

**DECIZIA nr. 1.062 din 2020**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .X. S.R.L.,**  
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG2 .x./08.05.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr. .x./06.05.2019, înregistrată sub nr. BVR\_REG2 .x./08.05.2019, asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L., CUI ..., J19/310/2014, cu sediul în com. .X., sat. .X., nr. .x., cod poștal .x., jud. .X., prin Cabinet de avocat .Y., în baza împuterniciei avocațiale nr. .x./2019.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de 02.05.2019 și înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./03.05.2019 îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .X./07.03.2019, (denumită în continuare „Decizia de impunere nr. .X./07.03.2019”) emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2019, comunicată societății prin poștă cu confirmare de primire în data de 22.03.2019, prin care s-au stabilit următoarele obligații fiscale în sumă totală de .x1. lei:

- |  |           |
|--|-----------|
| - impozit pe profit                    | .x2. lei; |
| - TVA                                  | .x3. lei; |
| - impozit pe veniturile din exploatare | .x4. lei; |
| - redevențe miniere                    | .x5. lei. |

Având în vedere că Decizia de impunere nr. .X./07.03.2019 a fost corectată la data de 25.10.2019 (data listării deciziei), fiind efectuate corecții ale unor erori materiale, organele de inspecție au omis să cuprindă suma de .x6. lei, înregistrat în contul 6581 „Despăgubiri, amenzi și penalități” inclusă de societate la cheltuieli nedeductibile fiscal declarate prin declarația 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2016, la rândul 25 - Dobânzi/majorări de întârziere, amenzi, confiscări și penalități datorate către autoritățile române/străine. Această eroare a influențat cuantumul total al impozitului pe profit stabilit suplimentar înscris inițial în Decizia de impunere, de .x2. lei, prin decizia modificată valoarea impozitului pe profit stabilit suplimentar fiind de .x7. lei, suma de impozit pe profit care va face obiectul analizei din prezenta decizie este .x7. lei (**obligații totale contestate .x8. lei**).

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este legal investită să soluționeze contestația formulată de .X. S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată societatea solicită anularea deciziei de impunere nr. .X./07.03.2019 susținând următoarele:

Societatea consideră că organul de inspecție fiscală nu a avut în vedere limitele stabilite de lege prin art. 6 alin. (1) și (2) și art. 7 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, astfel, în vederea justificării înlăturării cheltuielilor efectuate de societatea, organul de inspecție fiscală a înțeles să-și întemeieze acțiunile pe dispoziții legale care condiționează luarea în considerare a cheltuielilor efectuate de contribuabil de:

- existența facturii;
- existența dovezii plății aferente facturii emise;
- existența dovezii livrării bunurilor;
- existența prestației.

Cu toate acestea, organul de inspecție fiscală procedează la înlăturarea tuturor cheltuielilor menționate mai sus cu motivarea că, deși societatea deține documente justificative și face dovada existenței bunurilor și a prestațiilor, nu a făcut dovada necesității achizițiilor, în condițiile în care niciunul din textele de lege invocate nu conțineau o asemenea prevedere astfel încât constatarea și înlăturarea cheltuielilor să aibă caracter legal.

În condițiile în care principiul legalității este cel care guvernează și procedura fiscală, arbitrariul în baza căruia s-a exercitat de către organul de inspecție fiscală înlăturarea cheltuielilor nu poate constitui temei al unei conduite legale, astfel că ambele acte atacate sunt nelegale și, în consecință, se impune desființarea acestora, cu atât mai mult cu cât constatarea situațiilor de fapt au rămas la stadiul pur teoretic, iar efectuarea de constatări complete a rămas în același stadiu precum în precedent.

Limitarea organului de control la o apreciere pur subiectivă și anume faptul că în niciuna dintre activitățile menționate în actele atacate societatea .X. S.R.L. nu ar fi justificat necesitatea achizițiilor efectuate, în condițiile în care societatea a depus toate documentele justificative prevăzute de lege (contracte, facturi, situații de lucrări/procese-verbale de recepție) și în condițiile în care a făcut dovada existenței tuturor bunurilor și lucrărilor achiziționate nu poate constitui temei al menținerii actelor atacate ca fiind legale ci, dimpotrivă, constituie temei al desființării acestora.

Având în vedere faptul că Decizia de impunere nr. .X./07.03.2019 a fost corectată material la data de 25.10.2019, comunicată societății prin poștă cu confirmare de primire în data de 11.11.2019, organul de soluționare a solicitat societății cu adresa nr. .x./27.11.2019, transmisă prin poștă în data de 03.12.2019 și 14.01.2020 (pentru care nu s-a confirmat primirea, motivul returnării plicului fiind avizat, reavizat, expirat termen de păstrare) și în data de 22.01.2020 prin poșta electronică pe adresa avocatului .x.@gmail.com), să precizeze dacă înțelege să conteste actul în forma în care a fost modificat prin procedura de îndreptare a erorilor materiale.

Societatea nu a dat curs acestei solicitări, dar având în vedere faptul că prin contestația înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./03.05.2019, formulată împotriva deciziei de impunere inițială, aceasta aduce motivații și cu privire la

sumele care au fost omise la calculul aritmetic din această decizie, organul de soluționare se va pronunța și asupra acestor sume.

**II.** Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au efectuat inspecția fiscală parțială la .X. S.R.L., pentru perioada 04.11.2014 – 31.12.2017 impozit pe veniturile microîntreprinderi, redevențe miniere și impozit pe veniturile din activitățile de exploatare a resurselor naturale, altele decât gazele naturale, pentru perioada 01.10.2015 - 31.12.2016 impozit pe profit și pentru perioada 13.11.2014 – 31.03.2018 TVA, urmare avizului de inspecție fiscală nr. .x./15.01.2019.

Conform documentelor anexate la dosarul contestației, Decizia de impunere nr. .X./07.03.2019 a fost corectată la data de 25.10.2019, fiind efectuate corecții ale unor erori materiale, care au influențat cuantumul total al impozitului pe profit stabilit suplimentar înscris inițial în decizia de impunere, de .x2. lei, prin decizia modificată impozitul pe profit stabilit suplimentar fiind de .x7. lei. Organele de control precizează că diferența a fost cauzată de o greșeală de redactare în anexa 4 al raportului de inspecție fiscală, respectiv că la cheltuieli nedeductibile nu a fost înscrisă suma de .x9. lei, contabilizat la contul 6581, astfel la subcapitolul 4 Impozit pe profit, coloana 5, suma înscrisă fiind .x10. lei în loc de suma .x11. lei și la coloana 6 suma înscrisă fiind de .x2. lei în loc de suma .x7. lei.

Decizia corectată a fost înaintată contribuabilului prin poștă cu confirmare de primire, iar societatea a confirmat primirea la data de 11.11.2019.

Constatările inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2019, iar în baza acestora a fost emisă decizia de impunere nr. .X./07.03.2019, prin care s-au stabilit diferențe suplimentare de obligații fiscale în sumă totală de .x8. lei.

Cu privire la impozitul pe profit și TVA stabilită suplimentar în sumă totală de .x12. lei, organele de inspecție fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au formulat Sesizarea penală, înregistrat la organ fiscal sub nr. .x./11.03.2019 pe care au înaintat-o Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. a) și c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare. Sesizarea penală nr. .x./11.03.2019, formulată de organele de inspecție fiscală, a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. sub numărul .x./P/13.03.2019.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. au efectuat inspecția fiscală parțială la S.C. .X. S.R.L. Controlul a fost finalizat prin emiterea Deciziei de impunere nr. .X./07.03.2019, prin care s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare:

- impozit pe profit .x7. lei;
- TVA .x3. lei;
- impozit pe veniturile din exploatare .x4. lei;
- redevențe miniere .x5. lei.

Cu privire la denumirea utilajelor înscrise în facturi și în documentele contabile ale societății, precum și cele folosite de organele de control în actul atacat: „*mașină de spitat*”, „*mașină de splitat*” „*mașină spart piatră*”, „*AP SPRITAT*”, organul de soluționare a contestației reține că termenul split are sensul de a împărți, de a mărunți, astfel toate utilajele cu denumirile mai sus menționate, sunt folosite în același scop, respectiv pentru a sparge pietre.

Astfel, utilajele prezentate mai jos vor fi folosite în continuare cu denumirile prescurtate:

Denumire scurtă	Denumire	Marca	Tip	Număr identificare /seria	Model	Anul/data fabricației
Mașina spart piatră Steinex Igloo	Mașina spart piatră	Steinex	Igloo 400	1917	BB5V21012	2013
Mașina spart piatră CO.ME.S. S08-27-07-90	Mașina de splitat	CO.ME.S	S08-27-07-90			
Mașina spart piatră S00-1-320-200	Mașina de splitat		S00-1-320-200			03.06.86
Mașina spart piatră Steinex 1MSA	Mașina spart piatră	Steinex	1MSA		BBNN20003	2005
Încărcător frontal O&K	Încărcător frontal	O&K	L5	289705		Aprox. 1981-85

Din constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2019, rezultă că impozitul pe profit și TVA provine din:

**1. Referitor la impozitul pe profit** în sumă totală de **.x7. lei** (bază impozabilă în sumă de .x11. lei) – perioada supusă verificării este 01.10.2015 - 31.12.2016, după cum urmează:

- **.x13. lei** diferență de impozit pe profit pe anul 2015 datorită declarării eronate al veniturilor și cheltuielilor prin declarația 101, având bază impozabilă în sumă de .x14. lei;

- **.x15. lei** aferență cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de .x16. lei, din care:

- .x17. lei – cheltuieli cu amortizare aferente mașinilor spart piatră Steinex Igloo, S00-1-320-200 și CO.ME.S. S08-27-07-90 și aferente încărcătorului frontal O&K;

- .x18. lei – cheltuieli de prestări servicii fără acte care să justifice necesitatea acestor lucrări;

- .x19. lei – cheltuieli privind materiale (paleți din lemn, folie extensibilă pentru paletizat, bandă de legat, cleme metalice);

- **.x20. lei** aferență cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de .x21. lei, reprezentând achiziții de materiale de construcții și alte bunuri de la Societatea 3 și Societatea 4.

**2. Referitor la TVA suplimentară de plată în sumă de .x3. lei** a fost stabilită ca urmare a neadmiterii la deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și prestări servicii după cum urmează:

- TVA în sumă de .x22. lei aferente achizițiilor de prestări servicii de la S.C. Societatea 1 S.R.L.;

- TVA în sumă de .x23. lei aferente achizițiilor de paleți, folie extensibilă pentru paletizat, bandă de legat, cleme metalice de la S.C. Societatea 1 S.R.L.;

- TVA în sumă de .x24. lei aferente achiziției de mașină spart piatră marca Steinex tip Igloo 400 de la S.C. Societatea 1 S.R.L.;

- TVA în sumă de .x25. lei aferente achizițiilor de paleți de la S.C. Societatea 2 S.R.L.;

- TVA în sumă de .x26. lei aferente achiziției de două mașini de spart pietre de la S.C. Societatea 2 S.R.L.;

- TVA în sumă de .x27. lei aferente achiziției de încărcător frontal marca O.K. tip L5 de la S.C. Societatea 2 S.R.L.;

- TVA în sumă de .x28. lei aferente achiziției de materiale de construcții și alte bunuri de la Societatea 3, Societatea 4 și Societatea 5 S.R.L.

Prin contestația formulată societatea invocă faptul că echipa de inspecție nu și-a exercitat prin rolul său activ și a regulilor de conduită dreptul de apreciere a probelor furnizate de evidențele puse la dispoziție și s-a procedat la înlăturarea cheltuielilor efectuate de societate bazat pe dispoziții legale care condiționează luarea în considerare a cheltuielilor efectuate de contribuabil de existența facturii, a dovezii plății aferente facturii emise, a livrării bunurilor, precum și existența prestației.

Societatea .X. S.R.L. nu a anexat niciun document justificativ în susținerea contestației.

**1. Cu privire la obligațiile fiscale în sumă totală de .x29. lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de .x7. lei și TVA în sumă de .x3. lei**

***Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin structura specializată de soluționare a contestațiilor se poate investi cu analiza pe fond a contestației pentru debitele contestate, în condițiile în care pentru aspectele constatate în urma inspecției fiscale și care fac obiectul contestației a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul .X..***

**În fapt**, în perioada verificată societatea .X. S.R.L. a efectuat următoarele achiziții de bunuri și servicii:

• de la S.C. Societatea 1 S.R.L.:

- prestări servicii conform contractului nr. 1/2015 în valoare totală de .x18. lei + TVA .x22. lei;

- mașina spart piatră Steinex Igloo în valoare de .x30. lei + TVA .x24. lei;

- paleți din lemn în dimensiunea 100x120 în valoarea totală de .x31. lei + TVA .x32. lei;

- folie stretch manual, folie extensibilă de paleți, bandă pentru legat, cleme metalice în valoarea totală de .x33. lei + TVA .x34. lei.

• de la S.C. Societatea 2 S.R.L.:

- mașina spart piatră CO.ME.S. în valoare de .x35. lei + TVA .x36. lei;

- mașina spart piatră S00-1-320-200 în valoare de .x35. lei + TVA .x36. lei;

- încărcător frontal O&K în valoare de .x37. lei + TVA .x27. lei;

- paleți în valoare totală de .x38. lei + TVA .x25. lei.

• de la Societatea 3, Societatea 4, Societatea 5 S.R.L.:

- materiale de construcții și alte bunuri în valoare totală de .x39. lei + TVA .x40. lei.

La baza neadmiterii acestor cheltuieli ca deductibile precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă au stat următoarele motive:

- nu s-a putut determina proveniența utilajelor și transportul acestora, nu sunt documente justificative, care să facă dovada intrării utilajelor în posesia vânzătorului;

- societatea nu a prezentat în timpul controlului documente care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor în scopul desfășurării activității economice și în folosul operațiunilor taxabile precum, documente care să justifice achiziția efectivă a utilajelor, documente de transport, acte care să justifice necesitatea lucrărilor, situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate de piață, rapoarte de producție.

- informațiile obținute din controale încrucișate efectuate pe lanțul tranzacțional.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu pot fi acceptate ca fiind deductibile cheltuielile aferente achizițiilor în cauză, având în vedere că nu se justifică realitatea tranzacțiilor și legalitatea în ceea ce privește proveniența bunurilor și necesitatea prestării de servicii achiziționate de la aceste societăți, motiv pentru care prin sesizarea penală nr. .x./11.03.2019, înregistrată la Ministerul Public – Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. în data de 13.03.2019 sub nr. .x./P/2019 organele de inspecție fiscală au solicitat cercetarea aspectelor rezultate în urma inspecției fiscale parțiale realizate la societate, existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, precum și stabilirea persoanelor vinovate de săvârșirea acesteia.

**În drept**, conform art. 277 „Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă” alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*„Art. 277. – (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 în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare*

*ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;”.*

Din sesizarea penală nr. .x./11.03.2019 rezultă că organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. au considerat necesară efectuarea unei cercetări de specialitate de către organele de cercetare penală, având suspiciuni că societatea a omis în tot sau în parte, evidențierea, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate și a evidențiat în actele contabile sau în alte documente legale, cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori sunt fictive, prevăzute la lit. a) și c) din art. 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare.

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.

Aspectele rezultate din cercetarea penală pot avea o înrâurire hotărâtoare și asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă, între ele existând o strânsă interdependență, având în vedere că în speță se ridică problema ascunderii sursei impozabile, respectiv a neînregistrării și nedeclarării operațiunilor și veniturilor realizate, astfel cum au fost acestea prezentate mai sus, având drept consecință sustragerea contribuabilului de la plata impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată.

Potrivit prevederilor legale antecitate, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei, atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și 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. .X./07.03.2019, în baza cărora s-a emis Decizia de impunere nr. .X./07.03.2019, 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 urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, în speță se pune problema ascunderii sursei impozabile, respectiv a evidențierii în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive, având drept consecință sustragerea societății de la plata impozitului pe profit și a TVA în vederea diminuării obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat.

Astfel, urmare verificărilor efectuate, s-a constatat faptul că societatea .X. S.R.L. a achiziționat bunuri și servicii de la societăți care au un comportament fiscal suspect, fiind sesizate organele de urmărire penală pentru efectuarea cercetărilor de specialitate, iar documentele prezentate de

societatea verificată în timpul controlului nu pot fi avute în vedere pentru deducerea cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată. În concluzie organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu se justifică realitatea tranzacțiilor și legalitatea în ceea ce privește proveniența bunurilor achiziționate și necesitatea serviciilor achiziționate de la aceste societăți.

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.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 72/1996 Curtea Constituțională a României a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. (1) din Codul de procedură penală [devenit art. 28 alin. (1) din Legea nr. 135/2010 privind Codul de procedură civilă] 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”*.

Referitor la procedura administrativă, în Decizia nr. 95/2011 Curtea Constituțională reiterează 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 administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Rezultă că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama că Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a înaintat sesizarea penală nr. .x./11.03.2019, având la bază constatările din raportul de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2019, constatări ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .X./07.03.2019 contestată, astfel că decizia privind suspendarea soluționării cauzei se impune pentru a preîntâmpina soluții contradictorii cu privire la aceeași situație și aceeași persoană. A proceda astfel și a soluționa pe fond cauza ar însemna ignorarea cercetărilor întreprinse de organele de urmărire penală efectuate în dosarul penal deschis în urma sesizării penale în ceea ce privește săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală constând în ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile și evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive, aspecte ce fac și obiectul contestației, fapt ce ar fi putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge dintr-o atare situație.



Având în vedere cele de mai sus, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov nu se poate investi cu analiza pe fond a contestației, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căroră:

*„Art. 277. – (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 ori nu.*

*(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă”.*

De asemenea, conform pct. 10.1 și pct. 10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015:

*„10.1. Organul de soluționare competent poate suspenda soluționarea contestației administrative la cererea contestatarului sau din oficiu.*

*10.2. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. 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 contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii”.*

Față de cele anterior precizate, pentru acest capăt de cerere se va suspenda soluționarea contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. pentru impozitul pe profit în sumă de .x7. lei și pentru TVA în sumă de .x3. lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile legale antecitate.

**2. Cu privire la obligații fiscale stabilite suplimentar în sumă totală de .x41. lei, reprezentând:**

- impozit pe veniturile din activitățile de exploatare a resurselor naturale, altele decât gazele naturale în sumă de .x4. lei;**
- redevențe miniere în sumă totală de .x5. lei,**

**Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov, prin structura specializată de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.**

**În fapt**, prin contestația înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .x./03.05.2019 societatea se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr. .X./07.03.2019 emisă de organele de inspecție fiscale din cadrul A.J.F.P. .X. prin care s-au stabilit suplimentar obligații fiscale în sumă totală de .x8. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA, impozit pe veniturile din exploatare și redevențe miniere.

Pentru diferențele suplimentare de impozit pe veniturile din exploatare în sumă de .x4. lei și redevențe miniere în sumă de .x5. lei, societatea prin contestația depusă nu a formulat motive de fapt și de drept.

Aceste diferențe provin din faptul că în perioada verificată societatea nu a calculat corect impozitul pe veniturile din activități de exploatare a resurselor naturale și de faptul că în trimestrul IV 2016 nu a calculat, declarat și plătit redevența minieră asupra producției.

**În drept**, sunt incidente dispozițiile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, 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 Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, potrivit cărora:

*„Contestația poate fi respinsă ca: [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”* coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

*„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. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*„În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu 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 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 din același act normativ care

precizează: „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”.

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.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că deși prin adresa înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./03.05.2019 societatea contestă totalul obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. .X./07.03.2019, pentru bazele de impozitare stabilite pentru impozit pe veniturile din exploatare și redevențe miniere, societatea nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeiuri de drept în susținerea propriei cauze.

Prin urmare, având în vedere faptul că contestatarul nu aduce motive de fapt și de drept pentru nedatorarea impozitului pentru veniturile din exploatare și redevențe miniere stabilit suplimentar, în temeiul art. 269 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, **se va respinge ca nemotivată** contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. .X./07.03.2019, **cu privire la impozit pe veniturile din exploatare și redevențe miniere, stabilită suplimentar în sumă totală de .x41. lei.**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 269 alin. (1) lit. c) și d), art. 276 alin. (1) și art. 277 alin. (1) lit. a) și alin. (3)-(4) și art. 279 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct. 2.5, pct. 10.1, pct. 10.2 și pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, art. 249 și art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## DECIDE

1. Suspendarea, în parte, a soluționării contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .X./07.03.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2019 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru obligațiile fiscale totale în sumă de **.x29. lei**, din care:

- .x7. lei impozit pe profit;
- .x3. lei TVA, până la soluționarea laturii penale,

procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat cu caracter definitiv, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

2. Respingerea, în parte, ca nemotivată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./07.03.2019, în ceea ce privește suma de **.x41. lei**, reprezentând impozit pe veniturile din exploatare și redevențe miniere, stabilită suplimentar.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul .X..

**DIRECTOR GENERAL,**