate în urma inspecției fiscale, a formulat plângerea penală nr. .... din 16.09.2013, care a fost înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, considerând că au fost încălcate prevederile art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, răspunzători fiind administratorii societății Amariei Iulian Bogdan și Amariei Mihaela.

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

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

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „penalul ține în loc civilul”, precum și faptul că în

speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor efectuate.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale instituite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-SV ... din 16.09.2013, contestate de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă, interdependență care constă în faptul că se ridică problema stabilirii realității efectării livrărilor, respectiv achizițiilor efectuate de S.C. Y S.A. București în baza celor 57 facturi fiscale.

Prin adresa nr. ...din 01.07.2014, organul de soluționare competent, a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava să comunice care este stadiul cercetărilor, urmarea plângerii penale nr. 7...din 16.09.2013.

Urmarea solicitării, Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin adresa nr. .../P/2013 din 15.07.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ... din 18.07.2014, comunică faptul că: *„plângerea formulată de autoritatea fiscală cu nr. .../16.09.2013 a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava sub nr. ..../P/2013 și se află în curs de cercetare la IPJ Suceava – Serviciul de investigare a fraudelor.”*

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, respectiv organele de cercetare ale poliției și organele de cercetare speciale, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată, cercetări ce se efectuează cu mijloace specifice și în cursul cărora anumite acte nu pot fi emise decât cu autorizarea procurorilor.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept: *„penalul ține în loc civilul”*.

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

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/2004 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 a inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii”,* menționând în cuprinsul aceleiași Decizii faptul că pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă



își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.

Prin Decizia nr. 72/1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. (1) din Codul de Procedură Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

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 înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație, este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*,

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, prin adresa nr. ... din 16.09.2013, au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, plângerea penală înregistrată la organul de cercetare sub nr. ..../P/2013 pentru aspectele constatate la **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** existând suspiciunea că societatea nu a evidențiat în contabilitate toate operațiunile comerciale efectuate, nu a înregistrat veniturile realizate și nu a declarat corect impozitele și taxele, fapt ce a condus la diminuarea obligațiilor de plată față de bugetul general consolidat al statului, fapte ce constituie infracțiuni prevăzute la art. 9 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Totodată, se reține faptul că pe rolul Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava este înregistrat dosarul cu nr. ..../P/2013, care se află în curs de cercetare la Inspectoratul de Poliție a Județului Suceava - Serviciul de Investigare a Fraudelor.

Ca urmare, se constată faptul că organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, ținând cont de principiul de drept **„penalul ține în loc civilul”**, consacrat de art. 19 din Codul de procedură penală din 12 noiembrie 1968, republicat, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: **“judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”**.

Totodată, în speță sunt aplicabile și prevederile pct. 10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, unde se precizează:

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de **A lei** reprezentând:

- B lei - impozit pe profit;
- C lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- D lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- E lei - taxa pe valoarea adăugată;
- F lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- G lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

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

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

**B. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 16.09.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care această dispoziție nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.**

**În fapt**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... din 16.09.2013, organele de inspecție fiscală, având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-SV ... din 16.09.2013, au dispus în sarcina **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** următoarele măsuri:

*„1.1. Se va depune declarațiile 394 pentru perioada verificată ce vor conține datele corecte.”*

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 205 alin. (1) alin. (3) și alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

*[...]*

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

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, [.....]” coroborat cu prevederile art. 206 alin. (2) din același act normativ:*

*„(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”*

Totodată, în ceea ce privește competența de soluționare, se reține că potrivit prevederilor art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații are competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri și numai pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora,

precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ...din 16.09.2013, nu se referă la diminuarea pierderii fiscale, se reține că Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, **nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză**, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”* Coroborate cu pct. 5.3. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care prevede:

*„5.3. Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”*

Ca urmare, pentru acest capăt de cerere, competența de soluționare revine Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, în calitate de organ emitent al Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .. din 16.09.2013.

**C. În ceea ce privește Procesul verbal nr. ... din 16.09.2013** încheiat de Inspecția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, se reține faptul că acesta a fost întocmit de organele de inspecție fiscală 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, în cazul în care sunt sesizate organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de legea penală, au obligația de a întocmi proces verbal în acest sens. Astfel, acest act nu constituie titlu de creanță și nu crează vreun raport obligațional între bugetul consolidat al statului și contribuabil.

**D. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-SV ... din 16.09.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care S.C. „X” S.R.L.**

**SUCEAVA, nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal.**

**În fapt**, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F- SV .... din 16.09.2013, întocmită în urma inspecției fiscale la **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile asupra salariilor nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2012.

**S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SV 71 din 16.09.2013, fără să demonstreze că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

**În drept**, potrivit dispozițiilor art. 85 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

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

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

La art. 109, art. 205 și art. 206 din același act normativ se prevede că:

ART. 109

*“(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.*

*(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”*

ART. 205

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

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

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

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

ART. 206

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

*[...]*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază; [...].”*

Din coroborarea prevederilor legale prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit sume de plată, cât și actele administrative fiscale prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Se reține că **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, deci nu a fost lezat în vreun interes al său.

De asemenea, contestatoarea nu a demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SV .... din 16.09.2013.

**S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, nu a avut în vedere faptul că prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SV ...din 16.09.2013 în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, pentru impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile asupra salariilor, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2012.

Din cele prezentate se reține că, prin emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, nu a fost lezată în drepturile sale.

În speță, sunt aplicabile prevederile pct. 12.1. lit. d din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care precizează că:

*“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*[...]*

*d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim; [...].”*

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate mai sus, contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SV 71 din 16.09.2013, urmează să fie respinsă ca fiind lipsită de interes.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 214 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

### **DECIDE :**

**Art. 1** Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-SV ... din 16.09.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV .... din 16.09.2013 de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, pentru suma totală de **A lei**, reprezentând:

- B lei - impozit pe profit;
- C lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- D lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- F lei - taxa pe valoarea adăugată;
- G lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- H lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, până la soluționarea laturii penale, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va comunica organului de soluționare competent faptul că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii.

**Art. 2** Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații pentru contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... din 16.09.2013, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, să soluționeze acest capăt de cerere în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri atacate.

**Art. 3** Respingerea, ca fiind lipsită de interes, a contestației formulate de de **S.C. „X” S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SV .... din 16.09.2013.

**Art. 4** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

**p. DIRECTOR GENERAL,  
DIRECTOR EXECUTIV COLECTARE,**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,

4 ex./24.07.2014