



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. 28 / 2012**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X. S.R.L. din comuna .X., județul .X.**  
**înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din**  
**cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr.907196/21.07.2011**

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./14.07.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/21.07.2011, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, cu sediul în comuna .X., sat .X., nr.X, camera X, jud..X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J35/.X./2004, 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-TM .X./30.05.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011, prin care s-a stabilit suplimentar de plată în sarcina societății suma totală de **.X. lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, contestația a fost formulată și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr.X/ 30.05.2011, a Procesului verbal nr..X./30.05.2011 și a Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./27.05.2011 întocmite de organele de

inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X..

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii actelor administrative contestate mai sus menționate, respectiv 06.06.2011, potrivit confirmării de primire nr.X, anexată în copie la dosarul contestației, și de data depunerii contestației la Agenția Națională de Administrare Fiscală, respectiv 04.07.2011, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, anexată 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 formulate de S.C. .X. S.R.L.

**I. S.C. .X. S.R.L.**, prin contestația formulată, solicită anularea în tot a actelor atacate și, în subsidiar, desființarea acestora și încheierea unor noi acte administrative fiscale, iar pe cale de excepție, invocă nulitatea actelor atacate, în condițiile art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pe motiv că au fost încălcate mențiunile obligatorii privind obiectul actului administrativ fiscal, și anume descrierea stării de fapt fiscale, solicitând totodată aplicarea dispozițiilor art.213 alin.(5) din același act normativ.

Societatea susține că a solicitat amânarea inspecției fiscale, însă în mod nejustificat aceasta i-a fost refuzată, precum și faptul că „inspecția fiscală” a fost realizată pe baza unor documente interne ale organului de control, fără participarea sa, astfel că actele atacate au fost întocmite în mod unilateral și pe bază de aprecieri de ordin general și estimative.

Totodată, societatea susține că actele administrative fiscale au fost întocmite în mod nelegal și netemeinic întrucât deține documente fiscale care nu au fost luate în considerare de către organele de inspecție fiscală.

De asemenea, societatea susține că de la începutul activității sale s-a comportat ca un plătitor de T.V.A., și anume la data de 10.08.2009 (în perioada 31.05.2004-10.08.2009 nu a desfășurat niciun fel de activitate) a început activitatea de comercializare produse petroliere, din prima zi de activitate depășind plafonul de .X. euro, astfel că a facturat cu T.V.A.

Societatea susține că a colectat T.V.A. încă de la prima factură și a achitat acest T.V.A. în termen, iar neînregistrarea la finanțe reprezintă contravenție, conform dispozițiilor Codului fiscal și Codului de procedură fiscală, fiind sancționată cu amendă și obligația de plată a T.V.A. aferentă activității, astfel că prin impunerea stabilită de către organele de inspecție fiscală a fost obligată să achite încă o data T.V.A. virată, plus accesoriile aferente, deși aceasta a fost virată în termen.

Astfel, societatea susține că organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să țină seama de aceste aspecte și să constate în consecință colectarea și virarea taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, societatea, în motivarea și susținerea excepției invocate, afirmă că din conținutul actelor administrative fiscale atacate nu rezultă descrierea faptei, modalitatea de săvârșire, în ce constă concret încălcarea normelor de drept în domeniu, perioada încălcării normelor, baza de impozitare supusă recalculării etc., aspecte care constituie starea de fapt și care trebuiau menționate și descrise în concret pentru a putea formula apărări.

De asemenea, societatea susține că organele de inspecție fiscală au încălcat principiile conținute de norma de drept aplicabilă, descrise la art.5, art.7, art.9 și art.12 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, întrucât enumerarea pur și simplu a textelor legale și a obligațiilor "erga omnes" din lege nu reprezintă o respectare a motivării în fapt a angajării răspunderii.

Societatea susține că a respectat întocmai dispozițiile legale, precum și faptul că, întrucât în actul administrativ fiscal nu există date concrete, nu înțelege în ce a constatat încălcarea legislației fiscale și de ce i-a fost atrasă răspunderea.

Totodată, societatea, susține că actele administrative fiscale au fost întocmite fără consultarea sa, fără asigurarea dreptului la apărare.

**II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. la S.C. .X. S.R.L., care a vizat perioada 01.01.2006-31.12.2010 și a avut drept obiectiv verificarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM .X./30.05.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-TM .X./30.05.2011 și a Deciziei privind nemodificare bazei de impunere nr.F-TM .X./30.05.2011 contestate.**

Referitor la aspectele de ordin general, organele de inspecție fiscală precizează următoarele:

Inspekția fiscală s-a realizat în baza propunerii de efectuare a unei inspecții fiscale emise de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. - Activitatea de inspecție fiscală sub nr..X./23.03.2011, având în vedere constatările și implicațiile fiscale consemnate în Procesul verbal nr.X/22.03.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L. urmare efectuării unui control încrucișat care a vizat livrările de produse petroliere efectuate de această societate către S.C. .X. S.R.L. .X. în semestrul II 2009.

Avizul de inspecție fiscală nr..X./01.04.2011 a fost comunicat societății la data de 06.04.2011, respectiv a fost înmănat doamnei .X., persoană împuternicită de către administratorul societății domnul .X. să reprezinte societatea în timpul efectuării controlului încrucișat în baza procurii speciale autentificată sub nr..X./21.02.2011.

Prin adresa înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. sub nr..X./22.04.2011, administratorul societății a solicitat amânarea datei de începere a inspecției fiscale (21.04.2011) cu 30 zile, motivată de faptul că este plecat din țară, solicitare care a fost respinsă prin adresa nr..X./03.05.2011, având în vedere faptul că, pe de o parte, exista o persoană împuternicită să reprezinte societatea în fața organelor de inspecție fiscală, iar pe de altă parte - având în vedere constatările efectuate cu ocazia controlului încrucișat - întârzierea în emiterea deciziei de impunere putând avea ca efect îngreunarea recuperării T.V.A. datorat de societate bugetului de stat.

Prin adresa mai sus menționată, respectiv adresa nr..X./03.05.2011, administratorul societății a fost invitat în data de 09.05.2011 la sediul organului fiscal pentru a prezenta documentele, evidențele și registrele societății în scopul efectuării inspecției fiscale, fără însă ca acesta să dea curs invitației, fapt pentru care, având în vedere și faptul că nu s-a putut lua legătura telefonic în datele de 19, 20 și 23 mai 2011 cu administratorul societății, a fost contactată telefonic doamna .X., care a comunicat faptul că nu mai are mandat din partea administratorului să reprezinte societatea, precum și că faptul că acesta nu a mai răspuns la telefon.

Prin adresa înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. sub nr..X./24.05.2011, administratorul societății a comunicat faptul că *“amânarea controlului fiscal reprezintă un drept legal al societății, de care înțelegem să ne prevalăm în mod justificat”*, fără însă să aducă alte justificări și fără a avea în vedere faptul că amânarea solicitată, de 30 de zile, prin adresa nr..X./22.04.2011 mai sus menționată a expirat la data de 22.05.2011, iar dovada faptului că domnul .X. se afla în țară era adresa

semnată și depusă personal la registratura Direcției generale a finanțelor publice a județului .X..

Întrucât administratorul societății nu a răspuns la numărul de telefon la care a fost contactat anterior cu ocazia controlului încrucișat, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul social al societății din comuna .X. nr..X., camera X, județul .X., declarat la această adresă în baza contractului de comodat încheiat între proprietarii imobilului și reprezentantul societății în data de 23.07.2009.

Potrivit notei explicative dată de proprietarul imobilului, societatea nu desfășoară nicio activitate la sediul declarat și nu deține în spațiul care face obiectul contractului de comodat documente sau evidențe financiar-contabile, precum și faptul că în ceea ce privește corespondența venită pe numele societății, aceasta este ridicată de administratorul societății direct de la oficiul poștal.

Organele de inspecție fiscală au încercat, de asemenea, contactarea administratorului societății, fără însă ca acesta să răspundă la telefon, deși anterior discuțiilor cu proprietarul imobilului, acesta l-a contactat pe același număr de telefon și l-a informat cu privire la prezența în localitate a echipei de inspecție fiscală.

Astfel, organele de inspecție fiscală au înmănat proprietarului imobilului o nouă invitație adresată administratorului societății, prin care se solicita prezentarea acestuia în data de 26.05.2011 la sediul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în vederea efectuării inspecției fiscale, cu rugămintea de al contacta și a-i remite acest document.

Întrucât, până la data încheierii inspecției fiscale parțiale, administratorul societății, domnul .X., nu a dat curs invitațiilor nr..X./03.05.2011 și nr..X./25.05.2011, inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 19.05.2011-27.05.2011 la sediul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X..

În ceea ce privește **impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală au constatat, din analiza modului de înregistrare în evidența contabilă a impozitului pe profit, a modului de declarare la organul fiscal și din analiza modului de virare a impozitului pe profit de către societate în perioada 01.01.2006-31.12.2010, prin confruntarea acestora cu fișa de evidență pe plătitor, că în perioada 01.01.2006-31.07.2009 societatea nu a desfășurat activitate.

Totodată, din accesarea bazei de date informatice a Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., a dosarului fiscal al societății și din documentele și evidențele puse la dispoziție de societate, organele de

inspecție fiscală au constatat că societatea a depus declarații fiscale cod 100 *“Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat”*, declarații cod 101 *“Declarație privind impozitul pe profit”*, cât și bilanțurile pe anii 2006, 2007 și 2008 cu “0”.

Pentru perioada 01.01.2006-31.12.2008, conform bilanțurilor contabile și a declarațiilor privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a declarat venituri, respectiv cheltuieli, astfel că, în lipsa altor documente sau informații au stabilit că baza impozabilă nu se modifică pentru anii 2006, 2007 și 2008.

În ceea ce privește perioada 01.08.2009-30.11.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a desfășurat efectiv activități de comerț, respectiv a efectuat livrări și achiziții de produse petroliere, din bilanțul contabil depus pentru anul 2009 la Oficiul Registrului Comerțului .X. sub nr. .X./11.03.2011, balanțele contabile, jurnalele de vânzări și cumpărări și declarația privind impozitul pe profit depusă pentru anul 2009, constatând că societatea a realizat un profit impozabil de .X. lei și a declarat un impozit pe profit în sumă de .X. lei.

Astfel, având în vedere informațiile și documentele de care inspecția fiscală a dispus la data efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru anul 2009 baza impozabilă nu se modifică.

Pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat pentru trimestrele I, II și III, potrivit declarațiilor cod 100 *“Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat”*, un impozit minim în sumă de .X. lei, astfel că, în lipsa altor informații sau documente, au stabilit că pentru anul 2010 baza impozabilă nu se modifică.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, organele de inspecție fiscală, din verificările efectuate în baza de date a Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. și la S.C. .X. S.R.L. cu ocazia controlului încrucișat efectuat pentru tranzacțiile realizate în semestrul II 2009 cu S.C. .X. & Co S.R.L. .X., au constatat că aceasta a emis facturi cu T.V.A. în condițiile în care nu era înregistrată în scopuri de T.V.A., în conformitate cu prevederile art.152 alin.(6), art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, din analiza balanței contabile la 31.08.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat o cifră de afaceri aferentă lunii august 2009 în sumă de .X. lei, depășind astfel plafonul de scutire prevăzut la art.152 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, având în vedere prevederile mai sus menționate, precum și ale pct.62 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația să se înregistreze în scopuri de T.V.A. începând cu data de 01.09.2009, să declare și să achite la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor efectuate începând cu această perioadă.

Urmare solicitării organelor de inspecție fiscală cu privire la acest aspect, reprezentantul societății, prin nota explicativă dată, a precizat că neînregistrarea în scopuri de T.V.A. a avut drept cauză faptul că la preluarea societății s-a crezut că simpla declarare la Oficiul Registrului Comerțului că societatea este plătitoare de T.V.A. este suficientă, precum și faptul că a condus evidența contabilă aferentă taxei pe valoarea adăugată deductibilă, colectată și de plată, a depus la organul fiscal teritorial deconturi de T.V.A. pentru lunile august și septembrie 2009 și a achitat cu O.P. nr.X/28.09.2009 și nr.9/26.10.2009, taxa pe valoarea adăugată de plată evidențiată în aceste declarații.

Având în vedere cele precizate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că deconturile de T.V.A. trimise prin poștă, aferente lunilor august și septembrie 2009 nu au fost preluate de organul fiscal teritorial - Administrația Finanțelor Publice .X. – întrucât societatea nu era înregistrată și nu figura în vectorul fiscal ca înregistrată în scopuri de T.V.A., iar plățile efectuate în sumă totală de .X. lei efectuate în lunile septembrie și octombrie 2009 figurează ca suprasolvire în fișa de evidență pe plătitor, respectiv achitate și nedeclarate ca obligație fiscală.

Astfel, în ceea ce privește livrările efectuate de S.C. .X. S.R.L. în luna august 2009, pentru care a emis facturile cu T.V.A. în cotă de 19%, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.150 alin.(3) și art.152 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, au constatat că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste documente.

Organele de inspecție fiscală, din analiza jurnalelor de vânzări puse la dispoziție de societate cu ocazia efectuării controlului încrucișat, au constatat că S.C. .X. S.R.L. a emis în perioada 01.08.2009-31.11.2009 facturi cu T.V.A. către S.C. .X. & Co S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.A. .X., S.C. Lux S.R.L. .X., S.C. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.R.L., astfel:

- în luna august 2009, societatea a efectuat livrări de carburanți în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise fiind în sumă de .X. lei;

- în luna septembrie 2009, societatea a efectuat livrări de carburanți în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise fiind în sumă de X lei;
- în luna octombrie 2009, societatea a efectuat livrări de carburanți în sumă de X lei, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise fiind în sumă de X lei;
- în luna noiembrie 2009, societatea a efectuat livrări de carburanți în sumă de X lei, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise fiind în sumă de X lei.

Având în vedere cele constatate și în baza prevederilor legale mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferente bazei impozabile stabilite suplimentar în sumă de .X. lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.119, art.120 alin.(7), art.120<sup>1</sup> alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioadele cuprinse între datele la care sumele reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată stabilite suplimentar erau scadente și data de 20.05.2011, au calculat accesorii aferente, respectiv, pentru perioada 26.10.2009-30.06.2010, au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei, pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010, au calculat dobânzi în sumă de .X. lei, iar pentru perioada 01.10.2010-20.05.2011, au calculat dobânzi în sumă de .X. lei, precum și penalități în sumă de .X. lei, ținând cont, la calculul acestora, de plățile efectuate de societate în contul taxei pe valoarea adăugată, așa cum au rezultat din fișa de evidență pe plătitor a societății.

Urmare constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM .X./30.05.2011, respectiv faptul că:

- reprezentantul legal al societății a refuzat prezentarea la organul fiscal teritorial în vederea verificării fiscale, sustrăgându-se de la efectuarea inspecției fiscale;
- societatea nu funcționează la sediul declarat;
- documentele și evidențele financiar-contabile sunt păstrate într-o locație străină de activitatea societății, necunoscută organelor de inspecție fiscală;
- în semestrul II 2009, societatea a emis facturi cu T.V.A. în condițiile în care nu era înregistrată la organul fiscal teritorial ca plătitor de T.V.A., nu a declarat această obligație fiscală și nu a achitat-o, deși a încasat-o de la clienți, creând astfel posibilitatea clienților să deducă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, respectiv, cum este cazul clientului S.C. .X. & Co S.R.L. .X. (împotriva căruia a fost formulată sesizarea penală



nr..X./05.05.2011 înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul .X.), să solicite la rambursare această taxă,

echipa de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a întocmit Procesul verbal nr..X./30.05.2011, care a fost înaintat cu adresa nr..X./ 02.06.2011 Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.4 și art.9 alin.(1) lit.a) și lit.f) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală, având în vedere faptul că urmare deplasării la sediul social declarat din comuna .X., au constatat că S.C. .X. S.R.L. nu organizează și nu conduce evidența financiar-contabilă, respectiv nu păstrează documentele și evidențele financiar-contabile la sediul social/domiciliul fiscal declarat, au constatat că societatea nu a respectat prevederile art.10 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, având în vedere că faptele menționate constituie contravenție, conform art.41 pct.9 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind sancționată cu amendă de la 1.000 la X lei, potrivit art.42 alin.(1) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au încheiat Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./27.05.2011, prin care au amendat societatea cu suma X lei.

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

**A. Referitor la excepția invocată de către societate privind nulitatea *actelor atacate*, în condițiile art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe motiv că au fost încălcate mențiunile obligatorii privind obiectul actului administrativ fiscal, și anume descrierea stării de fapt fiscale supusă controlului și sancționării, modalitatea de săvârșire, în ce constă în mod concret încălcarea normelor de drept în domeniu, perioada încălcării normelor, baza de impozitare supusă recalculării, solicitând totodată aplicarea dispozițiilor art.213 alin.(5) din același act normativ, se rețin următoarele:**

În ceea ce privește contestarea de către societate a Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011, se reține că, potrivit prevederilor art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data efectuării inspecției fiscale:

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

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

iar, potrivit prevederilor art.85 alin.(1) din același act normativ:

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

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Totodată, în conformitate cu prevederile art.86 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

**“(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.”,**

iar potrivit art.88 lit.e) din același act normativ, **„deciziile privind nemodificarea bazei de impunere” sunt acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere.**

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, raportul de inspecție fiscală reprezintă un act administrativ, premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate, în situația în care baza de impunere se modifică, prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță, sau, în cazul în care baza de impunere nu se modifică, prin emiterea deciziei privind nemodificarea bazei de impunere, act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

În ceea ce privește contestarea de către societate a Procesului verbal nr..X./30.05.2011, se reține că acesta a fost întocmit de organele de

inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**“(1) Organele fiscale vor sesiza organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.**

**(2) În situațiile prevăzute la alin. (1) organele de inspecție au obligația de a întocmi proces-verbal semnat de organul de inspecție și de către contribuabilul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului. În cazul în care cel supus controlului refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală va consemna despre aceasta în procesul-verbal. În toate cazurile procesul-verbal va fi comunicat contribuabilului.”**

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că organele de inspecție fiscală, urmare constatărilor efectuate cu ocazia inspecției fiscale, care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni în condițiile legii penale, au obligația să sesizeze organele de urmărire penală, întocmind în acest sens un proces-verbal. Așadar, acest act nu constituie titlu de creanță și nu creează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil.

Totodată, se reține că din punct de vedere procedural **soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale** este reglementată special la Titlul IX din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar posibilitatea de contestare este prevăzută la art.205 din același act normativ, care la alin.(1) prevede **“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.**

Prin urmare, față de cele precizate mai sus se reține că **actele administrative fiscale susceptibile a fi contestate în cauză sunt: Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală **nr.F-TM .X./30.05.2011** și **Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011**, acte administrative fiscale emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011.

Totodată, se reține că, potrivit articolului invocat de societate, respectiv art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **nulitatea actului administrativ fiscal este atrasă de:**

***“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”***

Astfel, având în vedere susținerea societății contestată, prevederile legale mai sus citate, și analizând actele administrative susceptibile a fi contestate în cauză, respectiv Decizia de impunere nr.F-TM .X./30.05.2011 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011, se reține că acestea au fost emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011, act administrativ în care au fost consemnate constatările organelor de inspecție fiscală, atât din punct de vedere faptic cât și legal, pentru fiecare obligație fiscală verificată aferentă perioadei 01.01.2006-31.12.2010, respectiv pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, constatări care au fost prezentate detaliat la Cap.II din prezenta decizie.

Mai mult, în ceea ce privește Decizia de impunere nr.F-TM .X./30.05.2011, se reține că prin acest act administrativ fiscal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de .X. lei, aferent bazei impozabile stabilite suplimentar în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, motivat de faptul că *“Societatea a emis în perioada 01.08.2009-31.11.2009 facturi cu T.V.A. fără însă să solicite organului fiscal teritorial înregistrarea în scopuri de T.V.A. și fără să declare și să achite la bugetul de stat T.V.A. aferentă livrărilor efectuate. [...] Pentru faptul că societatea nu a vărsat la bugetul de stat pe destinația legală și la scadență suma de .X. lei reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de control, societatea datorează majorări de întârziere, dobânzi și penalități în cuantumul și condițiile stabilite prin O.G. nr.92/2003, republicată.”*, potrivit celor înscrise la pct.2.1.1.Obligații fiscale suplimentare de plată, respectiv pct.2.1.2. Motivul de fapt, prevederile legale în baza cărora echipa de inspecție fiscală a stabilit impunerea fiind menționate la pct.2.1.3. Temeiul de drept, respectiv prevederile art.150 alin.(3), art.152 alin.(6) și alin.(8) lit.b) și art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.62 alin.(2) lit.b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011, se reține că acest act administrativ fiscal a fost emis de către organele de inspecție fiscală având în vedere faptul că, urmare constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011 în ceea ce privește impozitul pe profit, nu au stabilit diferențe suplimentare față de declarațiile contribuabilului, astfel că baza impozabilă nu a fost modificată.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației argumentele aduse de societate în susținerea constatării nulității actelor administrative fiscale, în speță, a Deciziei de impunere nr.F-TM .X./30.05.2011 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011 emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./ 30.05.2011.

Totodată, în ceea ce privește invocarea, pe cale de excepție, a nulității actelor atacate, în baza dispozițiilor art.213 alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că potrivit prevederilor articolului invocat:

*“(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”,*

or, având în vedere că, potrivit celor menționate mai sus, argumentele aduse de contestatară nu au fost de natură să atragă nulitatea actelor administrative fiscale emise în cauză, excepția ridicată de societate nu are temei legal, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată.

**B. În ceea ce privește contestarea de către societate a Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./ 27.05.2011 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în conformitate cu dispozițiile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care amenziile contravenționale se supun dreptului comun.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile art.10 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că urmare deplasării la sediul social delarat din comuna .X., au constatat că

S.C. .X. S.R.L. nu organizează și nu conduce evidența financiar-contabilă, respectiv nu păstrează documentele și evidențele financiar-contabile la sediul social/domiciliul fiscal declarat.

Astfel, având în vedere că faptele menționate constituie contravenție, conform art.41 pct.9 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind sancționată cu amendă de la X la X lei, potrivit art.42 alin.(1) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au încheiat Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./27.05.2011, prin care au sancționat contravențional societatea cu amendă în sumă de X lei.

Societatea, prin contestația formulată, a înțeles să conteste și Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./27.05.2011 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., contestația având pentru acest capăt de cerere caracterul unei plângeri formulate în condițiile Ordonanței Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, posibilitatea de contestare este reglementată la art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Potrivit alin.(1) al acestui articol:

***“(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.”***

iar conform prevederilor 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.”***

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus se poate formula contestație împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale, obiectul contestației constituindu-l numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

Totodată, în ceea ce privește competența de soluționare a contestației se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare prevăzută la art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

*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, precum și împotriva deciziei de reverificare 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.

Totodată, conform art.223 din Titlul X “Sanțiuni” din același act normativ **“Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor.”**

Având în vedere aceste prevederi legale, contestația îndreptată împotriva Procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./27.05.2011, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., intră sub incidența Ordonanței Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor,

aprobată prin Legea nr.180/2002, cu modificările și completările ulterioare, act normativ care constituie dreptul comun în materie de contravenții.

Astfel, potrivit art.31 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia.”*

iar potrivit art.32 alin.(1) din același act normativ:

*“(1) Plângerea însoțită de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens.”*

Conform prevederilor legale invocate, se reține că Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât aceasta aparține instanței judecătorești, urmând a se aplica prevederile art.32 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *„Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimite de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.”*

Față de cele reținute se va transmite contestația formulată pentru acest capăt de cerere Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. pentru a-l înainta judecătoriei în a cărei rază teritorială se află domiciliul fiscal al societății contestatăre.

**C. Referitor la contestația formulată de societate împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi în soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care societatea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.**

**În fapt**, urmare verificării perioadei 01.01.2006-31.12.2010 în ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat că baza impozabilă nu s-a modificat, fapt pentru care au emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011.

Contestatară se îndreaptă cu contestația și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului



.X., fără însă a motiva contestația pentru acest capăt de cerere, respectiv fără a prezenta argumentele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste acest act administrativ fiscal.

**În drept**, art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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 societatea a formulat contestație și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011, act administrativ fiscal emis de către organele de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011 și în conformitate cu prevederile art.109 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

fără însă să înțeleagă să depună vreun document în susținerea propriei cauze și fără să invoce vreun articol de lege în apărarea sa.

Astfel, 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*”.

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 Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011, act administrativ fiscal emis urmare faptului că organele de inspecție fiscală au constatat că baza impozabilă nu s-a modificat, respectiv având în vedere că acestea nu au stabilit diferențe suplimentare față de declarațiile contribuabilului, 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. S.R.L. împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste decizia în cauză, 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”.*

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

- 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 Tribunalul .X. cu privire la aspectele constatate prin Procesul-verbal nr..X./30.05.2011.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. au efectuat la S.C. .X. S.R.L. o inspecție fiscală parțială privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, în baza propunerii emise de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. - Activitatea de inspecție fiscală sub nr..X./23.03.2011, având în vedere constatările și implicațiile fiscale consemnate în Procesul verbal nr.X/22.03.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L. urmare a efectuării unui control încrucișat care a vizat livrările de produse petroliere efectuate de această societate către S.C. .X. S.R.L. .X. în semestrul II 2009.

Urmare inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constat că:

- reprezentantul legal al societății a refuzat prezentarea la organul fiscal teritorial în vederea verificării fiscale, sustrăgându-se de la efectuarea inspecției fiscale;

- societatea nu funcționează la sediul declarat;

- documentele și evidențele financiar-contabile sunt păstrate într-o locație străină de activitatea societății, necunoscută echipei de inspecție fiscală;

- în semestrul II 2009, societatea a emis facturi cu T.V.A. în condițiile în care nu era înregistrată la organul fiscal teritorial ca plătitor de T.V.A., nu a declarat această obligație fiscală și nu a achitat-o, deși a încasat-o de la clienți, creând astfel posibilitatea clienților să deducă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, respectiv, cum este cazul clientului S.C. .X. & Co S.R.L. .X. (împotriva căruia a fost formulată sesizarea penală nr..X./05.05.2011 înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul .X.), să solicite la rambursare această taxă.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(3), art.153 alin.(1) și art.152 alin.(2), alin.(6), alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.62 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare de plată constând în taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei aferente bazei impozabile stabilite suplimentar în sumă de .X. lei, pentru care au calculat accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 alin.(7), art.120<sup>1</sup> alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr..X./30.05.2011, în conformitate cu prevederile art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care a fost înaintat cu adresa nr..X./02.06.2011 Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.4 și art.9 alin.(1) lit.a) și lit.f) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

**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-TM nr..X./30.05.2011, care a stat la baza emiterii

Deciziei de impunere nr.F-TM .X./30.05.2011 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, există suspiciuni de evaziune fiscală, în condițiile în care, potrivit celor constatate și consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./30.05.2011, reprezentantul legal al S.C. .X. S.R.L. a refuzat prezentarea la organul fiscal teritorial în vederea verificării fiscale, sustrăgându-se de la efectuarea inspecției fiscale, respectiv faptul că societatea nu funcționează la sediul declarat, documentele și evidențele financiar-contabile fiind păstrate într-o locație străină de activitatea societății, necunoscută echipei de inspecție fiscală, precum și faptul că, urmare informațiilor din baza de date a Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. și a verificărilor efectuate la S.C. .X. S.R.L. cu ocazia controlului încrucișat, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a emis în semestrul II 2009 facturi cu T.V.A. în condițiile în care nu era înregistrată scopuri de T.V.A. la organul fiscal teritorial, fără să declare și să achite această obligație fiscală, creând posibilitatea clienților să deducă și să solicite la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, prejudiciind astfel bugetul de stat, fapt pentru care a fost întocmit Procesul verbal nr..X./30.05.2011, înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. cu adresa nr..X./02.06.2011, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.4 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, potrivit cărora:

*“Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 3 ani sau cu amendă refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație.”,*

respectiv art.9 alin.(1) lit.a) și lit.f) din același act normativ:

*“(1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:*

*a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;*  
*f) sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictivă ori declararea inexactă cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate;”*

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:**

- **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.(1) lit.c), art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3), art.216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.10.1. și 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. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor privind soluționarea Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..X./27.05.2011 și transmiterea dosarului referitor la acest capăt de cerere Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., urmând ca aceasta să-l înainteze instanței judecătorești competente pentru soluționarea cauzei.**

**2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./30.05.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției**

generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM nr..X./ 30.05.2011.

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

- **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 organelor 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**