



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



Direcția 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. DRc 5144/19.03.2015**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. X** înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
 Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală prin adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ... cu privire la contestația formulată de **S.C. X**, cu sediul în municipiul ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ..., cod unic de înregistrare ....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală.

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

- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația este semnată de către administratorul societății, d-l X și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Referitor la termenul de depunere a contestației nr. ... formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ... precizăm următoarele:

Conform art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia contestată a fost comunicată prin publicitate. Conform acestor prevederi legale actul administrativ fiscal, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ... se consideră comunicat în data de .., dată la care a expirat termenul de 15 zile de la data de .., când s-a făcut comunicarea prin publicitate, iar contestația a fost depusă în data de ...,

aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. ....

Organele de inspecție fiscală depun la dosar, în copie, Procesul verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. ..., precum și Anunțul Individual nr. ... prin care se comunică că a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ... pe numele **S.C. X.**

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare a contestației transmis cu Adresa nr. ..., semnat de conducătorul organului care a emis actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală, prin care propun respingerea contestația ca fiind nedepusă în termen.

Organul de soluționare competent, prin Adresa nr. ... solicită organelor de inspecție fiscală să precizeze dacă până la comunicarea prin publicitate a deciziei contestată a parcurs toate etapele prevăzute de art. 44 alin. (2) și alin. (2<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și să transmită documentele pe care le deține în acest sens.

Cu Adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., organele de inspecție fiscală precizează că urmare încheierii inspecției fiscale, în data de ... a fost transmisă prin poștă cu confirmare de primire pe adresa sediului social al societății înștiințarea înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... și proiectul de raport de inspecție fiscală, plicul fiind returnat în data de .. cu mențiunea „Expirat termenul de păstrare”. Întrucât plicul prin care s-a transmis corespondența în data de ... a fost returnat, s-a considerat că agentul economic nu funcționează la sediul social declarat, actul administrativ fiscal neputând fi comunicat prin una din modalitățile prevăzute la art. 44 alin. (2) și alin. (2<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la comunicarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ... concomitent, atât prin poștă cu Adresa nr. ..., plic returnat în data de .. cu mențiunea „Expirat termenul de păstrare” cât și prin publicitate în conformitate cu prevederile art. 44 alin. (2<sup>2</sup>) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel organele de inspecție fiscală, până la comunicarea prin publicitate, nu au respectat toate etapele prevăzute de art. 44 alin. (2) , alin. (2<sup>1</sup>) și alin. (2<sup>2</sup>) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*„(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a*

actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2<sup>^</sup>1) Actul administrativ fiscal poate fi comunicat și prin alte mijloace cum sunt fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia și dacă contribuabilul a solicitat expres acest lucru.

(2<sup>^</sup>2) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2<sup>^</sup>1), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

Aceste prevederi legale se coroborează și cu prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 94/24.01.2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, care în Anexa nr. 2 „Instrucțiuni de completare”, pct. 1 precizează:

„1. Comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una dintre modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală aveau obligația comunicării actului administrativ fiscal prin una din modalitățile prevăzute de art. 44 alin. (2) și alin. (2<sup>^</sup>1) din Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar dacă această comunicare nu a fost posibilă, numai atunci comunicarea trebuia realizată prin publicitate.

Având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală nu au respectat procedura de comunicare a actului administrativ fiscal conform prevederilor legale, contestația formulată de **S.C. H.A.M. CIOCAN S.R.L. BACĂUX** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ..., se consideră ca fiind depusă în termenul legal.

Totodată prin Referatul nr. .. privind propunerea de soluționare a contestației, se precizează faptul că, având în vedere constatările menționate în Raportul de inspecție fiscală cu privire la faptele ce pot întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni în condițiile prevăzute de legea penală, au fost sesizate organele de cercetare penală cu Plângerea Penală nr. ...

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** contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., respectiv suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

solicitând admiterea contestației și desființarea în întregime a actului administrativ fiscal atacat, precizând următoarele:

Petenta menționează faptul că în data de ... a primit adresa de înființare a popririi pentru plata creanței totale în sumă de S lei. Ca urmare a solicitat executorului fiscal să-i comunice titlul de creanță corespunzător titlului executoriu ce a făcut obiectul adresei, iar în data de ... i-a fost comunicată Decizia de impunere nr. ....

Prin Decizia de impunere nr. ... se menționează faptul că în urma inspecției fiscale a fost stabilit un profit impozabil în sumă de 464.56S9 lei, impozit pe profit aferente de S lei calculat raportat la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de S lei reprezentând:

- S lei – descărcare de gestiune mărfuri achiziționate de la S.C. Y S.R.L. și de la S.C. Y S.R.L.;
- S lei – cheltuieli cu amortizarea calculată pentru mijloacele fixe achiziționate de la S.C. Y S.R.L. și de la S.C. Y S.R.L.;
- S lei – cheltuieli privind obiectele de inventar achiziționate de la S.C. Y S.R.L.

Contestatoarea menționează faptul că organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli nedeductibile deoarece facturile de achiziție înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc calitatea de documente justificative întrucât nu sunt menționate datele privind expedierea, respectiv nu sunt înscrise mijloacele de transport de la vânzător la cumpărător și nu sunt completate avizele de însoțire a mărfii. Totodată s-a reținut că tranzacțiile cu furnizorii menționați nu au fost dovedite, nu s-a confirmat realitatea acestora întrucât furnizorii nu au dat curs solicitărilor organelor de inspecție fiscală. În acest sens se afirmă că nu se asigură dovada existenței unei aprovizionări legale a bunurilor, a unui circuit comercial real și legal al bunurilor având în vedere că furnizorii declară achiziții de la terți furnizori ce nu pot fi reconstituite.

Totodată, prin decizia contestată se stabilește și o taxă pe valoarea adăugată de plată suplimentar în sumă de S lei, dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei fiind evidențiate facturile aferente tranzacțiilor cu privire la îngrășământ chimic, linie fabricare țigarete, achiziționare mijloace fixe, prestări servicii reamenajare punct de lucru, obiecte de inventar.

Petenta consideră că în raport de dispozițiile art. 49 din Codul de Procedură Fiscală afirmațiile organului de inspecție fiscală sunt vădit nefondate.

Astfel, în ceea ce privește tranzacțiile cu S.C. Y S.R.L. linia de fabricație țigarete este dobândită prin contract de vânzare-cumpărare nr. .. și factura nr. ... Factura are înscrise datele privind mijloacele de transport ... care atestă expedierea bunului cumpărat și corespunde art. 6 din contract în sensul că vânzătorul are obligația de a asigura transportul. Bunurile au fost livrate fiind intrate în gestiunea cumpărătorului cu nota de recepție. Prețul a fost achitat prin plată cu Ordinul de plată nr. ... în sumă de ... și prin compensare pentru diferența de preț conform Actului adițional nr. .. și ordine de compensare.

În ceea ce privește tranzacțiile cu S.C. Y S.R.L. contestatoarea precizează că fac obiectul:

- contractului de vânzare-cumpărare nr. ... cu obiect rezervor inox, compresor, linie îmbuteliere și isopan pentru prețul de S lei;
- contractului de vânzare-cumpărare din .. cu obiect linie instalare Biodisel în sumă de S lei;
- contractului de vânzare-cumpărare din ... cu obiect linie instalație ulei presat pentru prețul de S lei;
- act adițional la contractul de vânzare-cumpărare nr. ... pentru motostivuitoare la prețul de S lei.

Corespunzător contractelor de vânzare-cumpărare au fost emise și înregistrate în contabilitate de ambele părți factura fiscală nr. ... în valoare de S lei și factura fiscală nr. ..., factura fiscală nr. ..., factura fiscală nr. ...

În ceea ce privește tranzacțiile cu S.C. Y S.R.L. contestatoarea precizează că fac obiectul:

- contractului de vânzare-cumpărare nr. .. în valoare de S lei;
- contractului de vânzare-cumpărare nr. .. în valoare de S lei.

Corespunzător au fost înregistrate contabil facturile nr. ... cu avizul de însoțire a mărfii nr. .., facturile nr. .., nr. .., nr. .., nr. .., nr. .. și nr. .. toate în valoare de S lei și factura nr. .. în valoare de S Lei.

Furnizorul S.C. Y S.R.L. are individualizate în declarația nr. 394 înregistrată sub nr. ... tranzacții cu subscrisa în valoare de S lei, cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Facturile au înscrise mijloace de transport și sunt însoțite de documente de plată.

Pornind de la această situație de fapt, contestatoarea apreciază faptul că tranzacțiile cu bunuri sau servicii achiziționate prin contracte sunt probate ca fiind legale și reale în sensul că exprimă o realitate economică bunurile intrând în patrimoniul achizitorului fiind evidențiate contabil.

Totodată, lipsa dovezilor privind achizițiile din amonte ale vânzătorilor nu pot constitui temei pentru înlăturarea tranzacțiilor prin raportare la art. 11, alin. (1) din Codul Fiscal. Contractele ce fac dovada tranzacțiilor sunt acte juridice civile care nu au fost desființate astfel încât realitatea juridică concordă cu realitatea economică, acestea nu pot fi înlăturate din punct de vedere fiscal pentru considerente întemeiate pe prezumții simple și nu pe probe certe, în sensul dispozițiilor art. 49 din Codul de Procedură Fiscală.

Ca urmare, contestatoarea menționează faptul că organul fiscal a exercitat în mod nelegal dreptul său de apreciere prevăzut de art. 6 din Codul de Procedură Fiscală și și-a întemeiat decizia de impunere pe dispozițiile art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, în sensul calificării tranzacțiilor ca tranzacții artificiale.

Petenta precizează faptul că în ceea ce privește aplicarea dispozițiilor art. 21, alin. (4), litera f) din Codul Fiscal toate facturile sunt completate conform rigorilor legii, inclusiv cu datele mijlocului de transport. De asemenea toate cheltuielile efectuate s-au realizat în scopul corespunzător obiectului de activitate al societății și se încadrează în interpretarea dată de normele de aplicare.

Mai menționează faptul că prin interpretarea greșită a art. 11, alin. (1) din Codul Fiscal se încalcă dispozițiile art. 1270 din Codul Civil, dar și a Tratatului de Funcționare a Uniunii Europene, întrucât tranzacția este a părților, are putere de lege între acestea și nu poate fi tratată ca fiind valabilă din punct de vedere civil și totodată nevalabilă din punct de vedere fiscal.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală**, au efectuat inspecția fiscală la **S.C. x**, pentru perioada 01.10.2009 – 30.06.2012 pentru impozitul pe profit și 05.10.2009-31.07.2012 pentru taxa pe valoarea adăugată, inspecție inițiată urmare a Referatului de risc fiscal tranzacții pe teritoriul național nr. ... întocmit de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău – Compartimentul Județean de Informații Fiscale, prin care au fost identificate elemente de risc cu privire la sursele de aprovizionare ale S.C. Y S.R.L. Lunca Cetățuui, jud. Iași, precum și a propunerii de efectuare a inspecției fiscale nr. ... întocmită de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bacău – Activitatea de inspecție fiscală – SIFPJ 3, urmare a tranzacțiilor derulate cu S.C. Y S.R.L. jud. Bacău,

Invocând prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale Normelor metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar – contabile, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3512/2008, art. 3 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 11 alin. (1), art. 21, art. 49, art. 145, art. 146 alin. (1) lit. a), art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, art. 7 alin. (2), art. 56, art. 64, art. 94, art. 119, art. 120 alin. (1), art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ..., organele de

inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ..., prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale în sumă de **S lei**, astfel:

- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Urmare inspecției fiscale a fost stabilit un profit impozabil în sumă de S lei căreia îi corespunde un impozit pe profit de S lei, calculat având în vedere cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de S lei, reprezentând:

- S lei – cheltuieli privind descărcarea din gestiunea societății a mărfurilor achiziționate de la S.C. Y S.R.L. Y și S.C. Y;
- S lei – cheltuieli cu amortizarea calculată pentru mijloacele fixe achiziționate de la S.C. Y, S.C. Y și S.C. Y;
- S lei – cheltuieli nedeductibile fiscal privind obiectele de inventar (12 buc. vitrină frigorifică\* S lei/buc), achiziționate de la furnizorul S.C. Y cu facturile nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. .. și nr. ..., fiecare în valoare de S lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, înregistrate în evidența contabilă în luna martie 2012 în contul 603 „Cheltuieli privind obiectele de inventar”,

pentru care documentele de achiziții nu îndeplinesc calitatea de documente justificative întrucât nu sunt menționate datele privind expediția, respectiv nu sunt înscrise mijloacele de transport privind transportul mărfurilor de la vânzător la beneficiar și nici nu au fost prezentate alte documente legale care să justifice efectuarea transportului - avize de însoțire a mărfii.

Totodată, în urma inspecției fiscale s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată deductibilă, aferentă perioadei 05.10.2009-31.07.2012, în sumă de S lei, cu o diferență în minus de S lei față de taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de S lei declarată de societate, diferența provenind din:

- S lei – TVA fără drept de deducere înscrisă în facturile emise în luna aprilie 2010 de către S.C. Y în valoare totală de S lei, reprezentând îngrășământ chimic, pentru care nu s-a putut confirma realitatea operațiunilor;
- S lei - TVA fără drept de deducere înscrisă în facturile emise în luna iulie 2010 de către S.C. Y în valoare totală de S lei, reprezentând țevă 12 kg/ml, plasă, hârtie A4, grund, pentru care nu s-a putut confirma realitatea operațiunilor;
- S lei -TVA fără drept de deducere înscrisă în factura nr. .. emisă de către S.C. .. în valoare totală de S lei, reprezentând linie fabricație țigarete, pentru care nu s-a putut confirma realitatea operațiunilor;

- S lei -TVA fără drept de deducere înscrisă în facturile emise în luna decembrie 2011 de către S.C. Y în valoare totală de S lei, reprezentând achiziții de mijloace fixe, pentru care nu s-a putut confirma realitatea operațiunilor;

- S lei - TVA fără drept de deducere înscrisă în facturile emise în luna martie 2012 de către S.C. .. în valoare totală de S lei, reprezentând prestări servicii reamenajare punct de lucru str. Chimiei nr. 1 bis, obiecte de inventar și echipamente tehnologice (mașini, utilaje) pentru care nu s-a putut confirma realitatea operațiunilor.

Tranzacțiile comerciale cu diverse mărfuri, obiecte de inventar și mijloace fixe de la furnizorii menționați nu au fost dovedite, respectiv nu s-a confirmat realitatea acestora întrucât, urmare a controalelor încrucișate efectuate la S.C. Y, S.C. Y și S.C. Y administratorii acestor societăți nu au dat curs solicitărilor organelor de inspecție fiscală.

De asemenea, nu se asigură dovada existenței unei aprovizionări legale a bunurilor și implicit a unui circuit comercial real și legal al acestora având în vedere faptul că din consultarea bazelor de date gestionate la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, S.C. Y, S.C. Y și S.C. Y declară achiziții de la o serie de furnizori ce nu pot fi reconstituite.

Astfel, existând elemente de suspiciune cu privire la realitatea operațiunilor economice și financiare efectuate de acest grup de contribuabili, în sensul că există suspiciunea ca tranzacțiile declarate să fie fictive, fără a se putea stabili proveniența reală și legală a bunurilor, motiv pentru care organele de inspecție fiscală consideră că **S.C. X** a majorat nejustificat cheltuielile de exploatare cu sumă de S lei și nu au admis dreptul la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală, având în vedere dispozițiile art. 2 lit. a) și lit. b) pct. 16 și art. 7 din Legea nr. 39/2003 privind prevenirea și combaterea criminalității organizate, art. 8 alin. (1), alin. (2) și alin. (3) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, coroborat cu art. 43 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, au înaintat Plângerea penală nr. ... Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Serviciul Teritorial Bacău, unde a fost înregistrată sub nr. .., la care au anexat Procesul verbal nr. .., Decizia de impunere nr. .. și Raportul de inspecție fiscală nr. .., însoțite de documente în probatoriu.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile S.C. X, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**S.C. X** are ca obiect de activitate „Producția de băuturi răcoritoare nealcoolice; producția de ape minerale și alte ape îmbuteliate”, cod CAEN



1107, capital social S lei și are ca asociat unic și administrator, persoana fizică X.

Perioada verificată: 01.10.2009 - 31.07.2012.

**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 formulate de S.C. X, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală ..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ..., fac obiectul Plângerii penale nr. ... pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. b), c) și f) din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, soluționarea cauzei depinzând de soluția ce urmează a fi dată pe latura penală.**

În fapt, S.C. ... a făcut obiectul inspecției fiscale pentru perioada 01.10.2009 – 30.06.2012 pentru impozitul pe profit și 05.10.2009-31.07.2012 pentru taxa pe valoarea adăugată, inițiată urmare a Referatului de risc fiscal tranzacții pe teritoriul național nr. ... întocmit de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău – Compartimentul Județean de Informații Fiscale, prin care au fost identificate elemente de risc cu privire la sursele de aprovizionare ale S.C. Y, jud. Iași, precum și a propunerii de efectuare a inspecției fiscale nr. Y întocmită de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bacău – Activitatea de inspecție fiscală – SIFPJ 3, urmare a tranzacțiilor derulate cu S.C. Y, inspecție finalizată prin întocmirea Procesului verbal nr. ..., Raportului de inspecție fiscală nr. ... și Deciziei de impunere nr. ... prin care a fost stabilită de plată suma de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală au stabilit aceste sume deoarece, documentele de achiziții prezentate de **S.C. X** nu îndeplinesc calitatea de documente justificative întrucât nu sunt menționate datele privind expediția, respectiv nu sunt înscrise mijloacele de transport privind transportul mărfurilor de la vânzător la beneficiar și nici nu au fost prezentate alte documente legale care să justifice efectuarea transportului - avize de însoțire a mărfii, iar tranzacțiile comerciale cu diverse mărfuri, obiecte de inventar și mijloace fixe de la furnizorii menționați nu au fost dovedite, respectiv nu s-a confirmat

realitatea acestora întrucât, urmare a controalelor încrucișate efectuate la S.C. Y, S.C. Y și S.C. Y, administratorii acestor societăți nu au dat curs solicitărilor organelor de inspecție fiscală.

Întrucât nu se asigură dovada existenței unei aprovizionări legale a bunurilor și implicit a unui circuit comercial real și legal al acestora, având în vedere faptul că din consultarea bazelor de date gestionate la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, S.C. Y, S.C. Y și S.C. Y declară achiziții de la o serie de furnizori ce nu pot fi reconstituite, existând elemente de suspiciune cu privire la realitatea operațiunilor economice și financiare efectuate de acest grup de contribuabili, în sensul că există suspiciunea ca tranzacțiile declarate să fie fictive, fără a se putea stabili proveniența reală și legală a bunurilor, organele de inspecție fiscală au întocmit Plângerea penală nr. ... împotriva numiților:

- Z, administrator al S.C. X;
- A, administrator al S.C. Y;
- C, administrator al S.C. Z;
- W, administrator al S.C. T

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

**„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 prevederilor legale redate mai sus, organul de soluționare competent 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 de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., contestată și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, există suspiciunea unui lanț de firme prin care sunt derulate operațiuni comerciale și

financiare fictive, fără a se putea stabili proveniența legală a bunurilor și serviciilor înregistrate de **S.C. X**.

Conform informațiilor disponibile în baza de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală rezultă că furnizorii S.C. Y, S.C. Y și S.C. Y nu au înscrise în declarațiile informative privind livrările/achizițiile efectuate pe teritoriul național cod 394 achiziții din care să poată fi stabilită proveniența licită și legală a bunurilor facturate ulterior către **S.C. X**, majoritatea furnizorilor înscrisi în aceste declarații fiind firme înscrise în lista contribuabililor inactivi, aflate în stare de insolvență/faliment sau care nu declară tranzacții comerciale cu aceștia.

Se reține faptul că, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău au înaintat Plângerea penală nr. ..., Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Serviciul Teritorial Bacău, unde a fost înregistrată sub nr. .. formulată împotriva numiților:

- Z, administrator al **S.C. X**;
- A, administrator al S.C. Y;
- C, administrator al S.C. Z;
- W, administrator al S.C. T

pentru a se efectua cercetări în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 9 lit. b), c) și f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor Legii nr.135 privind Codul de procedură penală, cu modificările și completările ulterioare, 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 cazul sau nu 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 că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema înregistrării unor operațiuni fictive, cu consecința obținerii, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări de la bugetul general consolidat.

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 înregistrare a unor operațiuni fictive, ori 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.

Prin Decizia nr. ..., 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. 449/2004 Curtea Constituțională s-a pronunțat în sensul că „*pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.*”

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 95/2011, Curtea Constituțională apreciază că „*în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Se reține că prezenta speța se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău au înaintat au înaintat Plângerea penală nr. ..., Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Serviciul Teritorial Bacău, unde a fost înregistrată sub nr. ..., formulată împotriva numiților:

- Z, administrator al **S.C. X**;
- A, administrator al S.C. Y;
- C, administrator al S.C. Z;
- W, administrator al S.C. T

pentru a se efectua cercetări în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 9 lit. b), c) și f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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 înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

A proceda astfel, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care acestea au fost sesizate în temeiul art. 108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Ca urmare, 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, până la finalizarea laturii penale, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care, în temeiul art. 216 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va suspenda soluționarea contestației formulate de **S.C. X** pentru suma de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Procedura administrativă urmează 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, unde se dispune:

**„Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.**

Totodată, 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. 2906/2014, 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. [...]”**

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 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** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit

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** Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală, 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 se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Bacău.