



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția generală de  
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax: +021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 447 / 2011**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X. COM S.R.L. din .X.,**  
**înregistrată la Direcția generală de soluționare a constestațiilor din**  
**cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr.907483/12.09.2011**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizata de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr..X./07.09.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/12.09.2011, asupra contestației formulată de **S.C. .X. COM S.R.L.**, cu sediul în .X., str.Calea .X. nr.X, bl.X, sc.X, ap.X, jud..X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J09/X/2008, având Cod Unic de Înregistrare X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011, și are ca obiect **suma totală de .X. lei** reprezentând:

- **impozit pe profit** în sumă de **.X. lei**;
- **majorări de întârziere** în sumă **.X. lei** aferente impozitului pe profit;
- **taxă pe valoarea adăugată** în sumă de **.X. lei**;
- **majorări de întârziere** în sumă **.X. lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, contestația a fost formulată și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./28.06.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii actelor administrative fiscale contestate, respectiv 04.07.2011, potrivit mențiunii olografe de pe adresa nr..X./28.06.2011 de înaintare a actelor administrative mai sus menționate, anexată în copie la dosarul contestației, și de data depunerii la poșta a contestației, respectiv 04.08.2011, așa cum rezultă din ștampila Oficiului poștal aplicată pe plicul anexat în original la dosarul cauzei.

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 investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .X. COM S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. F-X. .X./28.06.2011, precum și Dispoziția de măsuri nr..X./ 28.06.2011** emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-X. .X./28.06.2011, solicitând anularea acestor acte administrative și pe cale de consecință admiterea contestației, mai puțin suma de .X. lei reprezentând diferență suplimentară impozit pe profit evidențiat în perioada 22.07.2008-31.03.2011 și majorările de întârziere în sumă de X lei, pentru următoarele motive:

În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli generate de achiziționarea de vipere de la S.C. .X. S.R.L. .X., considerate nedeductibile fiscal de către organele de inspecție fiscală pe motiv că acestea nu au condus la realizarea de venituri impozabile, societatea susține că nu îi sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât achiziționarea viperelor și creșterea lor pentru producția de venin a avut drept scop obținerea de profit pe întreaga perioadă 2008-2011, iar situația limită în care s-a aflat nu s-a datorat unei activități defectuoase, ci a unui caz fortuit, respectiv condiții atmosferice extreme cu mult peste limitele normale de temperatură proprii lunilor ianuarie-martie 2011.

Totodată, societatea susține că în condiții normale de temperatură, pentru perioada de hibernare noiembrie-martie, în anii 2008 și 2009, viperele au supraviețuit, însă în anii 2009 și 2010, ani în care ar fi putut colecta venin în vederea comercializării nu a avut beneficiari, iar o depozitare a acestora nu era posibilă dat fiind termenul de valabilitate (30 zile necristalizat, maxim 1 an cristalizat în condițiile unui laborator specializat).

Astfel, societatea susține că neacceptarea deducerii cheltuielilor în sumă de .X. lei, .X. lei, .X. lei și .X. lei efectuate în perioada 2008-2009 și generate de achiziționarea și creșterea de vipere nu este justificată.

În ceea ce privește sumele reprezentând achiziții de materiale și prestări de servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. județul .X. și de la S.C. .X. Trade S.R.L. .X., societatea susține că, având în vedere faptul a fost beneficiarul bunurilor și serviciilor achiziționate, nu are nicio obligație în a verifica dacă aceste firme au depus declarații fiscale, bilanțuri contabile sau dacă au personal angajat cu contract de muncă sau nu, precum și că nu a avut cunoștință de faptul că aceste societăți au fost declarate inactive în cursul anului 2010.

De asemenea, societatea susține că în situația în care aceste firme au fost declarate inactive și au continuat să-și desfășoare totuși activitatea comercială, aceasta este o problemă ce urmează să le fie imputată, neavând nicio consecință juridică asupra activității și rezultatelor sale financiare, cu atât mai mult cu cât a evidențiat în contabilitate toate operațiunile comerciale efectuate.

În ceea ce privește operațiunile comerciale, respectiv prestările de servicii efectuate în baza contractelor nr..X./23.05.2010 și nr..X./03.09.2010 de S.C. .X. S.R.L. .X., societatea susține că acestea au fost executate în regim de comisionare, dovadă fiind situațiile de lucrări semnate și parafate atât de beneficiarul final al lucrărilor cât și de executanți, astfel că discuțiile vizând existența unei datorii tehnice corespunzătoare pentru executarea unor astfel de lucrări sau probațiunea unui personal angajat cu contract de muncă nu își găsesc motivația.

Prin adresa nr..X./17.08.2011, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. sub nr..X./19.08.2011, societatea comunică, urmare solicitării Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr..X./09.08.2011, că înțelege să conteste valoarea totală a declarației de impunere mai puțin sumele de .X. lei reprezentând impozit pe profit și X lei reprezentând penalizări, prezentând o sinteză a sumelor contestate, respectiv:

- pentru anul 2008:

- .X. lei, reprezentând achiziții vipere de la S.C. .X. .X.;

- pentru anul 2009:

- .X. lei, reprezentând achiziții vipere de la S.C. .X. .X.;
- .X. lei, reprezentând achiziții șoareci albi de la S.C. .X.

.X.;

- .X. lei, reprezentând achiziții cereale de la persoane fizice;

- .X. lei, reprezentând achiziții de materiale și prestări servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. județul .X. și de la S.C. .X. Trade S.R.L. .X.;

- pentru anul 2010:

- .X. lei, reprezentând achiziții de materiale și prestări servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. județul .X. și de la S.C. .X. Trade S.R.L. .X. (.X. lei) și achiziții de materiale și prestări servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. județul .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. și de la S.C. .X. S.R.L. .X. (.X. lei);

- pentru anul 2011 – trimestrul I:

- .X. lei, reprezentând achiziții de materiale și prestări servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X..

Totodată, societatea precizează că prin contestarea bazei de impozitare în mod implicit sunt contestate și valorile ce decurg din operațiunea în sine, respectiv impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, majorări de întârziere.

De asemenea, societatea susține că operațiunile comerciale evidențiate în contabilitatea proprie sunt reale, fiind executate și dovedite cu acte.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-.X. .X./28.06.2011 și a Dispoziției de măsuri nr..X./28.06.2011 contestate, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. au efectuat la S.C. .X. COM S.R.L. o inspecție fiscală care a vizat perioada 22.07.2008-31.03.2011 și a avut drept obiectiv verificarea impozitului pe profit datorat și a taxei pe valoarea adăugată.**

În ceea ce privește **impozitul pe profit**, urmare verificării efectuate asupra veniturilor și a cheltuielilor înregistrate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au avut drept consecință majorarea profitului impozabil și a impozitului pe profit.

Pentru anul **2008**, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de .X. lei, reprezentând achiziționarea de la S.C. .X. S.R.L. .X. de vipere pentru producția de venin, întrucât au constatat, potrivit documentelor din evidența contabilă, că societatea nu a înregistrat venituri din valorificarea veninului, iar în luna martie 2011, conform celor consemnate în „*procesul*

*verbal de scoatere din gestiune*” aceste vipere au fost scăzute din gestiune întrucât au murit. Astfel, organele de inspecție au majorat profitul impozabil cu suma de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit aferent în sumă de .X. lei.

În anul **2009**, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de .X. lei, respectiv:

- pentru cheltuielile în sumă de .X. lei, efectuate de societate pentru achiziționarea de la S.C. .X. S.R.L. .X. de vipere pentru producția de venin;
- pentru cheltuielile în sumă de .X. lei, efectuate de societate pentru achiziționarea de șoareci albi de la S.C. .X. S.R.L. .X. necesari pentru hrănirea viperelor, și
- pentru cheltuielile în sumă de .X. lei, reprezentând achiziții de cereale (porumb, grâu furajer) de la diverse persoane fizice, conform borderourilor de achiziții, cereale achiziționate în vederea hrănirii șobolanilor albi, utilizați pentru hrana viperelor,

întrucât, au constatat, potrivit documentelor din evidența contabilă, că societatea nu a înregistrat venituri din valorificarea veninului, iar în luna martie 2011, conform celor consemnate în „*procesul verbal de scoatere din gestiune*” viperele au fost scăzute din gestiune deoarece au murit.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că societate a efectuat cheltuieli în sumă totală de .X. lei, reprezentând achiziții de materiale (plasă, stâlpi, plăci OSB, bordură, tunel) și prestări servicii (consolidare și reprofilare râu .X. pe sectorul .X. – Frontiera Serbia, juețul .X., executat rigole pe DN 18 Km 3+500-15+10, cămine canalizare, pat de nisip, montat conductă de canalizare, executat umplutură de balast pentru lucrările de canalizare, etc.), de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X. și de la S.C. .X. Trade S.R.L. .X..

În vederea verificării realității prestărilor de servicii, echipa de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.49 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a consultat site-urile oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Oficiului Național al Registrului Comerțului, precum și a aplicației informatice Fiscnet gestionată de Ministerul Finanțelor Publice, din informațiile furnizate de aceste site-uri rezultând că cele trei societăți mai sus menționate nu au depus în perioada 2008-2010 deconturi de T.V.A., declarații informative (cod 394) privind livrările/achizițiile pe teritoriul național, bilanțuri contabile, având un comportament de tip „*fantomă*”.

Totodată, organele de inspecție fiscală, având în vedere adresa nr..X./17.06.2011 a Inspectoratului Teritorial de Muncă .X., au constatat că S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X. nu au avut personal angajat cu contracte de muncă care să presteze lucrările mai sus menționate, în condițiile în care în situațiile de lucrări este înscrisă manopera.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încheiat contractul de prestări servicii sub antrepriză nr..X..06.2009 cu S.C. .X. S.R.L. .X., în calitate de prestator, obiectul contractului îl constituie „*consolidare sistem rutier DN 14B Km 51+100-51+300*”, însă situațiile de lucrări au fost întocmite pentru lucrări de reparații pod și reparații utilaje de dezăpezire, iar pentru lucrările de „*refacere sistem rutier KM17+200*” înscrise în situația de lucrări întocmită și acceptată de S.C. .X. COM S.R.L. nu există contract încheiat cu S.C. .X. Trade S.R.L. .X..

Astfel, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală de .X. lei.

Urmare celor constatate, organele de inspecție fiscală, pentru anul 2009, au majorat baza impozabilă cu suma de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit aferent în sumă de **.X. lei**.

În ceea ce privește operațiunile efectuate în anul **2010**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achiziționat materiale și servicii de la societăți declarate inactice, potrivit bazei de date a A.N.A.F. privind Lista contribuabililor declarați inactivi, respectiv de la S.C. .X. S.R.L. .X., declarată inactivă în data de 27.01.2010, de la S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X., declarată inactivă în data de 21.07.2010 și de la S.C. .X. Trade S.R.L. .X., declarată inactivă în data de 07.10.2010.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, ale art.21 alin.(4) lit.r), coroborate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate de S.C. .X. COM S.R.L. cu cele trei societăți mai sus menționate și nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de .X. lei.

Totodată, urmare verificării achizițiilor de materiale și servicii efectuate de societate de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. și de la S.C. .X. S.R.L. .X., organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X., potrivit informațiilor furnizate de site-urile oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Oficiului Național al Registrului Comerțului, a aplicației informatice Fiscnet gestionată de Ministerul Finanțelor Publice, precum și urmare adresei nr..X./17.06.2011 a Inspectoratului Teritorial de Muncă .X., nu au depus în perioada 2008-2010 deconturi de T.V.A., declarații informative (cod 394) privind livrările/achizițiile pe teritoriul național, bilanțuri contabile, având un comportament de tip „*fantomă*”, nu au avut personal angajat cu contracte de muncă care să presteze lucrările;

- pentru serviciile facturate de S.C. .X. S.R.L. .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X., societatea nu justifică realitatea serviciilor prestate cu contracte și situații de lucrări;

- în ceea ce privește achizițiile de materiale și servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., urmare a Procesului verbal nr..X./13.05.2011 încheiat cu ocazia controlului inopinat efectuat în vederea verificării tranzacțiilor efectuate în perioada mai 2010 - martie 2011 de S.C. .X. COM S.R.L. cu această societate, respectiv a realității prestărilor de servicii, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. .X. are în actul constitutiv ca activități secundare „*Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor – cod CAEN 421, lucrări construcții a proiectelor utilitare – cod CAEN 422*”, fără însă să aibă dotarea corespunzătoare și forța de muncă necesară (societatea nu a avut personal angajat cu contracte de muncă în perioada verificată) să poată desfășura lucrările care au făcut obiectul contractelor de prestări servicii sub antrepriză nr..X./23.05.2010 și nr..X./03.09.2010, respectiv „*executare prestări servicii sub antrepriză cu materialele antreprenorului principal*” și „*consolidare și reprofilare râu .X. pe sector .X. – Frontiera Serbia, jud..X.*”;

- toate lucrările facturate de S.C. .X. S.R.L. .X. către S.C. .X. COM S.R.L. au fost executate de către alte societăți (S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. etc.);

- valoarea contractului de prestări servicii sub antrepriză nr..X..09.2010 este de .X. lei plus T.V.A., situațiile de lucrări fiind în valoare totală de .X. lei plus T.V.A., fără însă să existe acte adiționale încheiate la acest contract;

- S.C. .X. S.R.L. .X. are ca administrator și asociat unic aceeași persoană fizică care are calitatea de *mandatar* cu puteri depline al administratorului S.C. .X. COM S.R.L.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală de .X. lei, reprezentând achizițiile de materiale și servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. și de la S.C. .X. S.R.L. .X..

Astfel, pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă cu suma de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

Totodată, pentru trimestrul I 2011, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă cu suma de .X. lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**, urmare faptului că nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală de .X. lei, reprezentând achizițiile de servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și având în vedere constatările mai sus menționate, potrivit celor consemnate în Procesul verbal nr..X./13.05.2011 încheiat cu ocazia controlului inopinat efectuat în vederea verificării realității prestațiilor de servicii.

Pentru debitele de natura impozitului pe profit stabilite suplimentar în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.121 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat **majorări de întârziere în sumă de .X. lei**.

Referitor la **taxa pe valoarea adăugată**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe în ceea ce privește modul de declarare de către societate a taxei pe valoarea adăugată de plată în perioada 22.07.2008-31.03.2011, fapt pentru care au stabilit o diferență suplimentară de T.V.A. de plată evidențiată și nedeclarată în sumă de **.X. lei**, și anume în contabilitate și în jurnalele de vânzări și cumpărări, societatea a înregistrat T.V.A. colectată în sumă de .X. lei, respectiv T.V.A. deductibilă în sumă de .X. lei, iar în deconturile de T.V.A. întocmite a declarat T.V.A. colectată în sumă de .X. lei, respectiv T.V.A. deductibilă în sumă de .X. lei, rezultând astfel o diferență neraportată de T.V.A. colectată în sumă de .X. lei, respectiv o diferență de T.V.A. deductibilă raportată în plus în sumă de .X. lei, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.



În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- **în perioada ianuarie 2008 - august 2009**, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei aferentă achiziției de vipere pentru producția de venin și de șoareci albi pentru hrănirea viperelor.

Întrucât, societatea nu a înregistrat venituri din comercializarea veninului și având în vedere că în luna martie 2011, conform celor consemnate în „*procesul verbal de scoatere din gestiune*” aceste vipere au fost scăzute din gestiune deoarece au murit, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

- **în perioada ianuarie 2010 - decembrie 2010**, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei aferentă achizițiilor de materiale și servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X..

Întrucât, cele trei societăți au fost declarate inactice în cursul anului 2010, potrivit bazei de date a A.N.A.F. privind Lista contribuabililor declarați inactivi, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, ale art.21 alin.(4) lit.r), coroborate cu prevederile art.11 alin.(1) și art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate de S.C. .X. COM S.R.L. cu cele trei societăți mai sus menționate și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

- **în perioada mai 2009 - ianuarie 2011**, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei aferentă achizițiilor de materiale și servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. și S.C. .X. S.R.L. .X..

Având în vedere constatările consemnate la capitolul „*Impozitul pe profit*”, respectiv faptul că:

- S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X., potrivit informațiilor furnizate de site-urile oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Oficiului Național al Registrului Comerțului, a aplicației informatice Fiscnet gestionată de Ministerul Finanțelor Publice, precum și urmare adresei nr..X./17.06.2011 a Inspectoratului Teritorial de Muncă .X., nu au depus în perioada 2008-2010 deconturi de T.V.A., declarații

informative (cod 394) privind livrările/achizițiile pe teritoriul național, bilanțuri contabile, având un comportament de tip „fantomă”, nu au avut personal angajat cu contracte de muncă care să presteze lucrările;

- pentru lucrările de „*refacere sistem rutier KM17+200*” înscrise în situația de lucrări întocmită și acceptată de S.C. .X. COM S.R.L. nu există încheiat contract cu S.C. .X. Trade S.R.L. .X.;

- S.C. .X. S.R.L. .X., potrivit Procesului verbal nr..X./13.05.2011 încheiat cu ocazia controlului inopinat efectuat în vederea verificării realității operațiunilor, are în actul constitutiv ca activități secundare „*Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor – cod CAEN 421, lucrări construcții a proiectelor utilitare – cod CAEN 422*”, fără însă să aibă dotarea corespunzătoare și forța de muncă necesară (societatea nu a avut personal angajat cu contracte de muncă în perioada verificată) să poată desfășura lucrările care au făcut obiectul contractelor de prestări servicii sub antrepriză nr..X./23.05.2010 și nr..X./03.09.2010, respectiv „*executare prestări servicii sub antrepriză cu materialele antreprenorului principal*” și „*consolidare și reprofilare râu .X. pe sector .X. – Frontiera Serbia, jud..X.*”;

- toate lucrările facturate de S.C. .X. S.R.L. .X. către S.C. .X. COM S.R.L. au fost executate de către alte societăți (S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. etc.);

- valoarea contractului de prestări servicii sub antrepriză nr..X..09.2010 este de .X. lei plus T.V.A., iar situațiile de lucrări în valoare totală de .X. lei plus T.V.A., fără însă să existe acte adiționale încheiate la acest contract;

- S.C. .X. S.R.L. .X. are ca administrator și asociat unic aceeași persoană fizică care are calitatea de *mandatar* cu puteri depline al administratorului S.C. .X. COM S.R.L.,

organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.6 alin.(2) Legea contabilității nr.82/1991, republicată, ale art.11 alin.(1), ale art.21 alin.(4) lit.m), ale art.145 alin.(2) și art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

Totodată, organele de inspecție fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .X. lei, au calculat **majorări de întârziere în sumă de .X. lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât, organele de inspecție fiscală au constatat, urmare verificărilor efectuate și consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./28.06.2011 contestată, că sunt indicii privind săvârșirea de către reprezentantul legal (împuternicit prin procura de administrare autentificată sub nr.X din data de 26.06.2009) al administratorului S.C. .X. COM S.R.L. a unor fapte ce pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor de fals și uz de fals, prevăzute și pedepsite de articolele 322-323 din Codul Penal coroborate cu art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și de evaziune fiscală, prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, și anume achizițiile de servicii și bunuri consemnate în facturile de achiziție sunt de natură a simula existența unor acte și fapte de comerț reale care intră în sfera de aplicabilitate a taxei pe valoarea adăugată și de natură a diminua profitul impozabil și implicit impozitul pe profit aferent veniturilor realizate, respectiv înregistrarea în evidența contabilă a unor documente asupra cărora există suspiciunea că nu reflectă operațiuni reale și cu caracter economic, având drept consecință majorarea în mod nejustificat a rulajelor conturilor de venituri și cheltuieli, a elementelor de activ și pasiv care se regăsesc în bilanțurile contabile întocmite pentru anii 2008, 2009 și 2010, au înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. sesizarea penală nr..X./ 11.07.2011, la baza căreia au stat constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011.

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

**A. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./28.06.2011, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care această dispoziție nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.**

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./28.06.2011, organele de inspecție fiscală, având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011, au dispus următoarele măsuri:

*„Societatea va înregistra în evidența contabilă debitele stabilite suplimentar (impozit pe profit – .X. lei și T.V.A.- .X. lei) precum și accesoriile aferente, constând în majorări de întârziere, sume stabilite în urma inspecției*

*fiscale parțiale efectuate și comunicate agentului economic prin Decizia de impunere nr.F-X. .X./28.06.2011.”*

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

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

*[...]*

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

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

coroborat cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ:

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

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

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

*[...]*

***c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”***

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri și numai pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate mai sus, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina S.C. .X. COM S.R.L. prin Dispoziția de măsuri nr..X./28.06.2011 nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, se reține că **Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză**, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”,*

coroborate cu pct.5.3. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede :

*“5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”,*

fapt pentru care, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., în calitate de organ emitent al Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./28.06.2011.

**B. Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere 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 societatea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe în ceea ce privește modul de declarare de către societate a taxei pe valoarea adăugată de plată în perioada 22.07.2008-31.03.2011, fapt pentru care au stabilit o diferență suplimentară de T.V.A. de plată evidențiată și nedeclarată în sumă de **.X. lei**, și anume în contabilitate și în jurnalele de vânzări și cumpărări, societatea a înregistrat T.V.A. colectată în sumă de **.X. lei**, respectiv T.V.A. deductibilă în sumă de **.X. lei**, iar în deconturile de T.V.A. întocmite a declarat T.V.A. colectată în sumă de **.X. lei**, respectiv T.V.A. deductibilă în sumă de **.X. lei**, rezultând astfel o diferență neraportată de T.V.A. colectată în sumă de **.X. lei**, respectiv o diferență de T.V.A. deductibilă raportată în plus în sumă de **.X. lei**, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatară se îndreaptă cu contestația și împotriva sumei de **.X. lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și majorări de întârziere aferente în sumă de **.X. lei** stabilite suplimentar de către organele de inspecție fiscală, **fără însă a motiva contestația pentru acest capăt de cerere**, respectiv fără a prezenta argumente de fapt și de drept cu privire la suma menționată mai sus.

**În drept**, art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

*[...]*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;”*

coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește suma totală de .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, societatea nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 din Codul Civil, potrivit căruia „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul 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 contestatarului.**

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

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că societatea, deși se îndreaptă cu contestația și împotriva sumei de .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,**

coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, citat mai sus, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. .X. COM S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./28.06.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011 **în ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei**, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste această sumă, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează „*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*”.

**C. Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit în sumă de .X. lei;**
- **majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;**
- **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- **majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată,**

**cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. cu privire la aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată, societatea a achiziționat de la S.C. .X. S.R.L. .X. vipere pentru producția de venin și șoareci albi pentru hrana acestora, înregistrând ca deductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în cursul anului 2009, societatea a achiziționat de la diverse persoane fizice, conform borderourilor de achiziții, cereale (porumb, grâu furajer) în vederea hrănirii șobolanilor albi, utilizați pentru hrana viperelor, înregistrând cheltuieli deductibile în sumă totală de .X. lei.



Având în vedere faptul că societatea nu a înregistrat venituri din comercializarea veninului și întrucât în luna martie 2011, conform celor consemnate în „*procesul verbal de scoatere din gestiune*”, aceste vipere au fost scăzute din gestiune deoarece au murit, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1), respectiv ale art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere pentru **cheltuielile** în sumă totală de **.X. lei** și pentru **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **.X. lei**.

Totodată, organele de inspecție fiscală, au constatat că, în perioada 2009 - trim.I 2011, societatea a efectuat achiziții de materiale (plasă, stâlpi, plăci OSB, bordură, tunel) și servicii (consolidare și reprofilare râu .X. pe sectorul .X. – Frontiera Serbia, județul .X., executat rigole pe DN 18 Km 3+500-15+10, cămine canalizare, pat de nisip, montat conductă de canalizare, executat umplutură de balast pentru lucrările de canalizare, etc.), de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. și de la S.C. .X. S.R.L. .X., înregistrând în evidența financiar-contabilă ca deductibile cheltuielile în sumă totală de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei.

Urmare verificărilor efectuate privind aceste achiziții, organele de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

- S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X., potrivit informațiilor furnizate de site-urile oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Oficiului Național al Registrului Comerțului, a aplicației informatice Fiscnet gestionată de Ministerul Finanțelor Publice, precum și urmare adresei nr..X./17.06.2011 a Inspectoratului Teritorial de Muncă .X., nu au depus în perioada 2008-2010 deconturi de T.V.A., declarații informative (cod 394) privind livrările/achizițiile pe teritoriul național, bilanțuri contabile, având un comportament de tip „*fantomă*”, nu au avut personal angajat cu contracte de muncă care să presteze lucrările, în condițiile în care în situațiile de lucrări este înscrisă manopera;

- în contractul de prestări servicii sub antrepriză nr..X..06.2009 încheiat de societate cu S.C. .X. S.R.L. .X., în calitate de prestator, obiectul contractului îl constituie „*consolidare sistem rutier DN 14B Km 51+100-51+300*”, însă situațiile de lucrări au fost întocmite pentru lucrări de reparații pod și reparații utilaje de dezăpezire, iar pentru lucrările de „*refacere sistem rutier KM17+200*” înscrise în situația de lucrări întocmită și acceptată de S.C. .X. COM S.R.L. nu există încheiat contract cu S.C. .X. Trade S.R.L. .X.;

- pentru serviciile facturate de S.C. .X. S.R.L. .X. și S.C. .X. Trade S.R.L. .X., societatea nu justifică realitatea serviciilor prestate cu contracte și situații de lucrări;

- în ceea ce privește achizițiile de materiale și servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., urmare a Procesului verbal nr..X./13.05.2011 încheiat cu ocazia controlului inopinat efectuat în vederea verificării tranzacțiilor efectuate în perioada mai 2010 - martie 2011 de S.C. .X. COM S.R.L. cu această societate, respectiv a realității prestărilor de servicii, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. .X. are în actul constitutiv ca activități secundare „*Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor – cod CAEN 421, lucrări construcții a proiectelor utilitare – cod CAEN 422*”, fără însă să aibă dotarea corespunzătoare și forța de muncă necesară (societatea nu a avut personal angajat cu contracte de muncă în perioada verificată) să poată desfășura lucrările care au făcut obiectul contractelor de prestări servicii sub antrepriză nr..X./23.05.2010 și nr..X./03.09.2010, respectiv „*executare prestări servicii sub antrepriză cu materialele antreprenorului principal*” și „*consolidare și reprofilare râu .X. pe sector .X. – Frontiera Serbia, jud..X.*”;

- toate lucrările facturate de S.C. .X. S.R.L. .X. către S.C. .X. COM S.R.L. .X. au fost executate de către alte societăți (S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. etc.);

- valoarea contractului de prestări servicii sub antrepriză nr..X..09.2010 este de .X. lei plus T.V.A., situațiile de lucrări fiind în valoare totală de .X. lei plus T.V.A., fără însă să existe acte adiționale încheiate la acest contract;

- S.C. .X. S.R.L. .X. are ca administrator și asociat unic aceeași persoană fizică care are calitatea de *mandatar* cu puteri depline al administratorului S.C. .X. COM S.R.L.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.6 alin.(2) Legea contabilității nr.82/1991, republicată, ale art.11 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.m), respectiv ale art.145 alin.(2) și art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru **cheltuielile** în sumă totală de **.X. lei** și pentru **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **.X. lei**.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2010 societatea a achiziționat materiale și servicii de la societăți declarate inactive, potrivit bazei de date a A.N.A.F. privind Lista contribuabililor declarați inactivi, respectiv de la S.C. .X. S.R.L. .X., declarată inactivă în data de 27.01.2010, de la S.C. .X. S.R.L. .X., județul .X., declarată inactivă în data de 21.07.2010

și de la S.C. .X. Trade S.R.L. .X., declarată inactivă în data de 07.10.2010, pentru achizițiile efectuate societatea deducând cheltuielile în sumă totală de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei.

În conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, ale art.21 alin.(4) lit.r) coroborate cu prevederile art.11 alin.(1) și art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate de S.C. .X. COM S.R.L. cu cele trei societăți mai sus menționate și nu au acordat drept de deducere pentru **cheltuielile** în sumă de **.X. lei** și pentru **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **.X. lei**.

Astfel, urmare celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar **taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei** și au diminuat baza impozabilă cu suma totală de .X. lei, stabilind suplimentar un **impozit pe profit în sumă de .X. lei**.

Totodată, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.121 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru debitele stabilite suplimentar, respectiv pentru impozitului pe profit în sumă de .X. lei și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, au calculat **majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit și în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată**.

Întrucât, organele de inspecție fiscală au constatat, urmare verificărilor efectuate, că sunt indicii privind săvârșirea de către reprezentantul legal (împuternicit prin procura de administrare autenticată sub nr.386 din data de 26.06.2009) al administratorului S.C. .X. COM S.R.L. a unor fapte ce pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor de fals și uz de fals, prezăcute și pedepsite de articolele 322-323 din Codul Penal coroborate cu art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și de evaziune fiscală, prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, au înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. Sesiunea penală nr..X./11.07.2011, la baza căreia au stat constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011.

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

*“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

*(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;”*

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./28.06.2011 contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității și legalității operațiunilor desfășurate de societate, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 22.07.2008-31.03.2011, S.C. .X. COM S.R.L. .X. a efectuat achiziții de bunuri și servicii de la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., jud. .X., S.C. .X. Trade S.R.L. .X. și de la S.C. .X. S.R.L. .X. „a căror realitate și legalitate nu s-a putut demonstra, în fapt, aceste operațiuni economice fiind fictive, având rolul de a disimula realitatea operațiunilor.”, că primele trei dintre cele patru societăți furnizoare au un complotament de tip „fantomă”, respectiv că, potrivit celor precizate în Sesizarea penală nr..X./11.07.2011 înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., achizițiile de servicii și bunuri consemnate în facturile de achiziție sunt de natură a simula existența unor acte și fapte de comerț reale care intră în sfera de aplicabilitate a taxei pe valoarea adăugată și de natură a diminua profitul impozabil și implicit impozitul pe profit aferent veniturilor realizate, că prin înregistrarea în evidența contabilă a unor documente asupra cărora există suspiciunea că nu reflectă operațiuni reale și cu caracter economic, se majorează în mod nejustificat rulajele conturilor de venituri și cheltuieli, a elementelor de activ și pasiv care se regăsesc în bilanțurile contabile întocmite pentru anii 2008, 2009 și 2010.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză în condițiile în care, așa cum am arătat mai sus, în speță există suspiciuni de evaziune

fiscală, or a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art.214 alin.(1) lit.a) după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.2, din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanță are unele indicii.”*

Cu același prilej, Decizia Curții Constituționale nr.72 din 28 mai 1996, anexată la dosarul cauzei, prin care aceasta a reținut că *“nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

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

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*„(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”,*

**se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit în sumă de .X. lei;**
- **majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;**
- **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- **majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată,**

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

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

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.209 alin.(2), art.214 alin.(1) lit.a), 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, coroborate cu pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **D E C I D E**

**1. Transmiterea contestației formulată de S.C. .X. COM S.R.L. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./28.06.2011 Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., spre competență soluționare.**

**2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X. COM S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./28.06.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./28.06.2011, pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

**3. Suspendarea soluționării cauzei referitoare la suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspecție fiscală urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent conform legii pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția adoptată pe latură penală.

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

**DIRECTOR GENERAL**  
**X**