



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

ANAF

Agenția Națională de Administrare Fiscală

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**

Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , .X.,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr.133/08.05.2015

privind soluționarea contestației formulate

de **S.C. .X. S.R.L.**,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.A_SLP 846/28.04.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./23.04.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A_SLP 846/28.04.2015, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.**, înregistrată la ORC sub nr.J.X./X./X., CUI .X., cu sediul social în .X., str. .X., .X., .X., .X., prin SCA .X., conform Împuternicirii avocațiale Seria .X. nr..X./2015 aflată în original la dosar.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-CS .X./30.01.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS 11/30.01.2015 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:*

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei accesorii aferente impozit pe profit;
- .X. lei TVA;
- .X. lei accesorii aferente TVA.

Față de data comunicării deciziei de impunere contestate, respectiv 18.02.2015, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosar, 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, fiind transmisă prin .X. la data de 18.03.2015, conform

comenzii .X. anexate plicului de corespondență și ulterior înregistrată sub nr..X./25.03.2015 la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., conform ștampilei registraturii acesteia, aplicată pe contestația aflată în original la dosar.

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

I. Prin contestația formulată, **S.C. .X. S.R.L.** contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-CS .X./30.01.2015*, emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015*, solicitând desființarea în întregime a actului administrativ fiscal atacat, pentru următoarele motive:

Societatea susține că decizia de impunere contestată este una *"nelegală și netemeinică"*, fiind dată cu încălcarea normelor legale în vigoare, dar mai ales *"voit abuzivă"*, fără a avea o documentație și o motivație reală și fără a se lua în calcul documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală. Raportat la constatările organelor de inspecție fiscală, contestatara susține că a prezentat documentele justificative ale tranzacțiilor sale, dându-și concursul în prezentarea de documente și obținerea de informații de la terți.

Astfel, în relația cu SC .X. SRL au fost prezentate documentele de transport, contracte, documente legate de livrări de bunuri și de prestările de servicii. În perioada 2012-2013, când au fost efectuate achiziții de la acest furnizor, acesta era activ și plătitor de TVA, neprezentând un pericol pentru activitatea SC .X. SRL.

Mai mult, contestatara arată că nu poate fi făcută răspunzătoare de activitatea partenerilor săi, de înregistrările contabile și tranzacțiile pe care le declară aceștia, precum și de faptul că respectivii parteneri au refuzat să răspundă solicitărilor venite din parte organelor de inspecție fiscală.

În sprijinul contestației sale, SC .X. SRL invocă mai multe aspecte procedurale nerespectate de organele de inspecție fiscală, respectiv:

- se face afirmația că nu există garanția că acest control a fost efectuat de un organ competent a efectua inspecția fiscală, care să aibe un mandat valabil în acest sens;

- obligativitatea consemnării în raportul de inspecție fiscală a aspectelor legate de discuția finală și a răspunsurilor inspectorilor fiscali la obiecțiunile formulate de contribuabil, care trebuie să fie argumentate și temeinic motivate;

- au fost încălcate normele de drept fiscal deoarece la discuția finală asupra proiectului de raport de inspecție fiscală, contestatara nu a putut aduce și depune la

organele de inspecție fiscală acte justificative cu privire la constatările inspectorilor fiscali, motivându-se faptul că a fost depășit termenul, aceasta constituind o îngădire a dreptului de a face obiecțiuni;

- prin refuzul de a verifica și de a lua în calcul obiecțiunile și documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală la discuția finală, a fost încălcat dreptul prevăzut de legislația fiscală, precum și dreptul constituțional la apărarea intereselor în timpul unui control fiscal.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-CS .X./30.01.2015, constatându-se următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată

1. Pentru perioada 01.02.2012-31.05.2014, societatea verificată a dedus TVA în sumă totală de .X. lei, conform facturilor reprezentând achiziții de bunuri și prestări servicii emise de **SC .X. SRL**.

Referitor la tranzacțiile comerciale dintre SC .X. SRL, în calitate de furnizor și SC .X. SRL, în calitate de client, organele de inspecție fiscală menționează următoarele:

- pentru achizițiile de bunuri, respectiv prestările de servicii, societatea verificată nu a prezentat niciun contract comercial, comandă sau altă înțelegere scrisă între părți, care să stabilească condițiile concrete de desfășurare a acestor tranzacții sau prestări de servicii (modul de derulare al operațiunilor, preț, modalitatea de plată, etc). În cazul serviciilor achiziționate, în facturile prezentate se specifică *“manipulare și triere”, “servicii ambalare materiale publicitare”, “proiect display totem”, “schiță tehnică totem”, etc*, fără însă ca facturile să facă referire la vreun contract comercial/comandă sau să fie însoțită de rapoarte de lucru, devize de lucrări sau orice alte documente care să justifice prestarea acestora. În cazul serviciilor de transport achiziționate, pe facturi se menționează generic *“servicii transport”* fără a se specifica mijlocul de transport care a efectuat respectivele servicii și fără referiri la contract/comandă care să precizeze condițiile concrete de prestare. Pentru achizițiile de bunuri nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală documente privind intrarea acestora în gestiune, respectiv note de intrare recepție și avize de însoțire a mărfurilor;

- din baza de date a ANAF, a rezultat faptul că SC .X. SRL, pentru perioada de raportare 01.02.2012-31.05.2014, nu a declarat nicio livrare/prestare de servicii către SC .X. SRL, neconfirmând nicio tranzacție cu aceasta. Totodată, înregistrarea în

scopuri de TVA a SC .X. SRL a fost anulată începând cu data de 01.08.2012, iar ulterior, în data de 27.06.2013, societatea fiind declarată inactivă;

- toate adresele prin care organele de inspecție fiscală au solicitat informații și înscrisuri de la SC .X. SRL, referitor la tranzacțiile declarate de SC .X. SRL, au fost returnate cu mențiunea *“lipsă destinatar”*;

- prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./07.11.2014, s-a solicitat contribuabilului verificat punerea la dispoziție a documentelor care au stat la baza operațiunilor cu SC .X. SRL și care să justifice înregistrarea acestora în contabilitate, fără însă ca aceasta să prezinte documente care să justifice realitatea operațiunilor declarate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru bunurile și serviciile achiziționate de SC .X. SRL de la SC .X. SRL, societatea verificată nu a prezentat documente justificative care să ateste realitatea operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de **.X. lei**.

2. Pentru perioada 01.02.2012-31.05.2014, societatea verificată a dedus TVA în sumă totală de .X. lei, conform facturilor reprezentând achiziții de bunuri și prestări servicii emise de **SC .X. SRL**.

Referitor la tranzacțiile comerciale dintre SC .X. SRL, în calitate de furnizor și SC .X. SRL, în calitate de client, organele de inspecție fiscală menționează următoarele:

- pentru achizițiile de bunuri, respectiv prestările de servicii, societatea verificată nu a prezentat niciun contract comercial, comandă sau altă înțelegere scrisă între părți, care să stabilească condițiile concrete de desfășurare a acestor tranzacții sau prestări de servicii (modul de derulare al operațiunilor, preț, modalitatea de plată, etc) În cazul serviciilor achiziționate, în facturile prezentate se specifică *“manipulare și triere”*, *“ambalare și etichetare”* sau *“servicii transport”*, fără însă ca facturile să facă referire la vreun contract comercial/comandă sau să fie însoțită de rapoarte de lucru, devize de lucrări sau orice alte documente care să justifice prestarea acestora. Pentru achizițiile de bunuri (flyer A4, postere) pe facturi nu sunt menționate mijloacele de transport cu care acestea au fost expediate și nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală documente privind intrarea acestora în gestiune, respectiv note de intrare ;

- decontarea facturilor emise de SC .X. SRL s-a realizat cu numerar, fiind înregistrate în contabilitatea societății verificate chitanțe în valoare maximă de .X. de lei;

- din baza de date a ANAF, a rezultat faptul că SC .X. SRL, pentru perioada de raportare 01.02.2012-31.05.2014, nu a declarat nicio livrare/prestare de servicii către SC .X. SRL, neconfirmând nicio tranzacție cu aceasta. Totodată, principala activitate a SC .X. SRL consta în *“Activități ale agențiilor de plasare a forței de muncă” – cod*

CAEN 4615, activitate ce nu are nicio legătură cu achizițiile de bunuri și servicii înregistrate în evidența contabilă a SC .X. SRL;

- toate adresele prin care organele de inspecție fiscală au solicitat informații și înscrisuri de SC .X., referitor la tranzacțiile declarate de SC .X. SRL, au fost returnate cu mențiunea *“lipsă destinatar”*;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru bunurile și serviciile achiziționate de SC .X. SRL de la SC .X. SRL, societatea verificată nu a prezentat documente justificative care să ateste realitatea operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de **.X. lei**.

3. La data de 31.05.2014, conform evidenței financiar contabile, societatea verificată înregistrează un sold debitor aferent contului 371 *“Mărfuri”* în valoare totală de **.X. lei**.

Se menționează faptul că SC .X. SRL, potrivit aceleiași evidențe contabile, nu deține în patrimoniu terenuri, spații, depozite sau alte imobile și nu are angajați salariați, contribuabilul acționând ca și societate intermediară, având ca obiect de activitate *“intermedieri în comerțul cu produse diverse”*.

Având în vedere faptul că SC .X. SRL nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente financiar contabile întocmite conform OMFP nr.2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, coroborat cu faptul că societatea nu deține spații pentru depozitarea stocului de marfă, organele de inspecție fiscală au stabilit că acest stoc de marfă este doar un stoc scriptic, societate neprezentând dovezi ale existenței faptice a stocului.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit că stocul de marfă înregistrat de societate la data de 31.05.2014 reprezintă bunuri lipsă în gestiune și au procedat la ajustarea TVA, stabilind o diferență suplimentară de plată în sumă de **.X. lei**.

În concluzie, urmare celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de **.X. lei**, pentru care s-au calculat accesoriile aferente în sumă totală de **.X. lei**.

Impozitul pe profit

Pentru constatările prezentate la pct.1 și 2 privind taxa pe valoarea adăugată, referitoare la relațiile comerciale declarate de societatea verificată cu SC .X. SRL și SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2014 o diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit în sumă de **.X. lei**, pentru care s-au calculat accesoriile aferente în sumă totală de **.X. lei**.

Pentru faptele constatate pe parcursul inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, respectiv cele referitoare la tranzacțiile declarate de aceasta cu SC .X. SRL și SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au întocmit și transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./20.04.2015, împreună cu Procesul verbal nr .X./30.01.2015, solicitând începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.b) și lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Aspecte procedurale

Față de susținerile contestatarii potrivit cărora inspecția fiscală desfășurată la societate a fost efectuată cu nerespectarea normelor legale privind competența organelor de inspecție fiscală, obligativitatea respectării aspectelor legate de discuția finală, precum și respectarea dreptului contribuabilului la apărarea intereselor în timpul inspecției fiscale, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Potrivit prevederilor art.64 și art.65 alin.(1) și alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 99

Competența

(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

...

(3) Competența privind efectuarea inspecției fiscale se poate delega altui organ fiscal. În cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală condițiile în care se poate efectua delegarea altui organ fiscal se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

ART. 107

Dreptul contribuabilului de a fi informat

(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală.

(2) Organul fiscal prezintă contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.

(3) Data, ora și locul prezentării concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util.

(4) Contribuabilul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(5) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul sau data notificării de către contribuabil că renunță la acest drept”.

Din analiza prevederilor legale mai sus explicitate, se reține că inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin autoritățile competente din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, aceasta putând fi delegată între organele fiscale din cadrul agenției.

De asemenea, contribuabilul are dreptul să fie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală, organul de inspecție fiscală prezentând contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale.

Totodată, contribuabilul are dreptul să își prezinte în scris punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale, care se produce la data programată pentru discuția finală cu contribuabilul.

Având în vedere cele de mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că inspecția fiscală desfășurată la SC .X. SRL s-a efectuat în baza **Dispunerea delegării de competență** nr..X./26.06.2014 emisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul ANAF, conform căreia organul fiscal pentru care s-a dispus delegarea de competență este Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X..

De asemenea, la dosarul contestației se află și **Avizul de inspecție fiscală** nr.F-CS .X./01.07.2014, care a fost comunicat SC .X. SRL, precum și **Ordinul de serviciu** nr.F-CS .X./08.09.2014 privind delegarea persoanelor însărcinate să efectueze inspecția fiscală, în conformitate cu prevederile OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, se reține faptul că prin adresa nr..X./22.01.2015 contribuabilul a fost înștiințat în legătură cu data, ora și locul de desfășurare a discuției finale asupra

constatărilor organelor de inspecție fiscală consemnate în proiectul de raport de inspecție finală, discuție care a avut loc în data de 27.01.2015. Cu ocazia informării contribuabilului în legătură cu constatările inspecției fiscale, reprezentantul acestuia a completat și **declarația pe proprie răspundere** din care rezultă că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate, conform prevederilor art.105 alin.(8) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, document aflat în copie la dosarul contestației.

Mai mult, contestatarul a depus sub nr..X./30.01.2015 la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. și **punctul de vedere la proiectul de raport de inspecție fiscală**, asupra căruia există în raportul de inspecție atacat și **concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului**.

Astfel, se reține că dreptul contribuabilului de a fi informat asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală a fost respectat, nefiind încălcat nici dreptul constituțional la apărare al acestuia, organele de inspecție fiscală luând în considerare atât documentele prezentate de contestatară cât și obiecțiunile contestatarului.

Se reține că însăși acțiunea formulată de petentă prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-CS .X./30.01.2015 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, acte întocmite de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., contestație care constituie obiectul prezentei decizii de soluționare, demonstrează că societatea contestatară a putut exercita nestingherită procedura prealabilă prevăzută de art.209 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nefiind împiedicată de nimeni în a-și formula apărările în cauză.

De asemenea, se reține că Decizia de impunere nr.F-CS .X./30.01.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, cuprinde motivele de fapt și de drept în baza cărora a fost întocmită, așa cum se prevede la art.43 alin.(2) lit.e) și f) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar explicitarea constatărilor faptice cuprinde examinarea tuturor elementelor relevante pentru impunere, bazate pe constatările proprii și pe probele.

În concluzie, argumentele societății referitoare la aspectele procedurale nerespectate la emiterea deciziei de impunere contestate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, în sumă de .X. lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, respectiv la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă de .X. lei și accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei, contestate, *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 constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-CS .X./30.01.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, contestată, fac obiectul Sesizării penale nr..X./20.04.2015 transmise Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9, alin.(1) lit.b) și lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au stabilit că **societatea nu poate justifica realitatea operațiunilor desfășurate**, înregistrând în evidențele contabile tranzacții artificiale, fapte care au generat diminuarea obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente.

Astfel, în perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate achiziții de bunuri (mărfuri) și servicii (manipulare și triere, ambalare și etichetare, servicii transport, etc) de la **SC .X. SRL și SC .X. SRL** pentru care nu s-au prezentat documente justificative care să ateste că bunurile și serviciile au fost tranzacționate în realitate.

Referitor la cei doi furnizori declarați de societatea verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceștia nu declară respectivele livrări de bunuri și servicii către SC .X. SRL. Totodată, SC .X. SRL devine o societate neplătitoare de TVA începând cu data de 01.08.2012 și declarată inactivă începând cu data de 27.06.2013, iar SC .X. SRL are ca obiect de activitate declarat "*Activități ale agențiilor de plasare a forței de muncă*".

În concluzie, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei** și TVA suplimentară de plată în sumă de **.X. lei**, pentru care au fost calculate accesorii aferente în sumă totală de **.X. lei**, respectiv de **.X. lei**.

Pentru faptele constatate pe parcursul inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au întocmit și transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./20.04.2015, împreună cu Procesul verbal nr .X./30.01.2015, solicitând începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.b) și lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Sesizarea penală transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. vizează un prejudiciu adus bugetului de stat în sumă de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, TVA și accesorii aferente, valoare ce se regăsește integral în Decizia de impunere privind

obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, contestată.

În drept, potrivit prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(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, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F-CS .X./30.01.2015, contestate și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că în urma verificărilor în speță **se pune problema realității operațiunilor declarate de societate în relația cu cei doi furnizori, respectiv SC .X. SRL și SC .X. SRL**, având drept consecință diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Organele de inspecție fiscală au considerat că nu se probează realitatea tranzacțiilor înregistrate de societate, în fapt majorându-se nejustificat cheltuielile deductibile și TVA deductibilă, cu consecința diminuării impozitului pe profit și TVA de plată .

Urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate achiziții de bunuri (mărfuri) și servicii (manipulare și triere, ambalare și etichetare, servicii transport, etc) de la SC .X. SRL și SC .X. SRL pentru care nu s-au prezentat documente justificative care să ateste că bunurile și serviciile au fost tranzacționate în realitate.

Pentru achizițiile de bunuri nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală documente privind intrarea acestora în gestiune, respectiv note de intrare recepție și avize de însoțire a mărfurilor, iar pentru achiziția de servicii facturile prezentate nu făceau referire la vreun contract comercial/comandă și nu erau însoțite de rapoarte de lucru, devize de lucrări sau orice alte documente care să demonstreze realitatea.

Totodată, din baza de date a ANAF, s-a constatat că SC .X. SRL și SC .X. SRL nu declară respectivele livrări de bunuri și servicii către SC .X. SRL, neconfirmând nicio tranzacție cu aceasta.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL devine o societate neplătitoare de TVA începând cu data de 01.08.2012 și declarată inactivă începând cu data de 27.06.2013, iar SC .X. SRL are ca obiect de activitate declarat *“Activități ale agențiilor de plasare a forței de muncă”*.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au întocmit și transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./20.04.2015, împreună cu Procesul verbal nr.29/30.01.2015, **în vederea verificării realității tranzacțiilor declarate de societate în relația cu furnizorii săi, reținând un prejudiciu adus în dauna bugetului de stat în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesoriile aferente și care face atât obiectul Deciziei de impunere nr.F-CS .X./30.01.2015, cât și al contestației formulate împotriva acesteia de SC .X. SRL.**

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, 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. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care **se ridică problema realității operațiunilor declarate**, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Totodată, practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care:

“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conșteie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documente legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documente legale a documentului justificativ întocmit, care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documente legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există un document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. .X. din 28 ianuarie 2013, pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită (**CEJ - Cauza 255/2002** Halifax & alții).

Afirmațiile societății, privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să conducă la pronunțarea unei soluții favorabile contribuabilului, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestatarii reflectă realitatea operațiunilor.

Prin Decizia nr. .X./28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit căroră *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o”*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr..X./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 Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./20.04.2015, împreună cu Procesul verbal nr. .X./30.01.2015 ce cuprinde constatările efectuate la SC .X. SRL, unde se consemnează obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă de **.X. lei**, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, sumă ce face obiect atât al Deciziei de impunere nr.F-CS .X./30.01.2015, cât și al contestației societății împotriva acesteia.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii.

A proceda altfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

Având în vedere cele de mai sus, până la definitivarea laturii penale, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, 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, conform cărora: **“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”**

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la soluționarea cauzei penale, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3. Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesoriiile 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 contestației, în condițiile în care prin contestația formulată SC .X. SRL nu aduce nicio motivație în susținerea cauzei.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA de plată în sumă de **.X. lei**, la care s-au adăugat accesorii aferente în sumă de **.X. lei**,

rezultând din stocul de marfă înregistrat de societate la data de 31.05.2014 și neregăsit faptic, reprezentând bunuri lipsă în gestiune.

SC .X. SRL, prin contestația formulată, deși contestă integral Decizia de impunere nr.F-CS .X./30.01.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015, nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea acesteia în ceea ce privește suma de **.X. lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesoriile aferente acesteia.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră :

“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 supusă soluționării”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, 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 ”.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

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.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

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.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.X./1806.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedeținerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Pe cale de consecință, cu privire suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesoriile aferente acesteia, având în vedere faptul că SC .X. SRL 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, se va respinge contestația ca nemotivată, în temeiul art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.(b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor

pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3), art.216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1 și pct.11.1 lit.b din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C .X. S.R.L. împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015* emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei accesorii aferente impozit pe profit;
- .X. lei TVA;
- .X. lei accesorii aferente TVA.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative prezentate în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C .X. S.R.L. împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr.F-CS .X./30.01.2015* emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei TVA;
- .X. lei accesorii aferente TVA.

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

DIRECTOR GENERAL .X.