

## **D E C I Z I E nr. 2026/30.12.2021**

privind soluționarea contestației formulată de **Societatea X SRL** înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR\_DGR nr.... /11.06.2018 și reînregistrată sub nr. TMR\_DGR nr.... /15.10.2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj cu adresa nr. GJG\_AIF ... /08.10.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /15.10.2021, în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației **suspendată în baza Deciziei nr. ... /29.08.2018** emisă de către D.G.R.F.P. Timișoara, în considerarea Ordonanței de clasare din data de 06.04.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj în dosar nr. ... /P/2018, definitivă în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005, și respectiv a Ordonanței de clasare nr. ... /P/2021 din data de 19.07.2021 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu, definitivă prin încheierea nr. ... /08.09.2021 pronunțată de Judecătoria Târgu-Jiu în dosarul nr. ... /... /2021 (dosarul penal inițial fiind disjuns), în temeiul dispozițiilor art. 272 alin. (2) lit. a) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 14.4 din OPANAF nr. 3741/2015, a procedat la soluționarea contestației depuse de

### **Societatea X SRL**

**CUI ... , înregistrată la ORC sub nr. ...**

**cu domiciliul fiscal în sat ... , comuna ... , nr. ... , camera nr. ...., jud. Caraș-Severin** înregistrată la AJFP Gorj sub nr. GJG-REG ... /25.05.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR\_DGR ... /11.06.2018, unde a fost reînregistrată sub nr. TMR\_DGR nr.... /15.10.2021.

Societatea X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018 emisă de AJFP Gorj - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ ... /03.04.2018.

Suma totală contestată este în cuantum de ... lei, reprezentând:

- impozit profit = ... lei
- taxa pe valoarea adăugată = ... lei.

Prin Decizia nr. ... /29.08.2018 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018 pentru creanțe fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- impozit profit = ... lei;
- TVA = ... lei;

procedura administrativa urmând a fi reluată la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în decizie de suspendare a contestației.

Cu adresa nr. DJG\_AIF ... /29.06.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /06.07.2021, Inspecția Fiscală din cadrul

AJFP Gorj a transmis, în fotocopie, Ordonanța de clasare din data de 06.04.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj în dosar nr. ... /P/2018, în vederea reluării contestației.

În considerarea faptului că structura de soluționare a contestațiilor nu a avut calitate procesuală activă în cadrul procesului penal a solicitat DGRFP Craiova - Serviciul Juridic să precizeze dacă s-a pronunțat o soluție definitivă în dosarul nr. ... /P/2018; de asemenea, făcându-se trimitere la dispozițiile exprese ale pct. 10.5 din OPANAF nr. 3741/2015 s-a solicitat transmiterea fotocopiilor documentelor enumerate în norma legală indicată, în măsura în care au implicații fiscale în procedura administrativă de soluționare a contestației.

Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Craiova a răspuns cu adresa nr. GJG\_DEX-... /21.07.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /23.07.2021, în care a transmis în fotocopie Ordonanța de clasare din data de 06.04.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj în dosar nr. ... /P/2018, arătând că este **definitivă doar în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005.**

Ca urmare, DGRFP Timișoara cu adresa nr. TMR\_DGR ... /13.08.2021 a solicitat AJFP Gorj - Inspecție Fiscală comunicarea punctului său de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale, în condițiile în care fundamentarea estimării din Raportul de inspecție fiscală nr. F-GJ ... /03.04.2018 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-GJ ... /03.04.2018 emisă de AJFP Gorj - Inspecție Fiscală a avut la bază neprezentarea de către reprezentantul petentei a documentelor și informațiilor solicitate de organele de inspecție fiscală, documente care conform Ordonanței de clasare din 06.04.2021, au fost puse la dispoziția organelor de cercetare și urmărire penală, Decizia nr. ... /29.08.2018 emisă de DGRFP Timișoara fiind emisă în virtutea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*, la finalizarea procesului penal autoritatea fiscală urmând a se pronunța și în raport cu aceste soluții/hotărâri conform art. 277 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Inspecția fiscală din cadrul AJFP Gorj a răspuns solicitării cu adresa nr. GJG\_AIF ... /24.08.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /31.08.2021, la care a fost anexat Punctul de vedere înregistrat sub nr. GJG\_AIF ... /24.08.2021, în care a precizat că *„menținem punctul de vedere exprimat în actele administrative întocmite la societatea verificată.”*

Urmare a analizării precizărilor organelor de inspecție fiscală din adresa nr. GJG\_AIF ... /24.08.2021 raportat la posibilele infracțiuni înscrise în Sesizarea penală nr. GJG-AIF ... /03.04.2018, susceptibile a fi comise de administratorul Societății X SRL reglementate de art. 4 și art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005, în condițiile în care referitor la infracțiunea prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005, **dosarul penal nr. ... /P/2018 a fost disjuns declinându-se competența de efectuare a urmăririi penale în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu**, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /30.09.2021, a comunicat DGRFP Craiova - Serviciul Juridic, faptul că atâta vreme cât structura de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP Timișoara nu a emis sesizarea penală în cauză, neavând calitate procesuală în cadrul procesului penal declanșat prin formularea Sesizării penale nr. GJG\_AIF ... /03.04.2018, se află în imposibilitatea legală a constatării încetării definitive a motivului care a determinat suspendarea, motiv pentru care **la data la care va exista o soluție definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea și în legătură cu posibila săvârșire a infracțiunii de evaziune fiscală, prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru**

prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, **urmează a se comunica acest fapt**, împreună cu documentele utile și necesare în procedura de soluționare a contestațiilor conform art. 276 alin. 1 și art. 277 Cod procedură fiscală.

Ca urmare, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj cu adresa nr. GJG\_AIF ... /08.10.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /15.10.2021, a comunicat în fotocopie, Ordonanța de clasare nr. ... /P/2021 din data de 19.07.2021 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu, definitivă prin încheierea nr. ... /08.09.2021 pronunțată de Judecătoria Târgu-Jiu în dosarul nr. ... /... /2021.

Cu adresa nr. TMR\_DGR ... /18.10.2021, organul de soluționare competent a solicitat AJFP Gorj - Inspecție Fiscală, în temeiul pct. 10.4 din OPANAF nr. 3741/2015, să transmită punctul său de vedere în raport cu soluția de clasare pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu, respectiv Ordonanța de clasare nr. ... /P/2021 din data de 19.07.2021 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu, definitivă prin încheierea nr. ... /08.09.2021 pronunțată de Judecătoria Târgu-Jiu în dosarul nr. ... /... /2021, prin care s-a soluționat Sesizarea penală nr. GJG\_AIF ... /03.04.2018 în legătură cu posibila infracțiune susceptibilă a fi comisă de administratorul Societății X SRL reglementată de art. 4 din Legea nr. 241/2005.

Inspecție Fiscală din cadrul AJFP Gorj a răspuns cu adresa nr. GJG\_AIF ... /27.10.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /03.11.2021, prin care referitor la punctul său de vedere a comunicat că **„nu avem alte motive de a formula plângere împotriva acestei Ordonanțe de clasare prin care a fost soluționată sesizarea penală nr. GJG\_AIF ... /03.04.2018 în legătură cu posibila săvârșire a infracțiunii prevăzută de art. 4 din din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.”**

Pe cale de consecință, în condițiile în care la data prezentei a încetat, definitiv și executoriu, motivul care a determinat suspendarea (fiind finalizate ambele dosare penale declanșate de sesizarea penală nr. GJG\_AIF ... /03.04.2018 în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art. 4 și art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, D.G.R.F.P. Timișoara, ca organ competent în soluționarea contestației, se va investi cu soluționarea pe fond a acesteia, în condițiile legii.

**În ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de procedură**, din analiza dosarului contestației, se constată că în cuprinsul Deciziei nr. ... /29.08.2018 emisă de către D.G.R.F.P. Timișoara s-au verificat condițiile de procedură prevăzute la art. 268 - art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se îndeplinirea acestora.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I. Prin contestația formulată**, petenta solicită admiterea contestației și pe fond desființarea Deciziei de impunere contestată urmată de refacerea inspecției fiscale, care în opinia petentei este netemeinică și nelegală, în considerarea următoarelor argumente:

În fapt, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. 82 din data de 01.02.2018 a fost inițiată o acțiune de inspecție la societate. La data de 15.02.2018, din motive medicale a solicitat amânarea datei de începere, fiind aprobată prin Decizia din data de 16.02.2018. Ulterior, din considerente obiective ce țin de administrarea societății, a decis schimbarea sediului social în sat ... , comuna ... , nr. ... ,cam ...., județul Caras Severin, fapt ce a

condus la relocarea zonei administrative la noul sediu. Din aceste considerente, nu a putut fi prezent la vechiul sediu la data deplasării organelor de inspecție fiscală. Atât Invitația, cât și Somația transmisă de organele de inspecție fiscală au fost confirmate de primire de către persoane ce nu au în atribuție gestionarea corespondenței, acestea nepunând la dispoziție administratorului aceste documente.

Ulterior, la data de 27.03.2018, a primit proiectul raportului de inspecție fiscală transmis cu Adresa nr. ... /22.03.2018 însoțit de Procesul Verbal de sesizare a organelor de urmărire penală, prin care a luat la cunoștință de faptul că nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele și informațiile solicitate, situație care în care acestea au procedat la estimarea fluxurilor de numerar pentru determinarea obligațiilor fiscale datorate bugetului consolidat al statului.

Astfel, societatea a fost obligată la plata suplimentară a următoarelor debite fiscale în cuantum total de ... lei, din care suma de ... lei impozit pe profit și ... lei TVA, sumă pe care o consideră ca fiind stabilită în mod nelegal. Acest fapt derivă din interpretarea eronată a legislației referitoare la dreptul organului fiscal de stabili baza de impozitare prin estimare, respectiv art. 106 alin. (1)-(3) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și prevederile art. 1 alin. (1) și (2) din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3389/2011MFP.

Urmare a acestui fapt, la data de 30.03.2018 a depus la Agenția Județeană a Finanțelor publice Gorj cu Adresa nr. .... înregistrată sub nr. ... /30.03.2018 punctul de vedere la constatările echipei de inspecție fiscală în care a arătat că nu este de acord cu estimările privind sumele încasate prin conturile bancare ca fiind venituri realizate în anul 2017, deoarece societatea a înregistrat la sfârșitul anului 2016 (conform situațiilor financiare depuse la AJFP Gorj, creanțe în sumă de ... lei, creanțe ce au fost încasate în cursul anului 2017). Aceste creanțe încasate nu reprezintă venituri aferente anului 2017.

Totodată, a precizat faptul că în vederea stabilirii reale a veniturilor și cheltuielilor respective a impozitelor și taxelor datorate în anul 2017 pune la dispoziție documentele contabile ale societății.

Ulterior, cu adresa nr. GOL AIF/... /04.04.2018, au fost comunicate societății un exemplar din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-GJ ... / 03.04.2018 însoțită de Raportul de inspecție fiscală nr. F-GJ ... /03.04.2018.

Din analiza acestora, reiese faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de punctul de vedere depus la data de 30.03.2018 cu Adresa nr. .... înregistrată sub nr. ... / 30.03.2018 și nici nu au dorit să analizeze documentele contabile ale societății în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale.

Față de argumentele de drept și de fapt expuse mai sus, prin care a demonstrat faptul că modul de estimare este eronat, cât și faptul că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și pe fond desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018, a Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ ... / 03.04.2018, refacerea inspecției fiscale în

conformitate cu art. 129 din Codul de procedura fiscala, recalcularea obligațiilor fiscale pe baza documentelor contabile.

Referitor la sesizarea organelor de urmărire penală de către organele de inspecție fiscală, fapt ce ar putea da posibilitatea suspendării procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă, precizează că aceasta ar fi oportună în condițiile existenței indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

Astfel, soluția admiterii și pe fond a desființării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018 urmată de refacerea inspecției fiscale în conformitate cu art. 129 din Codul de procedură fiscală ar lămuri și aspectele ce au stat la baza acestei sesizări.

**II. Prin Decizia privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018 emisă de AJFP Gorj - Inspecție Fiscală au fost stabilite obligații fiscale în sarcina Societății X SRL ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. F-GJ ... /03.04.2018 care au reliefat următoarele:**

### **II.1. Impozitul pe profit**

Inspecția fiscală s-a făcut în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-GJ ..../01.02.2018.

În data de 15.02.2018, prin Cererea nr. GJG -AIF ... /15.02.2018, reprezentantul contribuabilului, domnul ... , a solicitat amânarea datei de începere a inspecției fiscale, cerere aprobată prin Decizia privind amânarea datei de începere a inspecției fiscale din 16.02.2018, transmisă contribuabilului și confirmată de primire în data de 20.02.2018.

În data de 26.02.2018, echipa de inspecție fiscală s-a deplasat la domiciliul fiscal al X SRL, din Tg-Jiu, str. ... nr. ...., județul Gorj, unde nu s-a putut lua legătura cu reprezentantul legal al societății, ocazie cu care a fost înmănată domnului ... , conducător auto, legitimat cu CI nr. GZ ... , CNP ... , Invitația înregistrată la AJFP Gorj - Inspecție Fiscală sub numărul GJG-AIF ... /26.02.2018, prin care reprezentantul contribuabilului a fost invitat în data de 05.03.2018, ora 9.00, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr. 6, camera 308, în vederea efectuării inspecției fiscale. A fost întocmit Procesul Verbal nr. GJ ... /27.02.2018.

În data de 05.03.2018, nu s-a prezentat nimeni la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din Localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr. 6, camera 308.

Echipa de inspecție fiscală a întocmit somație reprezentantului X SRL, transmisă prin poștă cu confirmare de primire: la adresa de domiciliu a administratorului, la sediul social /domiciliul fiscal al societății, înregistrate la AJFP Gorj - Inspecție Fiscală sub numerele GJG-AIF ... /05.03.2018, respectiv GJG-AIF ... /06.03.2018, și confirmat de primire în data de 07.03.2018, respectiv 08.03.2018, prin care reprezentantul contribuabilului este invitat în data de 12.03.2018, ora 9.00, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308, în vederea efectuării inspecției fiscale.

În data de 12.03.2018, nu s-a prezentat nimeni la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr. 6, camera 308.

Întrucât documentele și informațiile solicitate nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală și având în vedere procedura ce trebuie efectuată de echipa de inspecție fiscală pentru determinarea obligațiilor fiscale către bugetul consolidat al statului, în situațiile în care pentru activitatea desfășurată, contribuabilul nu a prezentat organelor de inspecție fiscală evidența contabilă, echipa de inspecție fiscală a procedat la **estimarea** acestora având în vedere fluxurile de numerar cărora li se asociază cheltuielile și veniturile contribuabilului, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor care a fost comparat cu numerarul încasat din orice sursă, astfel încât orice cheltuială care excede valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat.

În perioada avizată, respectiv 01.01.2012-30.09.2017, societatea X SRL a fost plătitoare de impozit pe profit în perioada 01.01.2012-31.01.2013 și 01.04.2016-30.09.2017. În anul 2012, conform Declarației 101, privind impozitul pe profit, societatea nu a realizat venituri, iar cheltuielile înregistrate sunt în sumă de ... lei, iar în anul 2016 a realizat venituri în sumă de ... lei și cheltuieli în suma de ... lei; neînregistrând nici diferențe semnificative în legătură cu achizițiile și livrările în Declarația 394. Astfel, pentru estimarea obligațiilor fiscale suplimentare, echipa de inspecție fiscală consideră relevant anul 2017, an în care societatea a realizat pierdere.

De asemenea, echipa de inspecție fiscală la estimare a avut în vedere și informațiile furnizate de bănci prin aplicația informatică "Solicitarea de informații de la Asociația Română a Băncilor", informații solicitate prin cererea nr. ... /01.03.2018. Echipa de inspecție fiscală și-a fundamentat analiza pe considerentul că informațiile cuprinse în Situația indicatorilor financiari la data de 30.06.2017 și Declarația 300 (întocmite și depuse de agenții economici) referitoare la baza impozabilă aferentă achizițiilor și livrărilor, de regulă, sunt cele înregistrate în evidența contabilă a agenților economici, datele necesare completării Declarației 300 fiind extrase din datele de evidența contabilă.

Estimarea s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 106 alin (1) -(3) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedura fiscală, care precizează:

*"Dreptul organului fiscal de a stabili baza de impozitare prin estimare*

*(1) Organul fiscal stabilește baza de impozitare și creanța fiscală aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impozitare, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.*

*(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impozitare se efectuează în situații cum ar fi:*

*a) în situația prevăzută la art. 107 alin. (1)-(4);*

*b) în situația în care organul fiscal nu poate determina situația fiscală corectă și constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul controlului fiscal sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există ori nu sunt puse la dispoziția organelor fiscale.*

*(3) În situațiile în care, potrivit legii, organul fiscal este îndreptățit să stabilească prin estimare bazele de impozitare, acesta identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale. Organul fiscal are obligația menționării în actul de impunere a motivelor de fapt și a temeiului de drept care au determinat folosirea estimării, precum și a criteriilor de estimare."*

precum și în conformitate cu prevederile art. 1 alin. (1) și (2) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3389/2011, respectiv:

*"(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:*

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”, fiind întocmită în acest sens Nota de fundamentare nr. GJ 19900/21.03.2018.

Nota de fundamentare a fost întocmită în conformitate cu prevederile art.4 alin. (2) și (3) din Ordinul președintelui ANAF nr.3389/2011, respectiv:

„(2) Selectarea metodei de stabilire prin estimare va fi efectuată de echipa de inspecție fiscală.

(3) Condițiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate într-o notă de fundamentare, întocmită de echipa de inspecție fiscală, care va fi supusă avizării șefului de serviciu și aprobată de conducătorul activității de inspecție fiscală”

și art.2 litera a) și litera b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3389/2011, respectiv:

“În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;

b) metoda fluxurilor de trezorerie;”

Echipa de inspecție fiscală a selectat pentru estimare metoda sursei și cheltuirii fondurilor și metoda fluxurilor de trezorerie, care prevăd:

#### **„1.1. Metoda sursei și cheltuirii fondurilor**

Metoda constă în estimarea bazei de impunere a unui contribuabil, pentru determinarea obligației fiscale, cunoscând cheltuielile efectuate.

Pentru estimarea bazei de impunere atât din surse impozabile, cât și din cele neimpozabile se au în vedere fluxurile de numerar.

Pentru aceasta, fluxurilor de numerar li se asociază cheltuielile și veniturile contribuabilului, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor care va fi comparat cu numerarul încasat din orice sursă.

Creșterile și descreșterile nete ale activelor și pasivelor sunt avute în vedere împreună cu cheltuielile nedeductibile și încasările neimpozabile la ajustarea veniturilor și cheltuielilor, obținându-se astfel balanța încasărilor și cheltuielilor pentru reconstituirea venitului impozabil.

Determinarea veniturilor sustrate de la calculul bazei de impunere constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă controlului.

Metoda se bazează pe faptul că orice cheltuială care excedează valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile în vederea estimării bazei impozabile și stabilirii obligației fiscale.”

#### **„Metoda fluxurilor de trezorerie**

Metoda constă în analiza conturilor bancare și a fluxurilor de numerar pentru a stabili mișcările de disponibilități bănești și asocierea acestora cu sursele de venit și utilizarea lor.

Metoda se bazează pe informațiile următoare:

- depunerile în conturile bancare și ajustarea cu valoarea încasărilor reprezentând venituri neimpozabile;

- volumul cheltuielilor efectuate și care au fost achitate din cont bancar sau prin alte mijloace de plată.

Metoda poate furniza indicii pentru a descoperi venituri nedeclarate, pornindu-se de la analiza valorii și frecvenței depunerilor în conturile bancare și a surselor acestora.

Determinarea veniturilor sustrase de la impozitare constă în compararea disponibilităților bănești din conturile bancare și evidențiate în documente sau folosite la plata cu numerar, cu toate veniturile din surse impozabile depuse în conturile bancare sau folosite la plata cu numerar a unor cheltuieli în perioada supusă controlului.

Metoda indică fie o diminuare a venitului declarat, fie o majorare a cheltuielilor declarate, fie o combinație a celor două”

Conform declarațiilor 300 aferente perioadei 01.01.2017-31.12.2017, echipa de inspecție fiscală a constatat că în perioada analizată, respectiv 01.01.2017-31.12.2017, societatea X SRL a declarat achiziții în sumă totală de ... lei și livrări în sumă totală de ... lei. De asemenea, conform datelor din Bilanțul la data de 30.06.2017 (indicatori financiari), echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu munca vie, cu impozitele și taxele și cu amortizările în sumă totală de ... lei, estimând aceste cheltuieli pentru tot anul 2017 în sumă de ... lei (... x 2 semestre), precum și imobilizări corporale în sumă de ... lei (... lei, sold la 30.06.2017 -... lei, sold la 31.12.2016).

În conformitate cu metoda sursei și cheltuirii fondurilor, achizițiile efectuate de societate, corectate (diminuate) cu creșterile de active sunt asociate cu cheltuielile societății, iar livrările sunt asociate veniturilor declarate de societate.

Determinarea veniturilor sustrase de la calculul bazei de impunere constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă controlului, astfel încât orice cheltuielă care excedează valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat.

Pornind de la constatările relatate mai sus, rezultă că în anul 2017 societatea X SRL a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei, din care se scade valoarea imobilizărilor corporale în sumă de ... lei și la care se adaugă cheltuielile care nu sunt declarate la achiziții în declarația 300 (cu munca vie, impozite și taxe, amortizări) în suma de ... lei, rezultând suma de ... lei.

De asemenea, pornind de la constatările relatate mai sus rezultă că în anul 2017 societatea X SRL a înregistrat venituri în sumă de ... lei, diferența între cheltuielile și veniturile societății fiind în sumă de ... lei (... lei -... lei).

Echipa de inspecție fiscală a concluzionat că societatea X SRL nu a înregistrat venituri în sumă de ... lei în anul 2017, sumă egală cu valoarea cheltuielilor care excedează valorii declarate a veniturilor, pentru care nu a calculat și declarat la organul fiscal impozitul pe profit aferent, în sumă de ... lei.

Conform informațiilor furnizate de bănci prin aplicația informatică “Solicitarea de informații de la Asociația Română a Băncilor”, informații solicitate prin Cererea nr. ... /01.03.2018, echipa de inspecție fiscală a constatat următoarele:

- în anul 2017, prin societatea ... Bank SA, societatea verificată a încasat venituri (credit) în sumă de ... lei și a efectuat plăți (cheltuieli - debit) în sumă de ... lei;

- în anul 2017, prin societatea ... Bank SA, societatea verificată a încasat venituri în sumă de ... lei și a efectuat plăți (cheltuieli) în sumă de ... lei;

- în anul 2017, prin societatea ... SA, societatea verificată a încasat venituri în suma de ... lei și a efectuat plăți (cheltuieli) în sumă de ... lei.



În consecință, sumele încasate prin conturile bancare conform informațiilor furnizate de bănci până la data de 22.03.2018 sunt în cuantum de ... lei (sumă mai mare cu ... lei decât veniturile declarate), iar cele achitate sunt în cuantum de ... lei (sumă aproximativ egală cu cheltuielile înregistrate în anul 2017 de ... lei), ceea ce demonstrează, în opinia echipei de inspecție fiscală, corectitudinea aplicării întemeiate a estimării veniturilor neînregistrate în evidența contabilă.

Astfel, echipa de inspecție fiscală estimează prin metoda sursei și cheltuirii fondurilor și prin metoda fluxurilor de trezorerie următoarele:

- Venituri suplimentare: ... lei;
- Impozit pe profit ... lei x16%= ... lei.

În concluzie, pe perioada verificată, echipa de inspecție fiscală a stabilit profit impozabil suplimentar în sumă de ... lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu următoarele prevederi legale:

- art. 10 alin (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală;
- art. 58 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală;
- art. 73 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală;
- art. 118 alin. (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală;
- art. 19 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 17 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

## **II.2. Taxa pe valoarea adăugată**

Inspecția fiscală s-a făcut în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-GJ .../01.02.2018. În data de 15.02.2018, prin Cererea nr. GJG -AIF ... /15.02.2018, reprezentantul contribuabilului, domnul ... , a solicitat amânarea datei de începere a inspecției fiscale, cerere aprobată prin Decizia privind amânarea datei de începere a inspecției fiscale din 16.02.2018, transmisă contribuabilului și confirmată de primire în dată de 20.02.2018.

În data de 26.02.2018, echipa de inspecție fiscală s-a deplasat la domiciliul fiscal al societatea X SRL, din Tg-Jiu, str. ... nr. ...., județul Gorj, unde nu s-a putut lua legătura cu reprezentantul legal al societății, ocazie cu care a fost înmănată domnului ... , conducător auto, legitimat cu CI nr. GZ ... , CNP... , Invitația înregistrată la AJFP Gorj - Inspecție Fiscală sub numărul GJG-AIF ... /26.02.2018, prin care reprezentantul contribuabilului este invitat în data de 05.03.2018, ora 9.00, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din Localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308, în vederea efectuării inspecției fiscale. A fost întocmit Procesul Verbal nr. GJ ... /27.02.2018.

În data de 05.03.2018 nu s-a prezentat nimeni la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din Localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308.

Echipa de inspecție fiscală a întocmit somație reprezentantului X SRL, transmisă prin poștă cu confirmare de primire: la adresa de domiciliu a administratorului, la sediul social / domiciliul fiscal al societății, înregistrate la AJFP Gorj - Inspecție Fiscală sub numerele GJG- AIF ... /05.03.2018 respectiv GJG- AIF ... /06.03.2018 și confirmat de primire în data de 07.03.2018, respectiv 08.03.2018, prin care reprezentantul contribuabilului este invitat în data de 12.03.2018, ora 9.00, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308, în vederea efectuării inspecției fiscale.

În data de 12.03.2018, nu s-a prezentat nimeni la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308.

Întrucât documentele și informațiile solicitate nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală și având în vedere procedura ce trebuie efectuată de echipa de inspecție fiscală pentru determinarea obligațiilor fiscale către bugetul consolidat al statului, în situațiile în care pentru activitatea desfășurată, contribuabilul nu a prezentat organelor de inspecție fiscală evidența contabilă, echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea acestora având în vedere fluxurile de numerar cărora li se asociază cheltuielile și veniturile contribuabilului, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor care a fost comparat cu numerarul încasat din orice sursă, astfel încât orice cheltuială care excede valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat.

În perioada avizată respectiv 01.10.2012-31.12.2017, societatea X SRL a fost plătitoare de TVA, în perioada 01.10.2012-01.05.2013 și 23.07.2014-31.12.2017. În anii 2012, 2014 și 2015, privind impozitul pe profit, societatea a realizat venituri, iar cheltuielile în cuantum nesemnificativ, iar în anul 2016 a realizat venituri în suma de ... lei și cheltuieli în sumă de ... lei; neînregistrând nici diferențe semnificative în legătură cu achizițiile și livrările în Declarația 394. Astfel, pentru estimarea obligațiilor fiscale suplimentare, echipa de inspecție fiscală consideră relevant anul 2017, an în care societatea a înregistrat venituri mult mai mici decât cheltuielile.

De asemenea, echipa de inspecție fiscală, la estimare a avut în vedere și informațiile furnizate de bănci prin aplicația informatică "*Solicitarea de informații de la Asociația Română a Băncilor*", informații solicitate prin Cererea nr. ... /01.03.2018.

Echipa de inspecție fiscală și-a fundamentat analiza pe considerentul că informațiile cuprinse în Situația indicatorilor financiari la data de 30.06.2017 și Declarația 300 (întocmite și depuse de agenții economici) referitoare la baza impozabilă aferentă achizițiilor și livrărilor, de regulă, sunt cele înregistrate în evidența contabilă a agenților economici, datele necesare completării Declarației 300 fiind extrase din datele de evidența contabilă.

Estimarea s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 106 alin (1) - (3) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedura fiscală, precum și în conformitate cu prevederile art.1 alin. (1) și (2) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3389/2011, citate la capitolul privind impozitul pe profit.

Conform documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că echipa de inspecție fiscală a selectat pentru estimare metoda sursei și cheltuirii fondurilor și metoda fluxurilor de trezorerie reglementate conform Ordinului președintelui ANAF nr.3389/2011, dispozițiile legale aplicabile fiind prezentate detaliat la capitolul privind impozitul pe profit.

Analizând declarațiilor 300 aferente perioadei 01.01.2017-31.12.2017, echipa de inspecție fiscală a constatat că în perioada analizată, respectiv 01.01.2017-31.12.2017, societatea X SRL a declarat achiziții în sumă totală de ... lei și livrări în sumă totală de ... lei. De asemenea, conform datelor din Bilanțul la data de 30.06.2017 (indicatori financiari), echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu munca vie, cu impozitele și taxele și cu amortizările în sumă totală de ... lei, estimând aceste cheltuieli pentru tot anul 2017 în sumă de ... lei (... x 2 semestre), precum și imobilizări corporale în sumă de ... lei (... lei, sold la 30.06.2017 - ... lei, sold la 31.12.2016). În conformitate cu metoda sursei și cheltuirii fondurilor, achizițiile efectuate de societate, corectate (diminuate) cu creșterile de active sunt asociate cu cheltuielile societății, iar livrările sunt asociate veniturilor declarate de societate.

Determinarea veniturilor sustrate de la calculul bazei de impunere constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă controlului, astfel încât orice cheltuială care excede valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat.

Pornind de la constatările relatate mai sus, rezultă că în anul 2017 societatea X SRL a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei, din care se scade valoarea imobilizărilor corporale în sumă de ... lei și la care se adaugă cheltuielile care nu sunt declarate la achiziții în declarația 300 (cu munca vie, impozite și taxe, amortizări) în sumă de ... lei, rezultând suma de ... lei.

De asemenea, pornind de la cele constatate inspecția fiscală a stabilit că în anul 2017 societatea X SRL a înregistrat venituri în sumă de ... lei, diferența între cheltuielile și veniturile societății fiind în sumă de ... lei.

Echipele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea X SRL nu a înregistrat venituri în sumă de ... lei în anul 2017, sumă egală cu valoarea cheltuielilor care excede valorii declarate a veniturilor, pentru care nu a calculat și declarat la organul fiscal taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Conform informațiilor furnizate de bănci prin aplicația informatică "Solicitarea de informații de la Asociația Română a Băncilor", informații solicitate prin Cererea nr. ... /01.03.2018, echipa de inspecție fiscală a constatat următoarele:

- în anul 2017, prin societatea ... Bank SA, societatea verificată a încasat venituri (credit) în sumă de ... lei și a efectuat plăți (cheltuieli - debit) în sumă de ... lei;
- în anul 2017, prin societatea ... Bank SA, societatea verificată a încasat venituri în sumă de ... lei și a efectuat plăți (cheltuieli) în sumă de ... lei;
- în anul 2017, prin societatea ... SA, societatea verificată a încasat venituri în sumă de ... lei și a efectuat plăți (cheltuieli) în sumă de ... lei.

Astfel, sumele încasate prin conturile bancare conform informațiilor furnizate de bănci până la data de 22.03.2018 sunt în cuantum de ... lei (sumă mai mare cu ... lei decât veniturile declarate), iar cele achitate sunt în cuantum de ... lei (sumă aproximativ egală cu cheltuielile înregistrate în anul 2017 de ... lei); ceea ce demonstrează în opinia echipei de inspecție fiscală că estimarea veniturilor nereînregistrate în evidența contabilă s-a făcut în mod întemeiat.

Astfel, echipa de inspecție fiscală estimează prin metoda sursei și cheltuirii fondurilor și prin metoda fluxurilor de trezorerie, următoarele:

- Venituri suplimentare: ... lei
- Taxa pe valoarea adăugată: ... lei x 19% = ... lei.

Astfel, pe perioada verificată, echipa de inspecție fiscală a stabilit o bază de impozitare suplimentară în sumă de ... lei, care îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, în conformitate cu art. 10 alin. (1), art. 58 alin. (1), art. 73 alin. (1) și art. 118 alin. (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, citate la capitolul privind impozitul pe profit.

De asemenea, echipa de inspecție fiscală a făcut aplicațiunea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 286 alin.(1) litera a.

Din documentele existente la dosarul contestației s-a reținut că, urmare inspecției fiscale efectuate la Societatea X SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj au întocmit Sesizarea penală nr.GJG\_AIF ... /03.04.2018 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Gorj, împreună cu

Procesul verbal nr.GJ 20303/22.03.2018, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de:

- art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, care stipulează: *“Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 6 ani 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.”*

- art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, care stipulează: *“(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: (...)*

*b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;”*

Sesizarea penală transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Gorj, vizează un prejudiciu total adus bugetului de stat în sumă totală de ... lei, din care: impozit pe profit - ... lei și TVA - ... lei, pentru care s-a făcut constituire de parte civilă, valoare ce se regăsește și în Decizia de impunere nr. F-GJ ... /03.04.2018, contestată.

Acest aspect al stării de fapt a determinat în virtutea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*, suspendarea soluționării cauzei conform Deciziei nr. ... /29.08.2018 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj a emis Ordonanța de clasare din data de 06.04.2021 în dosar nr. ... /P/2018 față de numitul ... - administrator al societății X SRL, definitivă, conform adresei nr. GJG\_DEX-... /21.07.2021 a Serviciului Juridic al AJFP Gorj, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /23.07.2021 în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005, fiind disjunsă cauza în legătură cu infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005.

Ulterior, Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu a emis Ordonanța de clasare nr. ... /P/2021 din data de 19.07.2021 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu, definitivă prin încheierea nr. ... /08.09.2021 pronunțată de Judecătoria Târgu-Jiu în dosarul nr. ... /... /2021.

Pe cale de consecință, în temeiul dispozițiilor art. 272 alin. (2) lit. a) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 14.4 din OPANAF nr. 3741/2015, D.G.R.F.P. Timișoara, ca organ competent conform art. 272 din Codul de procedură fiscală, a reluat procedura de soluționare a contestației pe fond, în condițiile legii, făcând aplicațiunea pct. 10.4 din OPANAF nr. 3741/2015 solicitând punctul de vedere al Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. Gorj în raport cu soluțiile organelor de urmărire penală/instanței penale, prezentată detaliat în preambulul prezentei decizii.

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

*Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Timișoara este dacă această obligație fiscală mai poate fi menținută în sarcina societății petente în condițiile în care starea*

***de fapt fiscală - lipsa evidenței financiar - contabile, care a determinat generarea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin estimare, a fost infirmată de organele de urmărire penală conform Ordonanței de clasare din data de 06.04.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj în dosar nr. ... /PI/2018, definitivă.***

În fapt, inspecția fiscală s-a făcut în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-GJ ..../01.02.2018.

În data de 15.02.2018, prin Cererea nr. GJG -AIF ... /15.02.2018, reprezentantul contribuabilului, domnul ... , a solicitat amânarea datei de începere a inspecției fiscale, cerere aprobată prin Decizia privind amânarea datei de începere a inspecției fiscale din 16.02.2018, transmisă contribuabilului și confirmată de primire în data de 20.02.2018.

În data de 26.02.2018, echipa de inspecție fiscală s-a deplasat la domiciliul fiscal al societății X SRL, din Tg-Jiu, str. ... nr. ...., județul Gorj, unde nu s-a putut lua legătura cu reprezentantul legal al societății, ocazie cu care a fost înmânată domnului ... , conducător auto, legitimat cu CI nr. GZ ... , CNP ... , Invitația înregistrată la AJFP Gorj - Inspecție Fiscală sub numărul GJG-AIF ... /26.02.2018, prin care reprezentantul contribuabilului a fost invitat în data de 05.03.2018, ora 9.00, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308, în vederea efectuării inspecției fiscale. A fost întocmit Procesul Verbal nr. GJ ... /27.02.2018.

În data de 05.03.2018, nu s-a prezentat nimeni la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din Localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr. 6, camera 308.

Echipa de inspecție fiscală a întocmit somație reprezentantului X SRL, transmisă prin poștă cu confirmare de primire: la **adresa de domiciliu a administratorului**, la sediul social/domiciliul fiscal al societății, înregistrate la AJFP Gorj - Inspecție Fiscală sub numerele GJG- AIF ... /05.03.2018, respectiv GJG- AIF ... /06.03.2018, și a confirmat de primire în data de **07.03.2018**, respectiv 08.03.2018, prin care reprezentantul contribuabilului este invitat în data de 12.03.2018, ora 9.00, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr.6, camera 308, în vederea efectuării inspecției fiscale.

În data de 12.03.2018, **nu s-a prezentat nimeni** la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, la adresa din localitatea Tg-Jiu, str. Siretului, nr. 6, camera 308.

Întrucât documentele și informațiile solicitate nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, echipa de inspecție fiscală a procedat la **estimarea** creanțelor fiscale datorate, respectiv a stabilit creanțe fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- impozit profit = ... lei;
- TVA = ... lei.

În acest sens, a fost înaintată organelor de urmărire penală **Sesizarea penală nr. GJG-AIF ... /03.04.2018**, pe numele administratorului societății contestatoare, domnul ... , respectiv persoanei juridice X SRL, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 4 și art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005, în condițiile în care constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală care au stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. F-GJ ... /03.04.2018**, pot

întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 4 și art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005, în temeiul art. 132 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscală, republicată, art. 289 din Codul de Procedură Penală și Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea creanțelor fiscale datorate, respectiv au stabilit creanțe fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- impozit profit = ... lei;
- TVA = ... lei;

iar faptele rezultate din procedura de inspecție fiscală, putând fi de natura celor prevăzute la:

- art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale:

„ART. 4

*Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 6 ani 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.”*

- art.9 alin (1) litera b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale:

*“Art.9 - (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:*

*(...) b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;”*

Împotriva Deciziei de impunere nr. F-GJ ... /03.04.2018, petenta a formulat contestație, iar prin **Decizia nr. ... /29.08.2018**, D.G.R.F.P Timișoara, în temeiul art. 277 alin. 1 lit a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a suspendat soluționarea cauzei deoarece, în speță, au existat suspiciuni privind comiterea infracțiunii prevăzute la art. 4 - refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu și respectiv la art. 9 alin. (1) lit. b) - infracțiunea de evaziune fiscală efectuată prin omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate, norme legale reglementate prin Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Prin Ordonanța de clasare din data de 06.04.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj în dosar nr. ... /P/2018, definitivă în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005 (conform adresei Serviciul Juridic din cadrul AJFP Gorj nr. GJG\_DEX-... /21.07.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /23.07.2021), rezultă că în etapa de urmărire penală soluția pronunțată a avut la bază administrarea materialului din dosarul penal, procurorul de caz reținând că:

*„(...) sub aspectul laturii subiective, nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, fapta nefiind comisă în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale către stat, prejudiciul (în sumă de ... lei) stabilit (...) nefiind*

*rezultatul unei omisiuni a reprezentantului SC X SRL Tg-Jiu, jud. Gorj, activitatea desfășurată de societate în perioada 01.01.-31.12.2017 (supusă controlului organelor fiscale) regăsindu-se în documentele contabile, acte puse la dispoziția organelor de urmărire penală de către reprezentantul societății, ulterior efectuării inspecției fiscale.”*

Prin Ordonanța de clasare din data de 19.07.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /P/2021, în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005, rezultă că în etapa de urmărire penală soluția pronunțată a avut la bază administrarea materialului din dosarul penal, respectiv referatul organelor de cercetare penală din cadrul IPJ Gorj - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, procurorul de caz însușindu-și argumentele cuprinse în propunerea de clasare în ceea ce privește situația de fapt și temeiul de drept al propunerii, în sensul că punerea în mișcare și exercitarea acțiunii penale sunt împiedicate prin incidența dispozițiilor art. 16 alin. 1 lit. B teza I Cod procedură penală, respectiv fapta nu este prevăzută de legea penală.

Prin Referatul cu propunere de clasare nr. ... /25.05.2021 încheiat de IPJ Gorj - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, s-au reținut următoarele:

*„Din materialul existent, a rezultat faptul că administratorul SC X SRL, ... .. , în urma unui control efectuat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Gorj în anul 2018, a refuzat nejustificat să prezinte organelor fiscale documentele contabile în scopul împiedicării verificărilor financiare.*

*Prin adresa nr. ... /14.2021 au fost solicitate copii xerox din dosarul penal ... /P/2018 ale documentelor ce interesează cauza, stabilindu-se că la momentul controlului fiscal, administratorul SC X SRL se afla în repaus la domiciliu, conform adeverinței medicale nr. ... /23.02.2018. De asemenea, din declarația de martor a administratorului dată în data de 30.10.2020 a rezultat faptul că acesta a predat organelor de poliție în copie xerox un număr de 51 file reprezentând documentele financiar contabile ale societății. De asemenea, cu privire la infracțiunea prev. de art. 4 din Lg 241/2005, scms. de poliție ... .. a propus clasarea urmăririi penale, conform referatului cu propunerea de clasare nr. ... /P/2018 din data de 11.03.2021 prin care s-a propus și clasarea urmăririi penale cu privire la infracțiunea prev. de art. 9 alin. 1 lit. b din Lg 341/205.*

*Așadar, din probatoriul administrat, nu se poate reține faptul că ... .. a refuzat în mod nejustificat să prezinte organelor fiscale documentele contabile în scopul împiedicării verificărilor financiare, întrucât la momentul controlului a avut motive medicale pentru neprezentare, iar ulterior a pus la dispoziția organelor de poliție documentele în cauză.”*

În conformitate cu cele arătate în adresele nr. GJG\_AIF ... /08.10.2021 și nr. GJG\_AIF ... /247.10.2021, înregistrate la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /15.10.2021 și respectiv nr. TMR\_DGR ... /03.11.2021, Ordonanța de clasare din data de 19.07.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /P/2021 a rămas definitivă conform Încheierii nr. ... /08.09.2021 pronunțată de Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /... /2021.

**În drept**, art. 277 alin. 3 și alin. 4 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 277

*Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Totodată, pct.10.4 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

*„10.4. La reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată.”*

Potrivit prevederilor legale invocate, reiese că în situația în care pe rolul instanței penale a existat un dosar penal, hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

Astfel, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, sunt obligate să țină cont de motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz, soluția ce urmează a fi pronunțată urmând să aibă în vedere și modul de dezlegare a cauzei raportat la soluțiile pronunțate de organele de urmărire penală / instanța penală.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că starea de fapt fiscală care a condus la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de natura impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, o reprezintă neprezentarea în timpul inspecției fiscale a documentelor financiar - contabile în vederea verificării acestora în conformitate cu prevederile art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

**Neprezentarea documentelor financiar contabile** în procedura de inspecție fiscală (descrisă atât în raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, cât și în cuprinsul prezentei decizii) a avut două consecințe:

- *în plan fiscal* - aplicarea dispozițiilor art. 106 alin (1) - (3) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, respectiv a prevederilor art.1 alin. (1) și (2) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3389/2011, organele de control procedând la estimarea obligațiilor fiscale datorate, respectiv impozit pe profit și TVA;

- *în domeniul procedural penal* - formularea sesizării penale nr. **GJG-AIF ... /03.04.2018**, pe numele administratorului societății contestatoare, domnul ... .. , respectiv persoanei juridice X SRL, urmare căreia s-au format două dosare penale, în ambele fiind pronunțate soluții de **clasare**, astfel:

• Ordonanța de clasare din data de 06.04.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj în dosar nr. ... /P/2018, definitivă în ceea ce privește infracțiunea de



evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 241/2005 (conform adresei Serviciul Juridic din cadrul AJFP Gorj nr. GJG\_DEX-... /21.07.2021);

- Ordonanța de clasare din data de 19.07.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /P/2021, în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005, definitivă conform Încheierii nr. ... /08.09.2021 pronunțată de Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /... /2021.

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, DGRFP Timișoara a emis Decizia nr. ... /29.08.2018, în temeiul art. 277 alin. 1 lit a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, *suspendând soluționarea cauzei* deoarece, în speță, au existat **suspiciuni** privind comiterea infracțiunii prevăzute la art. 4 - **refuzul nejustificat** al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu și respectiv la art. 9 alin. (1) lit. b) - infracțiunea de **evaziune fiscală** efectuată prin omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate, norme legale reglementate prin Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Or, din analiza actelor și documentelor emise în cadrul proceselor penale au rezultat următoarele:

» Referitor la incidența art. 4 din Legea nr. 241/2005, organele de urmărire penală, urmare a cercetării penale efectuate în cauză, au statuat că **nu se poate constata existența unui „refuz nejustificat”** de a prezenta documentele contabile bazat pe faptul că administratorul societății petente a prezentat documente medicale care au confirmat imposibilitatea acestuia de a-și îndeplini obligația prevăzută de Codul de procedură fiscală de a se prezenta conform solicitărilor organelor de inspecție fiscală în vederea desfășurării procedurii de inspecție fiscală - a se vedea Ordonanța de clasare din data de 19.07.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /P/2021.

De asemenea, organele de cercetare penală au reținut faptul că s-a avut în vedere argumentația prezentată în Referatul cu propunerea de clasare nr. ... /P/2018 din data de 11.03.2021 prin care s-a propus și clasarea urmăririi penale cu privire la infracțiunea prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005.

Concluzia organelor de cercetare penală din Referatul cu propunere de clasare nr. ... /25.05.2021 întocmit de IPJ Gorj - SICE, însușită de procurorul de caz și confirmată de instanța penală - Judecătoria de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu, a fost în sensul în care:

**„(...) din probatoriul administrat, nu se poate reține faptul că ... .. a refuzat în mod nejustificat să prezinte organelor fiscale documentele contabile în scopul împiedicării verificărilor financiare, întrucât la momentul controlului a avut motive medicale pentru neprezentare, iar ulterior a pus la dispoziția organelor de poliție documentele în cauză.”**

» Referitor la incidența art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005, organele de urmărire penală, examinând actele de urmărire penală, au dispus clasarea cauzei privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, reținând faptul că:

**„Din materialul de urmărire penală administrat în cauza (...) a rezultat că, sub aspectul laturii subiective, nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, fapta nefiind comisă în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale**

**către stat, prejudiciul (în sumă de ... lei) stabilit (...) nefiind rezultatul unei omisiuni a reprezentantului SC X SRL Tg-Jiu, jud. Gorj, activitatea desfășurată de societate în perioada 01.01.-31.12.2017 (supusă controlului organelor fiscale) regăsindu-se în documentele contabile, acte puse la dispoziția organelor de urmărire penală de către reprezentantul societății, ulterior efectuării inspecției fiscale.”.**

Văzând constatările organelor de cercetare și urmărire penală rezultate din administrarea mijloacelor de probă specifice procedurii penale, în considerarea faptului că suspendarea soluționării contestației a avut la bază art. 277 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/20015 privind Codul de procedură fiscală, a cărui optică este în sensul că prevede existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă ale bazei de impozitare - în cauza analizată, **lipsa** prezentării mijloacelor de probă (documentele financiar - contabile, respectiv alte documente justificative astfel cum sunt reglementate de Codul de procedură fiscală, utile și necesare în cadrul procedurii de inspecție fiscală) conducând la stabilirea prin estimare a obligațiilor fiscale suplimentare, în condițiile în care din etapa procesual penală a rezultat că în cauză nu se poate reține faptul că administratorul petentei, dl. ... .. , a refuzat în mod nejustificat să prezinte organelor fiscale documentele contabile în scopul împiedicării verificărilor financiare, organele de cercetare și urmărire penală justificând neprezentarea documentelor contabile de existența unor motive medicale, ambele unități de parchet - Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj și Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu - subliniind faptul că au fost prezentate documentele contabile ulterior, prin punerea acestora la dispoziția organelor de poliție, DGRFP Timișoara a solicitat Inspecției Fiscale din cadrul AJFP Gorj cu adresele nr. TMR\_DGR ... /13.08.2021 și nr. TMR\_DGR ... /18.10.2021, precizarea punctului său de vedere conform dispozițiilor 10.4 din OPANAF nr. 3741/2015.

Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Gorj a răspuns solicitărilor cu adresele GJG\_AIF ... / 24.08.2021 și nr. GJG\_AIF ... /27.10.2021, arătând că își mențin punctul de vedere.

În aceste condiții, organul competent în soluționarea contestației reține faptul că, **deși petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documentele financiar contabile, le-a prezentat ulterior inspecției fiscale, respectiv în timpul urmăririi și cercetării penale, fapt consemnat de procurorii de caz din cele două unități de parchet, soluțiile de clasare din procesele penale indicând ca și cauză de neprezentare motivele medicale, justificate cu adevărită medicală.**

Conform Raportului de inspecție fiscală, rezultă că avizul de inspecție fiscală a fost emis la data de 01.02.2018, inspecția fiscală a început la data de 26.02.2018 (înregistrată în RUC sub nr. 145/26.02.2018) și a fost finalizată la data de 27.03.2018 (data programată pentru discuția finală), iar decizia de impunere a fost emisă la data de 03.04.2018; se observă astfel că între data emiterii avizului de inspecție fiscală și data efectivă a emiterii deciziei de impunere sunt două luni (60 zile).

Într-adevăr conform cap. VI „Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul” din RIF nr. F-GJ ... /03.04.2018, reprezentantul petentei a solicitat amânarea începerii inspecției fiscale, fiindu-i aprobată cererea conform Deciziei privind amânarea datei de începere a inspecției fiscale din data de 16.02.2018 pentru data de 26.02.2018 conform solicitării sale, prezentând organelor de control doar un bilet de trimitere de la medicul de familie la medicul specialist.

Prin Referatul cu propunere de clasare nr. ... /25.05.2021 încheiat de IPJ Gorj - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, însușit de procurorul de caz conform

Ordonanței de clasare din data de 19.07.2021 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Târgu-Jiu în dosar nr. ... /P/2021, s-a precizat că „*la momentul controlului fiscal, administratorul SC X SRL se afla în repaus la domiciliu, conform adeverinței medicale nr. ... /23.02.2018.*”, dată inclusă în intervalul 16.02.2018 - 26.02.2018.

Revenind la derularea inspecției fiscale, din fila 19 a Raportului de inspecție fiscală, se reține faptul că prin punctul de vedere exprimat, dl. ... , administratorul societății petente, a precizat că pentru stabilirea valorii reale a veniturilor și cheltuielilor aferente anului 2017, ar pune la dispoziția echipei de inspecție fiscală documentele societății, însă echipa de inspecție fiscală nu a fost de acord cu această solicitare în considerarea dispozițiilor art. 130 alin. (4) Cod procedură fiscală conform căruia:

„ART. 130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

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

Organele de inspecție fiscală au făcut demersuri (Invitație, Somație etc) în vederea obținerii documentelor necesare derulării inspecției fiscale, însă dl. ... nu a dat curs acestor demersuri, motiv pentru care „*echipa de inspecție fiscală nu a putut informa contribuabilul pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, asupra constatărilor rezultate, în conformitate cu prevederile art. 130 alin. 1) din Legea nr. 207/2015*” - RIF, fila 18.

Învederăm faptul că organele fiscale sunt obligate să țină cont de motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz, soluția ce urmează a fi pronunțată urmând să aibă în vedere și modul de dezlegare a cauzei raportat la soluțiile pronunțate de organele de urmărire penală / instanța penală; în caz contrar ar fi lipsit de substanță principiul general de drept **penalul ține în loc civilul**.

Astfel, având în vedere motivarea legală conținută de cele două ordonanțe de clasare, rezultă că la momentul controlului reprezentantul petentei a avut motive medicale pentru neprezentare, situație în care devin incidente dispozițiile art. 78 Cod procedură fiscală: „(1) **Termenele prevăzute de lege pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale, după caz, nu încep să curgă sau se suspendă în situația în care îndeplinirea acestor obligații a fost împiedicată de ivirea unui caz de forță majoră sau a unui caz fortuit.**”, problemele grave de sănătate putând constitui un caz de forță majoră, în condițiile în care organele de urmărire penală/ instanța penală l-a avut în vedere.

De altfel, conform art. 3 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în ceea ce privește raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative se stipulează „*Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.*”, în timp ce Codul civil la art. 1351 precizează:

„ART. 1351

(1) *Dacă legea nu prevede altfel sau părțile nu convin contrariul, răspunderea este înlăturată atunci când prejudiciul este cauzat de forță majoră sau de caz fortuit.*

(2) *Forța majoră este orice eveniment extern, imprevizibil, absolut invincibil și inevitabil.*

(3) *Cazul fortuit este un eveniment care nu poate fi prevăzut și nici împiedicat de către cel care ar fi fost chemat să răspundă dacă evenimentul nu s-ar fi produs.*

(4) *Dacă, potrivit legii, debitorul este exonerat de răspundere contractuală pentru un caz fortuit, el este, de asemenea, exonerat și în caz de forță majoră.”*

În această situație, respectiv o circumstanță extraordinară independentă de voința reprezentantului legal al petentei, fără ca acesta să fi avut vreo culpă în acest sens, ar conduce la încălcarea unor principii de bază ale procedurii fiscale, respectiv dreptul de a fi ascultat, dreptul de a fi informat, însumate în chiar dreptul la apărare.

Legiuitorul a prevăzut la art. 9 alin. (1) Cod procedură fiscală că *„Înainte luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.”*

De asemenea, la art. 130 alin. (1) Cod procedură fiscală referitor la dreptul contribuabilului de a fi informat, se stipulează *“Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.”*

Învederăm că dreptul la apărare constituie un principiu general al dreptului Uniunii, care își găsește aplicarea atunci când administrația își propune să adopte în privința unei persoane un act care îi cauzează un prejudiciu. De altfel, inclusiv CJUE a statuat în repetate rânduri faptul că în vederea desfășurării în condiții optime a unei proceduri (inspecție fiscală), unul dintre principiile de o importanță majoră este principiul protecției dreptului la apărare. Astfel, la pct. 30 din hotărârea CJUE pronunțată în cauza C-430/19, se precizează:

*„Face parte integrantă din respectarea dreptului la apărare dreptul de a fi ascultat, care garantează oricărei persoane posibilitatea de a-și exprima, în mod util și efectiv, punctul de vedere în cursul procedurii administrative, înainte de adoptarea oricărei decizii susceptibile să îi afecteze în mod defavorabil interesele. Potrivit jurisprudenței Curții, regula potrivit căreia destinatarul unei decizii care îi cauzează un prejudiciu trebuie să aibă posibilitatea să își susțină observațiile înainte ca aceasta să fie adoptată are drept scop ca autoritatea competentă să poată să țină cont în mod util de ansamblul elementelor relevante. Pentru a asigura o protecție efectivă a persoanei vizate, ea are ca obiect printre altele să îi permită acesteia din urmă să corecteze o eroare sau să ia în considerare elemente privind situația sa personală care ar pleda ca decizia să fie adoptată, să nu fie adoptată sau să aibă un anumit conținut (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctul 41 și jurisprudența citată).”*

La data emiterii prezentei decizii, starea de fapt fiscală stabilită de organele de control și care a generat obligații fiscale suplimentare din cauza neprezentării documentelor solicitate de inspecția fiscală reprezentantului legal al petentei, se completează cu constatările organelor de cercetare și urmărire penală/ instanței penale, împrejurările care au intervenit și care afectează o anumită situație juridică specifică pun

evidență caracterul inadecvat al deciziei de impunere emisă, conturându-se astfel posibilitatea ca în cursul procedurii de inspecție fiscală, reprezentantul petentei să fi fost lipsit de dreptul la apărare (motivele medicale fiind confirmate de ambele unități de parchet).

Învederăm faptul că în contestația formulată, reprezentantul petentei nu a solicitat anularea actului administrativ fiscal contestat, ci „admiterea contestației și pe fond desființarea Deciziei de impunere contestată urmată de refacerea inspecției fiscale”, situație în care persoana impozabilă ar avea posibilitatea să clarifice starea de fapt fiscală, să prezinte documentele justificative solicitate de inspecția fiscală în vederea aplicării art. 113 alin. (1) Cod procedură fiscală, respectiv: „verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”

Pe cale de consecință, analizând documentele existente la dosarul cauzei prin raportare la motivarea cuprinsă în soluțiile definitive ale organelor de urmărire penală, respectiv instanța penală competentă, se constată că D.G.R.F.P. Timișoara se află în imposibilitatea stabilirii stării de fapt, respectiv a corectitudinii aplicării dispozițiilor art. 106 alin (1) - (3) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală coroborat cu art. 1 alin. (1) și (2) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3389/2011, cu consecința stabilirii prin estimare a obligațiilor fiscale suplimentare, motiv pentru care în cauză se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin.3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

motiv pentru care se va **desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018 emisă de AJFP Gorj - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ ... /03.04.2018, în ceea ce privește suma totală de ... lei, reprezentând impozit profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat verificarea, să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale și aplicarea normelor legale incidente, structura specializată de soluționare a contestațiilor neputându-se substitui organelor de inspecție fiscală competente să analizeze situația fiscală a petentei în conformitate cu dispozițiile art.6 alin. (1) Cod procedură fiscală care stipulează:

*“Exercitarea dreptului de apreciere*

*(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.”*

Astfel, organele de inspecție fiscală vor reanaliza situația de fapt fiscală ținând cont de documentele prezentate de societatea petentă, aplicând principiile reglementate de Codul de procedură fiscală, identificând și luând în calcul toate circumstanțele edificatoare și, în consecință, să procedeze la efectuarea unei încadrări complete și motivate a constatărilor având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt și de cele reținute din prezenta decizie, făcând aplicațiunea art. 129 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede următoarele:

*„ART. 129*

*Refacerea inspecției fiscale*

*(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).*

*(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.(...)”*

Dispozițiile Codului de procedură fiscală conțin reglementări clare - organele de inspecție fiscală fiind obligate să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă (conformă realității) a situației fiscale a contribuabilului, având totodată și sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii; în cadrul procedurii de inspecție fiscală, verificându-se conformarea contribuabililor la obligațiile lor în materie fiscală și contabilă.

De asemenea, în vederea petentei că potrivit unei jurisprudențe constante a CJUE, **“principiul general al dreptului Uniunii al respectării dreptului la apărare nu constituie o prerogativă absolută, ci poate presupune restricții**, cu condiția ca acestea să răspundă efectiv unor obiective de interes general urmărite prin măsura în cauză și să nu constituie, în raport cu obiectivul urmărit, o intervenție disproporționată și intolerabilă care ar aduce atingere substanței înseși a drepturilor astfel garantate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 septembrie 2013, Texdata Software, C-418/11, EU:C:2013:588, punctul 84, precum și Hotărârea din 3 iulie 2014, Kamino International Logistics și Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 și C-130/13, EU:C:2014:2041, punctul 42).” - a se vedea pct. 35 din cauza C-298/16 a CJUE.

În acest sens, subliniem faptul că **legiuitorul nu a prevăzut obligații doar în sarcina autorității fiscale, ci și în sarcina contribuabililor**, astfel la art. 124 alin. (1) și (2) este prevăzută în mod expres obligația de colaborare a contribuabilului/ plătitorului:

*“(1) La începerea inspecției fiscale, contribuabilul/plătitorul trebuie informat că poate numi persoane care să dea informații. Dacă informațiile furnizate de contribuabil/plătitor sau de către persoana numită de acesta sunt insuficiente, atunci*

organul de inspecție fiscală se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații necesare realizării inspecției fiscale.

(2) **Contribuabilul/Plătitorul are obligatia să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.**”

Totodată, la art. 72 și art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se stipulează că:

„Articolul 72

*Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile*

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.**

Articolul 73

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

În concluzie, la refacerea inspecției fiscale, organele de control vor face aplicațiunea normelor legale specifice inspecției fiscale, precum și a principiilor generale reglementate de Codul de procedură fiscală, urmând să stabilească starea de fapt fiscală în baza documentelor justificative și evidențelor contabile ale petentei, **în lipsa prezentării acestora de către reprezentantul petentei, urmând să rămână valabil aplicate normele legale privind estimarea cu toate consecințele ce decurg din acestea.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

## **DECIDE :**

**Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-GJ ... /03.04.2018 emisă de AJFP Gorj - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ ... /03.04.2018, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- impozit profit = ... lei;
- taxa pe valoarea adăugată = ... lei;

urmând ca organul de inspecție fiscală competent să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare;

- prezenta decizie se comunică la:
  - Societatea X SRL

- Administrația Județeană a Finanțelor Publice Gorj - Inspecție Fiscală,  
cu respectarea pct. 7.5 și pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Caraș Severin în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**