



**MINISTERUL FINANTELOR**

**Agenția Națională de  
Adminstrare Fiscală**  
Direcția Generală  
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54 int.2036  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.133/26.04.2013**

privind soluționarea contestației formulate  
de **S.C. .X. S.R.L.**, județ .X., în insolvență,  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. .X./18.07.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .X./06.07.2012, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./18.07.2012, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul în .X. nr. .X., județul .X., înregistrată la ORC sub nr. J.X./ .X./ .X., CUI .X., prin asociat unic și administrator special .X., conform Hotărârii nr. .X./29.06.2011 a Adunării Generale a Asociațiilor dată la biroul administratorului judiciar al societății .X. IPURL .X., numit prin Încheierea nr. .X./27.01.2010 dată în dosarul nr. .X./ .X./ .X. de Tribunalul .X., documente aflate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./09.05.2012, Deciziei de modificare a bazei de impunere nr..X./11.05.2012, Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./11.05.2012*, emise în baza *Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.05.2012* de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală și a *Procesului verbal nr. .X./09.05.2012*, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **.X. lei** accesorii impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **.X. lei** TVA stabilită suplimentar;
- **.X. lei** accesorii TVA stabilită suplimentar;

Față de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv 28.05.2012, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul cauzei, 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, fiind înregistrată sub nr. .X./27.06.2012 la Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., conform ștampilei aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207, alin.(1) și art.209, alin.(1), lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.**

**I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. solicită anularea Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./09.05.2012, Deciziei de modificare a bazei de impunere nr..X./11.05.2012, Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./11.05.2012, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.05.2012 de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală și a Procesului verbal nr..X./09.05.2012, pentru următoarele motive:**

Actele, a căror anulare o solicită, s-au emis urmarea inspecției fiscale generale, de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., în baza Deciziei de verificare nr..X./27.04.2012, pentru perioada 01.01.2008 până la 31.01.2009, „*perioadă anterioară deschiderii procedurii insolvenței asupra contestatoarei-debitoare*”, astfel încât demersul organelor de inspecție fiscală de constatare a obligației suplimentare de .X. lei este lipsit de interes.

Societatea arată că a fost deschisă procedura insolvenței prin Încheierea nr. .X./27.01.2010, dată în dosarul nr. .X./ .X./ .X. de Tribunalului .X., hotărâre care a fixat și termenul limită pentru depunerea creanțelor. Ori, DGFP .X. și-a înregistrat la Tribunalul .X. declarația de creanță reprezentând debite scadente la data deschiderii procedurii (27.01.2010) și accesorii aferente acestor debite, toate anterioare deschiderii procedurii.

Organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. au constatat prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 11.05.2012, ulterior întocmirii tabelului preliminar, că societatea debitoare datorează bugetului de stat obligații fiscale suplimentare.

Contestatoarea consideră că DGFP .X., în calitatea de creditor fiscal, avea dreptul să-și depună o singură declarație de creanțe în care să fie cuprinse datoriile debitorului, până la data deschiderii procedurii de insolvență, respectiv 27.01.2010.

Societatea invocă dispozițiile art.76, alin.(1) din Legea nr.85/2006 potrivit căroră, cu excepția cazului în care notificarea deschiderii procedurii s-a făcut cu încălcarea dispozițiilor art.7, titularul de creanțe anterioare deschiderii procedurii

care nu depune cererea de admitere a creanțelor până la expirarea termenului prevăzut la art.62, alin.(1) lit.b) va fi decăzut, cât privește creanțele respective, din dreptul de a fi înscris în tabelul creditorilor.

Ori, creanța invocată de DGFP .X. în actele atacate, chiar dacă reprezintă o majorare a creanței inițiale, înscrisă în termen în tabelul creanțelor, este anterioară deschiderii procedurii, fiind fără relevanță faptul că a fost stabilită urmare inspecției fiscale efectuate ulterior.

Contestatară consideră că procedura insolvenței este o procedură concursuală, scopul legii insolvenței fiind instituirea unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului, așa cum prevede art.2 din Legea nr.85/2006.

Niciun creditor care, ulterior termenelor defipte de judecătorul sindic prin sentința de deschidere a procedurii (procedura generală ori simplificată), constată că nu și-a formulat cererea de creanță corespunzător, nu poate în afara acestora să își modifice cererea de creanță invocând găsirea unor înscrisuri noi, care să justifice existența altor creanțe față de debitor.

Societatea susține că deși DGFP .X. este un creditor prioritar (bugetar), nu beneficiază de un tratament juridic mai favorabil decât ceilalți creditori (privilegiați ori chirografari) în cadrul procedurii insolvenței debitorului.

În consecință, contestatară arată că invocarea unui act de control fiscal întocmit ulterior deschiderii procedurii insolvenței debitorului, nu poate modifica cuantumul creanței în tabelul creanțelor debitorului, obligațiile fiscale suplimentare de plată neavând natura juridică a unor creanțe născute în timpul procedurii.

*Pe fond*, societatea critică actele administrativ fiscale atacate arătând doar câteva aspecte, considerate esențiale:

Facturile emise de **SC .X. SRL**, la care se face referire la pag.7 din raportul de inspecție fiscală contestat, au fost considerate nelegal sau eronat întocmite, că nu dau drept de deducere a cheltuielilor cu prestările de servicii la calculul impozitului pe profit și TVA, deși există contract de prestări servicii (nr..X./10.12.2007), îndeplinind condițiile de deductibilitate conform cu Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, contestatară consideră că inspectorii fiscali nu au dreptul de a face calificări sau obiecțiuni cu privire la persoanele care au efectuat serviciile în baza contractului nr..X./10.12.2007, având în vedere faptul că potrivit cu doctrina și practica juridică orice act juridic produce efecte până la anularea pe cale judecătorească. Ori contractul nr..X./10.12.2007 nu a fost anulat, producând efecte juridice opozabile terților, inclusiv organelor de inspecție fiscală și instanțelor de judecată.

Societatea consideră că inspectorii fiscali, prin modul de interpretare și abordare și prin modul cum au analizat și „interpretat” achizițiile de utilaje și servicii de la SC .X. SRL, fără a invoca un motiv pertinent și întemeiat legal,

pentru un număr de .X. de facturi cu o valoare totală de .X. lei și TVA aferent de .X. lei, în mod nejustificat nu au dat drept de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit și de deducere a TVA aferentă.

Referitor la relațiile comerciale cu **SC .X. SRL**, SC .X. SRL arată că inspectorii fiscali nu dau drept de deducere a TVA și a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit invocând art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, ignorând faptul că factura fiscală reprezintă un document justificativ. Deși se menționează în actul de control că achizițiile realizate de contestatară și livrările efectuate de SC .X. SRL au fost declarate în declarația 394, neexistând diferențe, inspectorii fiscali consideră că aceste tranzacții sunt fictive.

Astfel, contestatara susține că inspectorii fiscali, în mod neîntemeiat sau eronat, nu au dat dreptul la deducerea TVA aferentă acestor tranzacții și au considerat cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, mai mult, pentru livrările de bunuri și servicii care au avut la bază achizițiile de la SC .X. SRL, în valoare de .X. lei, cu TVA aferentă de .X. lei, inspectorii fiscali nediminuând baza impozabilă a TVA colectată.

În opinia sa, societatea consideră că întrucât achizițiile de la SC .X. SRL au fost considerate fictive (achiziții care au stat la baza livrărilor către SC .X. SRL), tot în același mod „*profesionist*” ar fi trebuit să fie abordate și livrările SC .X. SRL către SC .X. SRL, adică să fie diminuată baza de impunere a TVA.

Fată de cele mai sus menționate, contestatara solicită reanalizarea stării de fapt reținută în raportul de inspecție fiscală și procesul verbal de control, anularea actelor administrativ fiscale atacate și, eventual, dispunerea refacerii inspecției fiscale în vederea constatării ca temeinice a celor semnalate prin contestație.

**II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .X./11.05.2012 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..X./11.05.2012 și Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr..X./11.05.2012, constatându-se următoarele:**

### **Impozit pe profit**

1. Ca urmare verificării concordanței dintre evidența contabilă a societății și declarațiile 100, s-au constatat deficiențe cu privire la modul de determinare și declarare a impozitului pe profit și s-a recalculat impozitul pe profit pentru perioada verificată.

Astfel, conform art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2005 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală un stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru anul 2009.

2. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008 – 31.12.2008, a

unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei și în perioada 01.01.2009 – 31.12.2009 a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de **SC .X. SRL**. Pentru operațiunile desfășurate cu acest partener a fost solicitat un control încrucișat la AIF Sector .X. .X., cu adresa nr. .X./14.01.2010, solicitare nesoluționată până la data încheierii controlului fiscal.

Referitor la operațiunile desfășurate cu SC .X. SRL s-au constatat următoarele:

- Facturile nr..X./04.03.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei și nr. .X./12.07.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezintă avansuri facturate dar fără ca acestea să fie însoțite de plată, fiind stornate în baza facturilor nr. .X./06.10.2008 și nr. .X. din 12.11.2008, reprezentând „*storno avans materiale*”. Aceste operațiuni nu influențează baza impozabilă asupra căreia se aplică impozitul pe profit.

- În ceea ce privește facturile emise de SC .X. SRL, reprezentând diverse servicii de consultanță și asistență conform facturilor nr. .X. din 22.04.2008, nr. .X./26.01.2009, nr. .X./27.04.2009, nr.X./28.05.2009, nr. .X./30.05.2009, nr. .X./26.06.2009, nr. .X./22.06.2009, nr. .X./27.10.2009 și nr. .X./01.12.2009, se menționează că pentru acestea reprezentanții societății nu au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte sau alte documente care să justifice în ce au constatat efectiv aceste prestații, cine sunt persoanele care au efectuat aceste prestări de servicii consultanță și ce pregătire le califică în a efectua aceste prestări servicii, precum și necesitatea și oportunitatea acestora pentru SC .X. SRL.

Având în vedere faptul că reprezentanții societății nu pot justifica aceste prestări servicii, mai ales în concordanță cu necesitățile societății, organele de inspecție fiscală au considerat că există suspiciuni temeinic justificate cu privire la realitatea operațiunilor și astfel la legalitatea documentelor înregistrate în evidența contabilă, motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de .X. lei înregistrate în evidența contabilă în baza facturilor menționate, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar, în sumă de .X. lei pentru anul 2008, respectiv de .X. lei pentru anul 2009.

- Factura de achiziție nr. .X./12.12.2008, în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând „*Echipamente media*” înregistrată de SC .X. SRL, provenind de la SC .X. SRL, conform declarației 394 depusă de aceasta în semestrul II 2008, se constată că acest echipament media este vândut ca urmarea achiziționării acestuia de la SC .X. SRL.

La dosarul fiscal al acesteia din urmă se află notificarea înregistrată cu nr. .X./30.05.2011, în cuprinsul căreia se face referire la operațiunea de livrare efectuată de către SC .X. SRL către SC .X. SRL, în baza facturii nr. .X./04.11.2008 reprezentând echipamente media, dar care este stornată ulterior prin factura nr. .X./31.12.2008 pe motiv că SC .X. SRL nu a îndeplinit obligațiile contractuale și operațiunea nu a avut efectiv loc.

Se constată astfel că SC .X. SRL înregistrează în evidența contabilă un document care nu are la bază operațiuni reale, SC .X. SRL neavând posibilitatea să livreze respectivele echipamente media din moment ce societatea care le-ar fi furnizat către SC .X. SRL declară că această operațiune nu a avut loc, fiind stornată.

Această operațiune neavând efectiv loc, societatea nu avea cum să recepționeze aceste echipamente, documentul de înregistrare în evidența contabilă pierzându-și calitatea de document justificativ, iar începând cu luna iulie 2009 valoarea acestei operațiuni a fost supusă amortizării, deși acest element de activ nu a fost recepționat efectiv în patrimoniul societății.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea în valoare totală de .X. lei, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

- De asemenea, se constată înregistrarea în evidența contabilă a facturilor nr. .X./06.10.2008 reprezentând materiale de construcții, nr. .X./19.01.2009 reprezentând cui picon, nr. .X./28.11.2009 reprezentând materiale de construcții, nr. .X./22.10.2009 reprezentând piatră concasată și oțel beton și nr. .X./27.10.2009 reprezentând oțel beton, pentru care societatea nu poate să facă dovada intrării în gestiune a acestor produse. S-au verificat partenerii SC .X. SA, furnizorul mărfurilor înregistrate, constatându-se că niciunul nu are ca obiect de activitate comerțul cu materiale de construcții, ridicând astfel suspiciuni cu privire la sursa de aprovizionare a acestor materiale de construcții. Asemănător au fost verificate societățile partenere ale SC .X. SRL, fără a se constata redevențe miniere și taxe de exploatare declarate de acestea ca urmarea unei eventuale licențe pentru exploatarea carierelor de piatră.

Având în vedere cele menționate și ținând cont de suspiciunile existente cu privire la realizarea operațiunilor de către societate, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere a cheltuielilor în sumă totală de .X. lei, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

- Se constată înregistrarea facturii nr. .X./16.10.2009, în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând combustibili și care raportat la prețurile trimestrului .X. 2009 ar fi în cantitate de aproximativ două cisterne a .X. litri. Se menționează că valoarea acestei facturi este înregistrată în evidența contabilă în conturile specifice de stocuri de combustibili și care este descărcat pe conturile de cheltuieli în noiembrie și decembrie 2009, presupunând astfel că societatea ar fi avut spații speciale de depozitare. Organele de inspecție fiscală au verificat partenerii SC .X. SRL, constatându-se că niciun furnizor nu are ca obiect de activitate comerțul cu combustibili, pentru care este necesară conform legii o licențiere specială de comercializare a produselor accizabile, ridicând astfel suspiciuni cu privire la sursa de aprovizionare.

Având în vedere cele mai sus menționate și ținând cont de suspiciunile existente cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate de societate, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere a cheltuielilor în sumă totală de

.X. lei, pentru anul 2009, pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar în sumă de .X. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru care a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei, aferent înregistrării în evidența contabilă a facturilor care au înscrise la rubrica furnizor **SC .X. SRL**.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.8, alin.(1) și art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

3. Urmarea verificărilor efectuate, s-a constatat că SC .X. SRL înregistrează în evidența contabilă în luna decembrie 2009 facturile fiscale nr. .X./02.12.2009 reprezentând lucrări construcții, nr. .X./02.12.2009 reprezentând avans lucrări construcții, .X./04.12.2009 reprezentând materiale de construcții, nr. .X./07.12.2009 reprezentând avans materiale de construcții și nr. .X./04.12.2009 reprezentând avans materiale construcții, emise de către **SC .X. SRL** .X.. S-a constatat că valoarea aferentă facturilor nr. .X. și nr. .X., în sumă totală de .X. lei, este înregistrată în luna decembrie 2009 în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți", valoarea celorlalte facturi fiind înregistrată în contul 409 „Furnizori-debitori”, neinfluențând astfel baza impozabilă.

Având în vedere valoarea relativ mare a acestor operațiuni și faptul că acestea sunt datate în aceeași lună, s-a verificat modul de depunere și de întocmire a declarațiilor de către SC .X. SRL, prin intermediul bazei de date a ANAF.

La o analiză asupra declarației 394, depusă de SC .X. SRL pentru semestrul .X. 2009 în corelație cu declarațiile 300 aferente perioadei, s-a constatat că acesta declară prin declarația 394 livrări către SC .X. SRL în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, care reprezintă aproape 100% din valoarea livrărilor declarate prin deconturile de TVA, iar în ceea ce privește achizițiile declarate prin declarația 394, acestea sunt aproximativ la aceeași valoare cu livrările și provin în principal de la SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Având în vedere faptul că valoarea livrărilor este la nivelul achizițiilor și, de asemenea, pentru că valorile înregistrate în această perioadă la valori neobișnuit de mari față de valorile declarate anterior, s-a efectuat o analiză mai departe și asupra furnizorilor SC .X. SRL, constatându-se că:

- SC .X. SRL .X. are, conform bazei de date a ANAF, ca obiect de activitate principal comerțul cu ridicata nespecializat și nu depune niciun fel de declarații fiscale de la înființare și până în prezent, ridicând astfel reale suspiciuni asupra realității operațiunilor în valoare de .X. lei declarate de către SC .X. SRL;

- SC .X. SRL .X. are, conform bazei de date a ANAF, ca obiect de activitate principal comerțul cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși, de la înființare și până în prezent depune declarația 300 doar pentru martie și iunie 2009, iar declarația 394 este depusă doar pentru semestrul .X. 2009. Astfel, se

constată că aceasta nu depune declarații 300 pentru semestrul .X. 2009, perioadă în care SC .X. SRL declară că a achiziționat de la aceasta în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei;

- SC .X. SRL .X. are, conform bazei de date a ANAF, ca obiect de activitate principală lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale și depune declarația 300 pentru ianuarie-decembrie 2009, fără decontul aferent lunii noiembrie. Se menționează că valorile din deconturile lunilor ianuarie-octombrie sunt ne semnificative, în timp ce conform decontului de TVA aferent lunii decembrie 2009, societatea declară livrări în sumă de .X. lei, cu TVA de .X. lei și achiziții în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, rezultând un sold negativ de TVA în sumă de .X. lei. S-a constatat că această societate nu a făcut obiectul unei inspecții fiscale, aflându-se în prezent în stare de insolvență începând cu data de 25.05.2011.

- SC .X. SRL .X. care, conform bazei de date a ANAF, are ca obiect principal de activitate transporturile rutiere de mărfuri, depune declarația 300 până în martie 2009 și nu depune declarația 394 începând cu anul 2009. Conform declarației 394 depuse de SC .X. SRL, aceasta efectuează achiziții de la SC .X. SRL în sumă de .X. lei, cu TVA de .X. lei, pentru semestrul .X. 2009, perioadă la care SC .X. SRL nu mai depune deconturi de TVA și nici alte declarații.

Prin Procesul verbal de control încrucișat nr. .X./27.04.2012, încheiat la SC .X. SRL, s-au constatat următoarele:

- la sediul social declarat nu a fost găsit niciun reprezentant al societății, conform declarațiilor verbale ale vecinilor administratorului .X., acesta nu mai locuiește la adresa respectivă;

- a fost întocmită invitația nr. .X./20.01.2012, în vederea prezentării administratorului la sediul Activității de Inspecție Fiscală .X., fără ca acesta să se prezinte la ora și data stabilită;

- organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul SC .X. SRL, care are calitatea de executant al evidenței contabile și care a prezentat documentele lunii decembrie 2009, dar fără a putea preciza unde se află reprezentanții societății;

- urmarea verificării documentelor puse la dispoziție, s-a constatat că facturile emise de SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, sunt completate cu același scris care corespunde și cu scrisul de pe facturile de vânzare și că nu există alte documente care să justifice efectuarea acestor lucrări înscrise în aceste facturi, respectiv situații de lucrări, procese verbale, rapoarte de lucru, iar pentru materialele de construcții nu se precizează felul și cantitatea;

- valoarea facturilor emise de societățile menționate nu a fost achitată până la data încheierii procesului verbal de control încrucișat, soldul contului 401 „Furnizori” fiind în sumă de .X. lei;

- pentru că niciunul din acești furnizori nu a declarat în declarația 394 livrări către SC .X. SRL în semestrul .X.2009 și nici nu a colectat TVA aferent livrărilor, organele de inspecție fiscală nu au certitudinea că aceste achiziții au fost



efectuate în realitate, motiv pentru care este solicitat sprijinul Inspectoratului Județean de Poliție .X.;

- în ceea ce privește facturile emise de către SC .X. SRL, acestea au fost înregistrate în evidența contabilă dar societatea nu deține documente justificative, situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru cu care să poată fi demonstrată efectuarea faptică a lucrărilor înscrise în facturi, iar soldul la zi al clientului SC .X. SRL este de .X. lei și din toată suma facturată de .X. lei, suma de .X. lei a fost facturată către SC .X. SA;

- în concluzie, urmarea controlului încrucișat efectuat de Activitatea de Inspecție Fiscală .X., organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu realitatea acestor operațiuni, aceștia considerând că aceste operațiuni sunt fictive existând numai pe hârtie.

Analizând livrările SC .X. SRL din decembrie 2009, se constată prestări de servicii în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei către SC .X. SRL .X., iar conform declarației 394 la semestrul .X. 2009, acesta efectuează la rândul ei livrări de bunuri sau prestări de servicii către SC .X. SRL în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei. Ca urmarea verificării bazei de date a ANAF și vizualizării decontului de TVA aferent lunii decembrie 2009 al SC .X. SRL, se constată declararea de către aceasta a unor achiziții în valoare de .X. lei, cu TVA deductibilă în sumă de .X. lei, soldul sumei negative a TVA la sfârșitul perioadei de raportare fiind în sumă de .X. lei, iar la căsuța referitoare la solicitarea la rambursare a soldului sumei negative a TVA, societatea bifează cu DA și solicită rambursarea soldului sumei negative a TVA.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de .X. lei pentru anul 2009, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, aferente facturilor a căror valoare a fost înregistrată în contul 628 „*Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți*” și pentru care societatea nu poate să facă dovada efectuării acestora.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.8, alin.(1) și art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

4. S-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a facturii nr. .X./02.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând „*Avans dotări re tehnologizări Hotel .X.*”, emisă de **SC .X. SRL**. Au fost solicitate devize de lucrări și orice alte documente justificative care să poată servi la stabilirea realității acestor operațiuni dar, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală astfel de documente.

Având în vedere constatările referitoare la SC .X. SRL, consemnate la pct.3, organele de inspecție fiscală nu au stabilit bază impozabilă suplimentară aferentă facturii de lucrări de construcții pentru care societatea nu poate să facă

dovada efectuării acestora, datorită faptului că valoarea acestora a fost înregistrată în contul de avansuri, neinfluențând astfel baza impozabilă.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

5. Urmarea inspecției fiscale efectuate, s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei reprezentând utilaje, emise de **SC .X. SRL .X.** Se menționează că în luna august 2009 societatea calculează și înregistrează cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de .X. lei, aferente acestor utilaje, pentru perioada scursă de la momentul înregistrării în evidență și momentul amortizării efective.

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unor documente care au înscrise la rubrica furnizor SC .X. SRL, societatea a fost verificată și de Garda Financiară Secția .X., întocmindu-se în acest sens Procesul verbal de constatare nr. .X./15.12.2009, în cuprinsul căruia s-a consemnat că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat, întocmindu-se în acest sens sesizare penală iar, conform registrului inventar al SC .X. SRL, aceasta nu are în patrimoniu utilaje marca .X., existând astfel suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate. Existând premisa că înregistrările contabile nu reflectă operațiuni reale, a fost întocmită de către Garda Financiară .X. sesizarea penală nr..X./29.12.2009 către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X., în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni, în conformitate cu prevederile art.9, alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

6. S-a mai constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unei facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către **SC .X. SRL .X.** Se menționează că pentru operațiunile desfășurate cu acest partener a fost solicitat un control încrucișat care nu a fost soluționat până la data încheierii inspecției fiscale.

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unui document care are înscris la rubrica furnizor SC .X. SRL, societatea a mai fost verificată și de Garda Financiară Secția .X., întocmindu-se în acest sens Procesul verbal de constatare nr. .X./15.12.2009, în cuprinsul căruia s-a consemnat că SC .X. SRL este declarată inactivă începând cu luna .X. 2009 și că, în conformitate cu informațiile de pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice, rezultă că acesta nu a depus bilanț contabil pe anul 2008, considerând că operațiunea nu este reală.

Se menționează că în timpul inspecției fiscale reprezentanții societății nu au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală situații cu privire la modul de descărcare din gestiune a materiilor prime și materialelor în baza unor fișe de

magazie și bonuri de consum în care să poată fi regăsite toate tipurile de materii prime și materiale utilizate.

Având în vedere cele prezentate, se ajunge la concluzia că SC .X. SRL are un comportament fiscal care ridică suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate și că societatea verificată nu poate face dovada intrării în gestiune a bunurilor înscrise în facturi, fapt pentru care organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei pentru anul 2008, pentru care a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

7. S-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unei facturi fiscale în valoare totală de .X., cu TVA de .X. lei, emise de către **SC .X. SRL .X..**

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unui document care are înscris la rubrica furnizor SC .X. SRL, societatea a mai fost verificată și de Garda Financiară Secția .X., întocmindu-se în acest sens Procesul verbal de constatare nr. .X./15.12.2009, în cuprinsul căruia se consemnează că SC .X. SRL are sediul social declarat la o adresă fictivă, existând premisa ca operațiunea să nu fie reală.

De asemenea, ca urmarea verificării declarațiilor 394 pentru anul 2008, conform bazei de date a ANAF, se constată că SC .X. SRL nu declară livrări către SC .X. SRL și nici nu declară achiziții la un nivel apropiat de valoarea facturii mai sus menționate.

Se menționează că în timpul inspecției fiscale reprezentanții societății nu au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală situații cu privire la modul de descărcare din gestiune a materiilor prime și materialelor în baza unor fișe de magazie și bonuri de consum în care să poată fi regăsite toate tipurile de materii prime și materiale utilizate.

Astfel, având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de .X. lei pentru anul 2008, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

8. La inspecția fiscală efectuată s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a facturii fiscale nr. .X./11.07.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând europrofile, emise de către **SC .X. SRL .X..**

Urmarea controlului efectuat și verificării bazei de date a ANAF, s-a constatat că SC .X. SRL se află în procedură de insolvență începând cu 05.11.2007.

Se menționează că SC .X. SRL nu depune la organul fiscal teritorial deconturi de TVA începând cu iulie 2008, nu depune declarația 394 începând cu ianuarie 2008, nu depune declarațiile 101 și nici declarația 112. Conform bilanțului contabil depus de aceasta pentru anul 2008, societatea nu a realizat venituri, nu înregistrează stocuri de materii prime, materiale sau mărfuri, nici la începutul și nici la sfârșitul anului 2008.

Având în vedere cele precizate, se ajunge la concluzia că această societate are un comportament fiscal care ridică suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate, fapt pentru care organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei, pentru anul 2008, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**9.** Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către **SC .X. SRL .X.**

Din baza de date a ANAF s-a constatat că SC .X. SRL .X. are obiect principal de activitate comerțul cu amănuntul al echipamentului pentru telecomunicații în magazine specializate și nu depune nicio declarație fiscală până la data prezentei inspecții fiscale, iar conform neconcordanțelor apărute ca urmare a încrucișării declarațiilor 394, având în vedere că aceasta nu depune declarațiile 394, nu există niciun partener care să declare livrări către SC .X. SRL.

Având în vedere cele prezentate, se ajunge la concluzia că SC .X. SRL are un comportament fiscal care ridică suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate, motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei pentru anul 2009, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**10.** Urmarea inspecției fiscale parțiale efectuate pentru soluționarea decontului de TVA cu opțiune de rambursare nr. .X./25.11.2009, depus de SC .X. SRL, s-a constatat faptul că societatea a înregistrat în contabilitate factura fiscală de stornare nr. .X. din data de 20.06.2009, în valoare totală de - .X., cu TVA de - .X. lei, emisă către SC .X. SRL. Urmarea controlului încrucișat solicitat, s-a

încheiat Procesul verbal nr. .X./22.01.2010, în cuprindul căruia s-a consemnat faptul că SC .X. SRL nu a recepționat și nu a înregistrat în contabilitatea proprie factura de stornare nr. .X./20.06.2009 emisă de către SC .X. SRL.

Se constată astfel reducerea în mod nejustificat de către societatea verificată a veniturilor și a TVA aferentă pentru operațiuni care nu au fost recunoscute și acceptate de beneficiar, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o bază de impozitare suplimentară în sumă de .X. lei pentru anul 2009, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar de .X. lei.

**11.** Totodată, referitor la soluționarea aceluiși decont de TVA cu opțiune de rambursare mai sus menționat, s-a constatat că societatea verificată a înregistrat în contabilitate factura de stornare nr. .X. /16.06.2009 în valoare de – .X. lei, cu TVA de – .X. lei, emisă către SC .X. SA. Urmarea controlului încrucișat solicitat, s-a încheiat Procesul verbal nr. .X./13.01.2010, unde s-a consemnat că SC .X. SA nu numai că nu a recepționat și înregistrat în contabilitate factura menționată dar și faptul că aceasta nu a desfășurat niciun fel de operațiuni cu SC .X. SRL.

Se constată astfel reducerea în mod nejustificat de către societatea verificată a veniturilor și a TVA aferentă pentru operațiuni care nu au fost recunoscute de către beneficiar, motiv pentru care a fost stabilită o bază de impunere suplimentară în sumă de .X. lei pentru anul 2009, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

**12.** De asemenea, referitor la același decont de TVA cu opțiune de rambursare, s-a constatat faptul că unitatea verificată a înregistrat în contabilitate un număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de SC .X. SRL și, de asemenea, a emis către aceeași societate un număr de 12 facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei.

Urmarea solicitării de control încrucișat, s-a încheiat Procesul verbal nr. .X./18.01.2010, care nu a constatat deficiențe referitoare la aspecte mai sus menționate însă, ulterior, prin controlul în urma căruia s-a încheiat Procesul verbal nr. .X./21.11.2011, a fost identificată factura nr. .X./25.06.2008 în valoare .X. lei, cu TVA de .X. lei emisă și neînregistrată în evidența contabilă a SC .X. SRL.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei pentru anul 2008, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

**13.** Conform Procesului verbal de constatare nr. .X./15.12.2009, întocmit de către Garda Financiară Secția .X., s-a constatat înregistrarea în evidența SC .X. SRL a două facturi în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de **SC .X. SRL** .X.. Facturile în baza cărora s-ar fi efectuat înregistrările în contabilitate nu au putut fi identificate la operatorul economic.

Ca urmare a controlului efectuat de Garda Financiară Secția .X. la SC .X. SRL, s-a constatat că aceasta a emis către SC .X. SRL factura nr. .X./20.01.2008 în valoare totală de .X. lei, reprezentând contravaloare stație de

sortare cu ciur și utilaje adiacente, operațiune stornată ulterior în baza facturii nr. .X./25.01.2008. Conform notei explicative luate administratorului SC .X. SRL, acesta nu recunoaște să fi desfășurat operațiuni economice cu SC .X. SRL.

Având în vedere cele prezentate, se ajunge la concluzia că operațiunile înregistrate cu SC .X. SRL nu sunt reale, motiv pentru care nu s-a dat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**14.** Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a mai constatat înregistrarea în evidența societății verificate a facturii nr. .X./29.01.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând „prestări servicii la termopan”, emisă de SC .X. SRL .X.. Conform bazei de date a ANAF, această societate avea obiect principal de activitate „Restaurante”, nu depune declarații de unde să rezulte că ar avea personal angajat, decontul de TVA pentru trimestrul .X. 2008 este cu sume .X., fiind dizolvată cu radieră din data de 07.01.2008.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte de execuție, devize de lucrări sau orice alte documente care să dovedească realitatea efectuării acestor operațiuni.

Având în vedere cele prezentate, se ajunge la concluzia că operațiunile înregistrate cu SC .X. SRL ridică suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor, motiv pentru care nu s-a dat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei pentru anul 2008, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

**15.** S-a mai constatat că societatea, în luna decembrie 2009, emite și înregistrează în evidența contabilă facturile fiscale de vânzare nr. .X. din data de 28.12.2009 (factură de stornare), reprezentând două excavatoare .X. și nr. .X./30.12.2009, reprezentând avans lucrări conform contract, emise către **SC .X. SRL**. Ca urmarea verificării operațiunilor desfășurate între cele două societăți, nu au putut fi identificate operațiuni de vânzare de utilaje către SC .X. SRL, care să se poată storna prin intermediul facturii mai sus menționate, ridicând astfel reale suspiciuni cu privire la realitatea operațiunii de stornare și legalitatea acestui document.

Conform declarației 394 aferentă semestrului .X. 2009, SC .X. SRL nu declară că ar fi desfășurat operațiuni cu SC .X. SRL, iar conform fișei de cont analitice transmise de SC .X. SRL pentru furnizorul SC .X. SRL, facturile menționate nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății.

Se consideră că intenția reprezentanților societății, prin emiterea facturii de stornare nr. .X./28.12.2009, este de a diminua baza impozabilă și de a diminua TVA colectată, fără ca operațiunea să fie reală, motiv pentru care se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive

ale infrafracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat operațiunea de stornare ca nefiind reală, rezultând o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei pentru anul 2009, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

**16.** De asemenea, s-a mai constatat înregistrarea eronată în evidența contabilă a facturii de stornare nr. .X./23.03.2009 în valoare de – .X. lei, cu TVA de – .X. lei, emisă de SC .X. SRL, reprezentând retur materiale de construcții, în sensul că în evidența contabilă societatea înregistrează această factură cu semnul plus. Având în vedere că societatea nu deține un document pentru a efectua înregistrarea în evidența contabilă a valorii menționate, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru cheltuieli în valoare de .X. lei pentru anul 2009, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

**17.** S-a mai constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de **SC .X.SA**, reprezentând „*prestări servicii conform contract*”, fără ca reprezentanții societății să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte de prestări servicii, devize de lucrări sau orice alte documente care să justifice efectuarea operațiunilor înscrise în facturi.

Conform bazei de date a ANAF, s-a constatat că SC .X.SA are ca obiect principal de activitate închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate iar, în ceea ce privește modul de depunere a declarațiilor fiscale, se constată nedepunerea deconturilor de TVA începând cu luna mai 2009 iar, pentru lunile ianuarie-aprilie 2009, valorile din deconturi sunt nule.

Având în vedere cele menționate, se consideră că există reale suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei, pentru care a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Existând suspiciuni asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infrafracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**18.** Urmarea inspecției fiscale efectuate, s-a constatat că unitatea verificată a emis și a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală de stornare nr. .X./22.06.2009 în valoare de – .X. lei, cu TVA aferentă de - .X. lei, emisă către SC .X. SRL sau SC .X. SRL, fără ca acest document să îndeplinească toate condițiile pentru a putea fi considerat document justificativ, respectiv nu are semnătura și ștampila furnizorului și nici semnătura de primire a beneficiarului, care să justifice această operațiune.

Se constată astfel reducerea în mod nejustificat de către SC .X. SRL a veniturilor și a TVA aferentă pentru operațiuni care nu au fost recunoscute și acceptate de beneficiar, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o bază de impozitare suplimentară în sumă de .X. lei, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru anul 2009.

**19.** S-a mai constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA aferentă de .X. lei, emise de SC .X. SRL, reprezentând „*lucrări de pregătire a terasamentului conform contract*”, fără ca reprezentanții societății să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte de prestări servicii, devize de lucrări sau orice alte documente care să justifice efectuarea operațiunilor înscrise pe facturi. Conform bazei de date a ANAF, s-a constatat că SC .X. SRL are ca obiect principal de activitate comerțul cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcție și echipamentelor sanitare iar, în ceea ce privește modul de depunere al declarațiilor fiscale, se constată depunerea unui singur decont de TVA, respectiv pentru luna septembrie 2009, prin care se declară livrări în perioadă în valoare de .X. lei și un TVA colectat de .X. lei, acest partener nedeclarând astfel obligațiile fiscale aferente acestor operațiuni.

Având în vedere cele menționate, se consideră că există reale suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de .X. lei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru anul 2009.

**20.** Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat dublarea în evidența societății a facturii nr. .X./20.02.2007 în valoare de .X. lei, cu TVA aferentă de .X. lei, reprezentând materiale de construcții, emisă de SC .X. SRL.

Având în vedere că societatea nu deține document justificativ pentru înregistrarea valorii de .X. lei în două rânduri, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă de .X. lei, pentru anul 2008, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

**21.** În urma analizei necocordanțelor apărute ca urmare a încrucișării declarațiilor 394 cu partenerul SC .X. SRL, relație pentru care a fost solicitat și efectuat un control încrucișat, se constată că SC .X. SRL a emis în luna august 2008 un număr de .X. facturi fiscale de stornare, reprezentând materiale de construcții, pe care SC .X. SRL nu le înregistrează în evidența contabilă.

Față de cele constatate și având în vedere prevederile art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei. pentru anul 2009, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

Astfel, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar total în sumă de **.X. lei**, pentru care au fost calculate majorări de întârziere suplimentare în sumă totală de **.X. lei**.



## **Taxa pe valoarea adăugată**

În vederea verificării realității și legalității operațiunilor desfășurate, a modului de înregistrare în evidența contabilă și de declarare a impozitelor și taxelor care rezultă din desfășurarea unor operațiuni de către furnizorii societății verificate, au fost întocmite un număr de .X. de controale încrucișate la: SC .X.SRL .X., SC .X. SA .X., SC .X. SA .X., SC .X. SA .X., SC .X. SA .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X.SA .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL .X..

În urma verificării modului de evidențiere, determinare și declarare, s-au constatat următoarele:

1. La calculul profitului impozabil pentru anul 2008 și 2009 societatea înregistrează cheltuieli de protocol în sumă de .X. lei, respectiv de .X. lei, iar la datele de 31.12.2008 și 31.12.2009 societatea înregistrează pierdere contabilă și fiscală, situație în care cheltuielile de protocol sunt integral nedeductibile la calculul profitului impozabil.

S-a stabilit astfel un TVA suplimentar în sumă de .X. lei pentru anul 2008 și de .X. lei pentru anul 2009.

2. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei și în perioada 01.01.2009-31.12.2009 a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către **SC .X. SRL**.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar reprezentând TVA în sumă totală de .X. lei iar referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

3. Societatea verificată înregistrează în evidența contabilă, în luna decembrie 2009, un număr de .X. facturi fiscale, respectiv factura nr. .X./02.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând lucrări construcții, nr. .X./02.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând avans lucrări construcții, nr. .X./04.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând materiale de construcții, nr. .X./07.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând avans materiale de construcții și nr. .X./04.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând reprezentând avans materiale de construcții, emise de **SC .X. SRL .X.**

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei iar referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor

desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

4. S-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a facturi nr. .X./02.12.2009 în valoare de .X. lei, reprezentând „Avans dotări rețehnologizări Hotel .X.”, emisă de **SC .X. SRL**.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei pentru anul 2009 iar, referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

5. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând lucrări efectuate și achiziționare utilaj, emise de **SC .X. SRL**.

Având în vedere cele prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, se ajunge la concluzia că SC .X. SRL are un comportament fiscal care ridică suspiciuni temeinic justificate cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate și legalitatea documentelor înregistrate în evidența contabilă, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei.

6. De asemenea, se constată înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a unei facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând materiale de construcții, emise de **SC .X. SRL**.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei iar, referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

7. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unei facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de **SC .X. SRL**.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei iar, referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**8.** S-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a facturii fiscale nr. .X./11.07.2008, în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către SC .X. SRL, pentru care, având în vedere contatările consemnate la capitolul impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei.

**9.** Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, în perioada 01.01.2008-31.12.2008, a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei emise de către **SC .X. SRL**.

Având în vedere cele prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, se ajunge la concluzia că SC .X. SRL are un comportament fiscal care ridică suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate și legalitatea operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei.

**10.** Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate pentru soluționarea decontului de TVA cu opțiune de rambursare nr. .X./25.11.2009, depus de SC .X. SRL, s-a constatat faptul că unitatea verificată a înregistrat în contabilitate propria factură fiscală de stornare nr. .X./20.06.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emisă către SC .X. SA. Pentru cele reținute la capitolul impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit un TVA suplimentar de .X. lei pentru anul 2009, aferent stornării unor operațiuni efectuate fără ca acestea să fie recunoscute de beneficiar.

**11.** De asemenea, urmare a soluționării aceluiași decont de TVA cu opțiune de rambursare depus de societate, s-a constatat faptul că unitatea verificată a înregistrat în contabilitatea proprie factura fiscală de stornare nr. .X./16.06.2009, în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emisă de SC .X. SA.

În urma verificărilor s-a constatat că SC .X. SRL a redus în mod nejustificat veniturile și TVA aferentă pentru operațiuni care nu au fost recunoscute de beneficiar, motiv pentru care a fost stabilit un TVA suplimentar în sumă de .X. lei pentru anul 2009.

**12.** Tot ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate pentru soluționarea decontului de TVA cu opțiune de rambursare nr. .X./25.11.2009, depus de SC .X. SRL, s-a constatat faptul că unitatea verificată a înregistrat în contabilitatea proprie un număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către SC .X. SRL și, de asemenea, a emis către aceasta un număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei.

Conform Procesului verbal nr. .X./21.11.2011, întocmit conform controlului încrucișat solicitat, s-a constatat că factura nr. .X./25.06.2008, în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, a fost emisă dar neînregistrată în evidența contabilă a SC .X. SRL.

Astfel, conform prevederilor art.157, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit un TVA suplimentar în sumă

de .X. lei, aferent neînregistrării în evidența contabilă a facturii mai sus menționate.

**13.** Conform Procesului verbal de constatare nr. .X./15.12.2009, întocmit de Garda Financiară Secția .X., s-a constatat înregistrarea în evidența SC .X. SRL a două facturi în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către **SC .X. SRL**.

Având în vedere cele prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, se ajunge la concluzia că operațiunile înregistrate cu SC .X. SRL nu sunt reale, motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei iar, referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**14.** S-a constatat înregistrarea în evidența contabilă și deducerea TVA aferentă facturilor fiscale nr. .X./17.07.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, nr. .X./25.06.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei și nr. .X./22.09.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând lucrări tinichigerie, emise de Sindicatul Liber .X.. Urmarea verificării bazei de date a ANAF, s-a constatat că această societate nu este plătitoare de TVA.

Având în vedere prevederile art.155, alin.(5), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit un TVA suplimentar în sumă totală de .X. lei aferent facturilor emise de un operator neînregistrat în scopuri de TVA.

**15.** Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a facturii nr. .X./29.01.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând „*prestări servicii la termopan*”, emise de către SC .X. SRL.

Având în vedere cele prezentate la capitolul impozit pe profit, se ajunge la concluzia că operațiunile înregistrate cu SC .X. SRL ridică suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor desfășurate și astfel la legalitatea documentelor înregistrate în evidența contabilă, motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei.

**16.** S-a mai constatat că societatea verificată emite și înregistrează în evidența contabilă, în luna decembrie 2009, facturile de vânzare nr. .X./28.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând două excavatoare .X., nr. .X./30.12.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând avans lucrări conform contract, emise de către **SC .X. SRL**.

Având în vedere constatările reținute la capitolul privind impozitul pe profit, se consideră că intenția reprezentanților societății, prin emiterea facturii de stornare nr. .X./28.12.2009, este de a diminua baza impozabilă și de a diminua taxa pe valoarea adăugată colectată, fără ca operațiunea să fie reală, motiv pentru care se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă sunt întrunite

elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat operațiunea de stornare ca nefiind reală, rezultând astfel TVA suplimentară în sumă de .X. lei.

17. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea eronată în evidența contabilă a facturii de stornare nr. .X./23.03.2009 în valoare de - .X. lei, cu TVA de .X. lei, emisă de SC .X. SRL, reprezentând retur materiale de construcții, în sensul că în evidența contabilă societatea înregistrează această factură cu semnul plus.

Astfel, având în vedere că societatea nu deține un document pentru înregistrarea în evidența contabilă a valorilor menționate, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei.

18. S-a mai constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de către **SC .X.SA** reprezentând „*prestări servicii conform contract*”, fără ca reprezentanții societății să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte de prestări servicii, devize de lucrări sau orice alte documente care să justifice efectuarea operațiunilor înscrise în facturi.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei iar, referitor la suspiciunea asupra realității operațiunilor desfășurate, se va întocmi sesizare penală în vederea stabilirii dacă au fost întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

19. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat faptul că unitatea verificată a emis și a înregistrat în contabilitatea proprie factura fiscală de stornare nr. .X./22.06.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emisă către SC .X. SRL sau SC .X. SRL, fără ca acest document să îndeplinească toate condițiile pentru a putea fi considerat document justificativ, respectiv nu are semnătura și ștampila furnizorului și nici semnătura de primirea a beneficiarului, care să justifice acceptarea acestei operațiuni.

Având în vedere prevederile art.138 din Legea nr.571/2005 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de .X. lei aferent diminuării veniturilor.

20. S-a mai constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise către SC .X. SRL, reprezentând „*lucrări de pregătire a terasamentului conform contract*”, fără ca reprezentanții societății să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte de prestări servicii, devize de lucrări sau orice alte documente care să justifice efectuarea operațiunilor înscrise pe facturi.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul referitor la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de .X. lei pentru anul 2009.

21. În urma analizei neconcordanțelor apărute ca urmare a încrucișării declarațiilor 394 ale SC .X. SRL cu partenerul SC .X. SRL, relație pentru care a fost solicitat și efectuat un control încrucișat, se constată că SC .X. SRL emite facturile de stornare nr. .X./12.10.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând materiale de construcții, nr. .X./20.10.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând materiale de construcții, nr. .X./24.10.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând materiale de construcții și nr. .X./16.10.2008 în valoare de .X. lei, cu taxare inversă, reprezentând cherestea rășinoase, pe care SC .X. SRL nu le înregistrează în evidența contabilă.

Având în vedere constatările consemnate la capitolul privind impozitul pe profit și prevederile art.138, lit.a) din Legea nr.571/2005 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit un TVA suplimentar în sumă de .X. lei pentru anul 2008.

Astfel, ținând cont de soldurile lunare ale TVA declarate de societate și de cele constatate de către organele de inspecție fiscală, a fost stabilit un TVA suplimentar în sumă totală .X. lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere și penalități în sumă de .X. lei.

Urmare inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. au întocmit și transmis Sesizarea penală nr..X./09.05.2012 Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., împreună cu Procesul verbal nr..X./09.05.2012, solicitând începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9, alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, potrivit cărora:

#### ART. 9

*„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:*

...

*c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”*

Sesizarea transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. vizează un prejudiciu adus bugetului de stat în sumă totală de .X. lei, compusă din .X. lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată și .X. lei accesorii

aferente, valoare ce se regăsește în Decizia de impunere nr..X./11.05 .2012, contestată.

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

#### **1. Aspecte procedurale:**

Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia actele, a căror anulare o solicită, s-au emis pentru perioada 01.01.2008 până la 31.01.2009, „*perioadă anterioară deschiderii procedurii insolvenței asupra contestatoarei-debitoare*”, astfel încât demersul organelor de inspecție fiscală de constatare a obligației suplimentare de .X. lei este *lipsit de interes și finalitate*, deoarece aceste obligații suplimentare sunt stabilite ulterior întocmirii tabelului preliminar prevăzut de art.76, alin.(1) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței.

**În drept**, potrivit prevederilor art.64, alin.(6) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare:

„ *Art.64*

...

*(6) Creanțele născute după data deschiderii procedurii, în perioada de observație sau în procedura reorganizării judiciare vor fi plătite conform documentelor din care rezultă, nefiind necesară înscrierea la masa credală. Prevederea se aplică în mod corespunzător pentru creanțele născute în procedura de faliment”.*

Din documentele anexate la dosarul contestației, rezultă că Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr. .X./21.06.2012, a solicitat Tribunalului .X. recuperarea creanței în sumă de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, stabilită prin Decizia de modificare a bazei de impunere nr..X./11.05.2012, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./11.05.2012, în conformitate cu prevederile legale mai sus menționate.

În acest sens, se reține că Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, nu exclude posibilitatea înscrierii la masa credală a creanțelor născute după data deschiderii acestei proceduri, fapt pentru care argumentul contestatarei nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

**2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând: impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de**

plată, în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, aferente relațiilor comerciale cu SC .X. SRL și SC .X. SRL, contestate, *cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Procesul verbal nr..X./09.05.2012, preluate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./11.05.2012, care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./11.05.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, contestată, fac obiectul sesizării penale nr..X./11.05.2012 înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul .X..*

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. au stabilit că societatea a diminuat impozitele și taxele datorate bugetului de stat cu suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, prin desfășurarea de activități economice ilicite de evaziune fiscală, reținând în principal următoarele:

- înregistrarea în evidențele contabile a unor operațiuni economice care nu sunt reale, nefiind recunoscute sau declarate de patrenerii comerciali;
- achiziționarea de bunuri și servicii fără ca acestea să fie însoțite de documente justificative care să ateste realitatea acestora;
- reducerea în mod nejustificat de către societatea verificată a veniturilor și a TVA aferentă pentru operațiuni care nu au fost recunoscute și acceptate de beneficiar.

Între constatările care au condus la crearea prejudiciului, așa cum a fost stabilit de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., sunt următoarele:

1. Urmarea inspecției fiscale efectuate s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății verificate, a unui număr de .X. facturi fiscale în valoare totală de .X. lei, cu TVA de .X. lei, emise de **SC .X. SRL**. Referitor la operațiunile desfășurate cu acest partener s-au constatat următoarele:

- În ceea ce privește facturile emise de SC .X. SRL, reprezentând diverse servicii de consultanță și asistență conform facturilor nr. .X. din 22.04.2008, nr. .X./26.01.2009, nr. .X./27.04.2009, nr.X./28.05.2009, nr. .X./30.05.2009, nr. .X./26.06.2009, nr. .X./22.06.2009, nr. .X./27.10.2009 și nr. .X./01.12.2009, se menționează că pentru acestea reprezentanții societății nu au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte sau alte documente care să justifice în ce au constat efectiv aceste prestații, cine sunt persoanele care au efectuat aceste prestări de servicii consultanță și ce pregătire le califică în a efectua aceste prestări servicii, precum și necesitatea și oportunitatea acestora pentru SC .X. SRL.

- Factura de achiziție nr. .X./12.12.2008 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând „Echipamente media” înregistrată de SC .X. .X. SRL,



provenind de la SC .X. SRL, conform declarației 394 depusă de aceasta în semestrul .X. 2008, se constată că acest echipament media este vândut ca urmarea achiziționării acestuia de la SC .X. SRL.

La dosarul fiscal al acesteia din urmă se află notificarea înregistrată cu nr. .X./30.05.2011, în cuprinsul căreia se face referire la operațiunea de livrare efectuată de către SC .X. SRL către SC .X. SRL, în baza facturii nr. .X./04.11.2008 reprezentând echipamente media, dar care este stornată ulterior prin factura nr. .X./31.12.2008 pe motiv că SC .X. SRL nu a îndeplinit obligațiile contractuale și operațiunea nu a avut efectiv loc.

Se constată astfel că SC .X. SRL înregistrează în evidența contabilă un document care nu are la bază operațiuni reale, SC .X. SRL neavând posibilitatea să livreze respectivele echipamente media din moment ce societatea care le-ar fi furnizat către SC .X. SRL declară că această operațiune nu a avut loc, fiind stornată.

- De asemenea, se constată înregistrarea în evidența contabilă a facturilor nr. .X./06.10.2008, reprezentând materiale de construcții, nr. .X./19.01.2009 reprezentând cui picon, nr. .X./28.11.2009 reprezentând materiale de construcții, nr. .X./22.10.2009 reprezentând piatră concasată și oțel beton și nr. .X./27.10.2009 reprezentând oțel beton, pentru care societatea nu poate să facă dovada intrării în gestiune a acestor produse. S-au verificat partenerii SC .X. SRL, furnizorul mărfurilor înregistrate, constatându-se că niciunul nu are ca obiect de activitate comerțul cu materiale de construcții, ridicând astfel suspiciuni cu privire la sursa de aprovizionare a acestor materiale de construcții. Asemănător au fost verificate societățile partenere ale SC .X. SRL, fără a se constata redevențe miniere și taxe de exploatare declarate de acestea ca urmarea unei eventuale licențe pentru exploatarea carierelor de piatră.

- Se constată înregistrarea facturii nr. .X./16.10.2009 în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, reprezentând combustibil și care raportat la prețurile trimestrului .X. 2009 ar fi în cantitate de aproximativ două cisterne a .X. litri. Se menționează că valoarea acestei facturi este înregistrată în evidența contabilă în conturile specifice de stocuri de combustibili și care este descărcat pe conturile de cheltuieli în noiembrie și decembrie 2009, presupunând astfel că societatea ar fi avut spații speciale de depozitare. Organele de inspecție fiscală au verificat partenerii SC .X. SRL, constatându-se că niciun furnizor nu are ca obiect de activitate comerțul cu combustibili, pentru care este necesară conform legii o licențiere specială de comercializare a produselor accizabile, ridicând astfel suspiciuni cu privire la sursa de aprovizionare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei și TVA suplimentar în sumă totală de .X. lei, aferent înregistrării în evidența contabilă a facturilor care au înscrise la rubrica furnizor **SC .X. SRL**.

2. Urmarea verificărilor efectuate, s-a constatat că SC .X. SRL înregistrează în evidența contabilă în luna decembrie 2009 un număr de .X.

facturile fiscale, reprezentând lucrări construcții și materiale de construcții, emise de către **SC .X. SRL .X.** Având în vedere valoarea relativ mare a acestor operațiuni și faptul că acestea sunt datate în aceeași lună, s-a verificat modul de depunere și de întocmire a declarațiilor de către SC .X. SRL, prin intermediul bazei de date a ANAF.

La o analiză asupra declarației 394, depusă de SC .X. SRL pentru semestrul .X. 2009 în corelație cu declarațiile 300 aferente perioadei, s-a constatat că acesta declară prin declarația 394 livrări către SC .X. SRL în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, care reprezintă aproape 100% din valoarea livrărilor declarate prin deconturile de TVA, iar în ceea ce privește achizițiile declarate prin declarația 394, acestea sunt aproximativ la aceeași valoare cu livrările și provin în principal de la SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Având în vedere faptul că valoarea livrărilor este la nivelul achizițiilor și, de asemenea, pentru că valorile înregistrate în această perioadă la valori neobișnuit de mari față de valorile declarate anterior, s-a efectuat o analiză mai departe și asupra furnizorilor SC .X. SRL, constatându-se că:

- SC .X. SRL .X. are, conform bazei de date a ANAF, ca obiect de activitate principal comerțul cu ridicata nespecializat și nu depune niciun fel de declarații fiscale de la înființare și până în prezent, ridicând astfel reale suspiciuni asupra realității operațiunilor în valoare de .X. lei declarate de către SC .X. SRL;

- SC .X. SRL .X. are, conform bazei de date a ANAF, ca obiect de activitate principal comerțul cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși, de la înființare și până în prezent depune declarația 300 doar pentru martie și iunie 2009, iar declarația 394 este depusă doar pentru semestrul .X. 2009. Astfel, se constată că aceasta nu depune declarații 300 pentru semestrul .X. 2009, perioadă în care SC .X. SRL declară că a achiziționat de la aceasta în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei;

- SC .X. SRL .X. are, conform bazei de date a ANAF, ca obiect de activitate principal lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale și depune declarația 300 pentru ianuarie-decembrie 2009, fără decontul aferent lunii noiembrie. Se menționează că valorile din deconturile lunilor ianuarie-octombrie sunt nesemnificative, în timp ce conform decontului de TVA aferent lunii decembrie 2009, societatea declară livrări în sumă de .X. lei, cu TVA de .X. lei și achiziții în valoare de .X. lei, cu TVA de .X. lei, rezultând un sold negativ de TVA în sumă de .X. lei. S-a constatat că această societate nu a făcut obiectul unei inspecții fiscale, aflându-se în prezent în stare de insolvență începând cu data de 25.05.2011.

- SC .X. SRL .X. care, conform bazei de date a ANAF, are ca obiect principal de activitate transporturile rutiere de mărfuri, depune declarația 300 până în martie 2009 și nu depune declarația 394 începând cu anul 2009. Conform declarației 394 depuse de SC .X. SRL, aceasta efectuează achiziții de la SC .X. SRL în sumă de .X. lei, cu TVA de .X. lei, pentru semestrul .X. 2009,

perioadă la care SC .X. SRL nu mai depune deconturi de TVA și nici alte declarații.

Prin Procesul verbal de control încrucișat nr. .X./27.04.2012, încheiat la SC .X. SRL, s-au constatat următoarele:

- la sediul social declarat nu a fost găsit niciun reprezentant al societății, conform declarațiilor verbale ale vecinilor administratorului .X., acesta nu mai locuiește la adresa respectivă;

- a fost întocmită invitația nr. .X./20.01.2012, în vederea prezentării administratorului la sediul Activității de Inspecție Fiscală .X., fără ca acesta să se prezinte la ora și data stabilită;

- organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul SC .X. SRL, care are calitatea de executant al evidenței contabile și care a prezentat documentele lunii decembrie 2009, dar fără a putea preciza unde se află reprezentanții societății;

- urmarea verificării documentelor puse la dispoziție, s-a constatat că facturile emise de SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, sunt completate cu același scris care corespunde și cu scrisul de pe facturile de vânzare și că nu există alte documente care să justifice efectuarea acestor lucrări înscrise în aceste facturi, respectiv situații de lucrări, procese verbale, rapoarte de lucru, iar pentru materialele de construcții nu se precizează felul și cantitatea;

- valoarea facturilor emise de societățile menționate nu a fost achitată până la data încheierii procesului verbal de control încrucișat, soldul contului 401 „Furnizori” fiind în sumă de .X. lei;

- pentru că niciunul din acești furnizori nu a declarat în declarația 394 livrări către SC .X. SRL în semestrul .X. 2009 și nici nu a colectat TVA aferent livrărilor, organele de inspecție fiscală nu au certitudinea că aceste achiziții au fost efectuate în realitate, motiv pentru care este solicitat sprijinul Inspectoratului Județean de Poliție .X.;

- în ceea ce privește facturile emise de către SC .X. SRL, acestea au fost înregistrate în evidența contabilă dar societatea nu deține documente justificative, situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru cu care să poată fi demonstrată efectuarea faptică a lucrărilor înscrise în facturi, iar soldul la zi al clientului SC .X. SRL este de .X. lei și din toată suma facturată de .X. lei, suma de .X. lei a fost facturată către SC .X. SA;

- în concluzie, urmarea controlului încrucișat efectuat de Activitatea de Inspecție Fiscală .X., organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu realitatea acestor operațiuni, aceștia considerând că aceste operațiuni sunt fictive existând numai pe hârtie.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei și un TVA suplimentar în sumă de .X. lei aferente relațiilor comerciale ale societății verificate cu SC .X. SRL.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., potrivit art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au întocmit și transmis Sesizarea penală nr..X./09.05.2012 adresată Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., împreună cu Procesul verbal nr..X./09.05.2012, ale cărui constatări au fost preluate în Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de modificare a bazei de impunere contestată, solicitând începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9, alin.(1), lit.c), b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, sesizarea vizând un prejudiciu adus bugetului de stat în sumă totală de .X. lei, valoare care include și suma de .X. aferentă relației comerciale cu SC .X. SRL și SC .X. SRL, contestată și care se regăsește în Decizia de impunere nr..X./11.05.2012.

SC .X. SRL, prin contestația formulată, consideră nelegală sau cel mult eronată opinia inspectorilor fiscali care nu dau drept de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit și TVA aferent relațiilor comerciale cu SC .X. SRL și SC .X. SRL și solicită anularea totală a actelor administrativ fiscale atacate și refacerea inspecției fiscale, în vederea constatării ca temeinice a celor semnalate prin contestație.

**În drept,** potrivit prevederilor art.214, alin.(1), lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

***“(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, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care au o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./11.05.2012, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr..X./11.05.2012, contestate, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că în urma verificărilor, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a diminuat impozitele și

taxele datorate bugetului de stat cu suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, prin evidențierea în contabilitate de cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale sau evidențierea altor operațiuni fictive.

Se reține faptul că SC .X. SRL a înregistrat pe cheltuieli sume rezultate din tranzacții cu agenți economici care nu au declarat sau nu recunosc livrările sau a redus în mod nejustificat veniturile și TVA aferentă, pentru operațiuni care nu au fost recunoscute și acceptate de beneficiar.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./09.05.2012, împreună cu Procesul verbal nr..X./09.05.2012, prin care se solicită începerea cercetărilor în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9, alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, **constatând un prejudiciu adus în dauna bugetului de stat în sumă de .X. lei, care cuprinde și suma de .X. lei aferentă operațiunilor desfășurate cu SC .X. SRL și SC .X. SRL și care face atât obiectul Deciziei de impunere nr..X./11.05.2012, cât și al contestației formulate împotriva acesteia de SC .X. SRL.**

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „*penalul ține în loc civilul*”, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema înregistrării unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale sau evidențierea altor operațiuni fictive.

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.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. .X./26.10.2004 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 instanța are unele indicii*”, menționând în cuprinsul aceleiași Decizii faptul că pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.

Prin Decizia nr. .X./28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, potrivit cărora „*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia*”.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./09.05.2012, unde se precizează că SC .X. SRL a evidențiat în contabilitate cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori alte operațiuni fictive și a redus în mod nejustificat veniturile și TVA aferentă pentru operațiuni care nu au fost recunoscute și acceptate de beneficiar, fapt ce a condus la crearea unui prejudiciu bugetului de stat reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente, în sumă totală de .X. lei.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.**

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparabile.

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

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, 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, 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, conform cărora:“(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.**”

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile [art. 213](#), alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214, alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**3. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată, în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța asupra acesteia în condițiile în care SC .X. SRL nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația și nu depune niciun document în susținerea cauzei.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./11.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./11.05.2012, au fost stabilite în sarcina SC .X. SRL obligații fiscale în sumă totală de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente.

Pentru suma de .X. lei, aferentă operațiunilor desfășurate cu **SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL** și SC .X.SA, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. au întocmit și transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. sesizarea penală nr..X./ .X.2012, invocând prevederile art.9, alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Diferența de .X. lei este reprezentată de neconcordanțe între evidența contabilă a societății și declarațiile fiscale, respectiv de operațiunile desfășurate cu SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X.SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SA și Sindicatul Liber .X..

SC .X. SRL a contestat în totalitate suma stabilită prin Decizia de impunere nr..X./11.05.2012, fără a prezenta motivele de fapt și de drept pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente și nu depune nici un document în susținerea cauzei.

**În drept**, sunt incidente dispozițiile 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 care prevăd :

**“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :**  
**c) motivele de fapt și de drept ,**  
**d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.**

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră :

**“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,**

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră :

**„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 ”.**

Se reține că societatea, deși contestă integral debitele reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de



inspecția fiscală nr..X./11.05.2012, nu prezintă documente și argumente în susținerea cauzei, temeiul de drept pe care își întemeiază contestația, decât pentru o parte din sumele contestate, respectiv pentru cele aferente operațiunilor desfășurate cu SC .X. SRL și SC .X. SRL, analizate la pct.2.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 249

**Sarcina probei**

*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*

ART. 250

**Obiectul probei și mijloacele de probă**

*Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.*

precum și de art.65, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 65

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

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

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. .X./ .X., se reține că societatea contestatoare ar fi putut depune documentele justificative în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația, adică până la data de 27.06.2012, iar, în speță, până la data emiterii

prezentei decizii, societatea contestatoare nu a depus niciun document justificativ și nu a prezentat 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 organele de inspecție fiscală.

Pe cale de consecință, cu privire la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente, în suma totală de .X. lei se va respinge contestația ca nemotivată în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:*

*b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii”;*

**4. Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei in impunere nr. .X./11.05.2012, cauza supusa soluționării este dacă Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competență materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nu a fost emisă de organele centrale cu atribuțiuni de inspecție fiscală.**

**În fapt**, prin contestația depusă, societatea înțelege să conteste și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./11.05.2012, prin care s-a dispus nemodificarea bazei de impunere pentru impozitul pe veniturile din salarii, impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și contribuțiile la bugetul asigurărilor sociale.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.205 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

#### **Posibilitatea de contestare**

*“(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”.*

*“(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia”.*

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

“(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte”, coroborat cu prevederile art.206 alin (2), din același act normativ, care prevăd:

### **Forma și conținutul contestației**

“(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”.

Potrivit art.209, alin (1), lit c), din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

### **Organul competent**

„(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 art.88, lit e), din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

### **Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.

De asemenea, potrivit art.2 și art.3 din O.M.F.P nr.1267/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere"

Art.2 "Competența de a emite formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" revine organelor de inspecție fiscală care au efectuat inspecția fiscală."

Art. 3 "Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" se completează conform instrucțiunilor prevăzute în [anexa nr. 2](#)."

Conform prevederilor de la lit a) și lit b), din Anexa 2, Instrucțiuni de completare a formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere", la O.PA.N.A.F. nr.1267/200.

a) Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru comunicarea rezultatelor inspecțiilor fiscale, conform [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată.

b) Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale și va cuprinde obligațiile fiscale pentru care s-a stabilit că baza de impunere nu se modifică, iar creanța fiscală a fost corect determinată.

Din coroborarea prevederilor legale învederate, precum și pentru faptul că prin Decizia pentru nemodificarea bazei de impunere nr. .X. din 11.05.2012 nu se prevede stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina societății și nu este act administrativ fiscal emis de organe centrale cu atribuții de inspecție fiscală, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere nu aparține Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor.

Prin urmare, pentru capătul de cerere privind Decizia pentru nemodificarea bazei de impunere nr. .X./11.05.2012, dosarul contestației SC .X. SRL va fi transmis la D.G.F.P .X. - Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al deciziei pentru nemodificarea bazei de impunere, în vederea înaintării spre competență soluționare compartimentului de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P .X..

**5. Procesul-verbal nr..X./09.05.2012** a fost întocmit de organele de inspecție fiscală 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 în cazul în care organele de inspecție fiscală sesizează organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de legea penală, au obligația de a întocmi proces-verbal în acest sens. Astfel, acest act nu constituie titlu de creanță și nu crează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil.

**6.** Referitor la contestația îndreptată împotriva **Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./09.05.2012**, prin răspunsul la adresa de solicitare a deciziei menționate, DGFP .X. ne-a comunicat faptul că nu s-a întocmit o astfel de decizie, aceasta fiind menționată din eroare în contestație.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 214, alin.(1), lit. a) și art. 216, alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 10.1 și pct.11.1, lit.b) din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

**DECIDE**

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de SC .X. SRL împotriva *Deciziei de impunere nr..X./11.05.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală*, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei accesorii impozit pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei TVA stabilită suplimentar;
- .X. lei accesorii TVA stabilită suplimentar;

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

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva *Deciziei de impunere nr..X./11.05.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală*, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei accesorii impozit pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei TVA stabilită suplimentar;
- .X. lei accesorii TVA stabilită suplimentar;

3. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru soluționarea contestației împotriva *Deciziei pentru nemodificarea bazei de impunere nr..X./11.05.2012*, competența revenind organului emitent al actului administrativ, respectiv D.G.F.P. .X..

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 pe latura 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**