



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319 97 54 interior 2043
Fax : + 021 336 85 48

DECIZIA NR. 237 /2012

privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. SRL din loc..X., jud..X., în insolvență,
prin administrator judiciar provizoriu
CASA DE INSOLVENTA .X. FILIALA .X. SPRL,
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală
sub nr..X./14.12.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr..X./07.12.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrație Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/14.12.2011, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** din loc. X Str. X nr.X/A, CUI X, înregistrată la ORC sub nr.J05/.X., în insolvență, prin administrator judiciar CASA DE INSOLVENTA .X. - FILIALA .X. SPRL, conform Sentinței nr..X./F/2011 din data de 24.11.2011 pronunțată de Tribunalul .X., împotriva Deciziei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BH .X./27.10.2011, precum și împotriva Dispoziției nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, a Deciziei nr.F-BH .X./27.10.2011 privind nemodificarea bazei de impunere și a Procesului verbal nr..X./20.10.2011.

SC .X. SRL contestă sumă de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit;
- .X. lei -accesorii aferente impozitului pe profit ;

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ;
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei – accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator.

De asemenea, societatea contestă și Dispoziția nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, prin care s-a dispus **diminuarea pierderii fiscale în sumă de .X. lei, pe anul 2009**, cu cheltuielile nedeductibile fiscal constatate, precum și Decizia nr.F-BH .X./27.10.2011 privind nemodificarea bazei de impunere și a Procesului verbal nr..X./20.10.2011, întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală.

În raport de data comunicării actelor administrative fiscale contestate, respectiv **07.11.2011**, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data de **02.12.2011**, astfel cum rezultă din ștampila Registraturii Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. aplicată pe originalul contestației, anexat la dosarul cauzei.

Urmare adresei nr.X/04.01.2012 a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, CASA DE INSOLVENTA .X.- FILIALA .X. SPRL a remis contestația formulată de SC .X. SRL, semnată și ștampilată de administratorul judiciar provizoriu, cu adresa nr.CITR-BH .X./21.12.2011, prin care comunică că își însușește contestația înregistrată cu numărul .X./14.12.2011.

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 O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SRL, prin lichidator provizoriu CASA DE INSOLVENTA .X. FILIALA .X. SPRL.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BH .X./27.10.2011, societatea susține următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, societatea susține că au fost retinute in sarcina acesteia fapte care au fost savarșite de terti fara ca aceasta să poată controla aceste fapte, și, ca urmare, au fost anulate operațiuni valabile care au drept consecinta calcularea unor diferente în plus de taxă pe valoarea adăugată în sumă de X de Euro.

Contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală au constatat ca o anumita firma transportatoare, respectiv un tert "*are comportament de firma fantoma*", fara a se preciza daca este inactiva sau in insolventa, și că autoritățile bulgare au retras codul de TVA al unui partener, astfel că, toate tranzactiile efectuate cu aceste societati nu sunt reale și legale, chiar anterior acelei retrageri a codului de inregistrare.

Contestatoarea susține că nu intelege cum acte și fapte subsecvente și ulterioare unui raport juridic pot anula respectivul raport intr-un fel de rasturnare ciudata a adagiului "*accessorium sequitur principale*", mai ales ca nu au fost savarșite de reprezentanti ai societății contestatoare și că nu se poate ca o persoana ce actioneaza legal sa fie tinuta raspunzatoare pentru faptele penale de evaziune fiscala ale unor persoane fizice și juridice straine de aceasta.

De asemenea, contestatoarea arată că nu este legal sa nu se ia in considerare un document perfect valabil, care nu a fost declarat fals, in schimb sa se dreseze acte administrative fiscale pe baza unor simple declaratii ale unor persoane care sunt direct interesate in a abate atentia de la propria conduita suspecta și de fapt in a caror sarcina ar trebui retinute faptele de evaziune fiscala.

În ceea ce privește relatia comerciala cu .X.Ltd Bulgaria societatea susține că documentele pe care le deține sunt scrisorile de trasura CMR care dovedesc ca respectivele marfuri au parasit teritoriul Romaniei și pe baza carora a aplicat scutirea de TVA prevazuta de actele normative in vigoare. Ulterior, aceste documente perfect valabile nu au fost retinute de organele de inspecție fiscală ca documente justificative și nici anulate in vreun fel, ci pe baza unor "*suspiciuni de fraudă*" s-a considerat ca nu au fost respectate prevederile legale in materia taxei pe valoarea adăugată intracomunitară. Aceste suspiciuni au fost sustinute de administratorii unor firme de transport cu care societatea nu are contract, ci clientii acesteia au avut contracte încheiate cu transportatorii, astfel ca, societatea nu putea sa controleze transportatorii.

Totodată, contestatoarea susține că nici din declaratiile persoanelor .X. și .X. nu rezultă că respectivele produse petroliere ar fi fost vândute pe teritoriul Romaniei, ci doar ca acestea au fost "*descarcate sau transvazate*" la .X., respectiv la .X., localitati care sunt ambele **pe ruta .X. – X Bulgaria.**

Societatea arată că izvorul juridic al aplicării regimului derogator de taxă pe valoarea adăugată, așa numita "taxare inversa" in cazul

operatiunilor intracomunitare este reglementată la art.143 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pus in aplicare prin Instructiunile din 18.12.2007 aprobate prin Ordinul OMEF nr.2421/2007, publicat in Monitorul Oficial nr.887 din 27.12.2007

Referitor la cele precizate în raportul de inspecție fiscală "*In urma inspectiei fiscale generale s-a constatat ca ..., societatea comercială verificata, nu a putut face dovada realității operatiunilor intracomunitare, respectiv nu a putut face dovada că produsele petroliere au parasit teritoriul Romaniei*" contestatoarea susține că sunt eronate deoarece a facut dovada atat în ceea ce privește obligatiile contractuale, cat și cele fiscale prevazute în actele normative invocate. Organele de inspecție fiscală încearca sa dovedeasca acest fapt prin prezumtii, supozitii și declaratii citate trunchiat, însa din probatoriu rezulta un singur fapt, ca .X.Ltd și mai ales prepușii sai - firmele transportatoare - sunt de rea credinta sau au comis ilegalitati. Trebuie retinut **ca nu exista nicio declaratie a persoanelor implicate și niciun inscris din care sa reiasa participarea la aceste operatiuni a vreunui reprezentant al SC .X. SRL.**

Pe de alta parte, contestatoarea arată că este vorba de o simplă eroare materială a personalului de la facturare care a introdus greșit datele - arhicunoscuta problema de "*copypaste*". Produsele petroliere nu pot fi comercializate fara a fi descarcate in rezervoare fiind vorba de lichide, fapt consemnat în procesul verbal unde se vorbește despre "*transvazarea în cisterne*". Activitatile suspecte și care ar putea fi tratate ca și evaziune fiscala sunt săvârșite exclusiv de catre reprezentantii firmelor straine și ai transportatorilor, însa, organele de inspecție fiscală nu au continuat cercetarile, ci doar au dresat actele administrative atacate, fara sa faca nici cea mai mica dovada a vreunei incalcarii a prevederilor legale.

In ceea ce privește informatiile primite prin sistemul european de raportare VIES, singurele neconcordante constatate au constat in faptul ca partenerii din strainatate au declarat achizițiile in lunile urmatoare.

Este important de precizat ca in baza conditiei de livrare "*franco fabrica*" la care partile s-au obligat prin contract, societatea nu avea cum sa nu fi fost preocupata de urmarirea modului in care marfa vanduta ajunge sau nu la client. Daca din documentele existente - in speta scrisoarea de trasura CMR - rezulta ca beneficiarul marfii furnizate de societate a ajuns in posesia acesteia, respectiv ca reprezentantii legali ai clientului au semnat pentru receptie, inseamna ca din punct de vedere contractual și legal obligația furnizorului cu privire la livrarea marfii a fost indeplinita.

Societatea susține că nu are mijloacele de control asupra traseului marfii catre destinatar, deoarece aceasta obligatie nu a cazut in sarcina ei și nici mijloacele de a impune in vreun fel monitorizarea modului in care

marfurile au ajuns la client pentru ca in practica comerciala fiecare parte contractanta trebuie sa-si indeplineasca obligatiile așa cum rezulta din contractul incheiat.

Astfel, contestatoarea susține că nu avea cum sa verifice transportatorii, respectiv aplicarea de catre aceștia a ștampilelor, a altor mentiuni legate de modul de efectuare a transportului sau schimbarea transportatorilor pe scrisorile de trasura, important fiind pentru societate ca marfa a ajuns la clientul care a cumparat aceasta marfa pentru a putea incasa contravaloarea acesteia. Conform uzantelor comerciale internationale elaborate de catre Camera Internationala de la Paris incepand cu anul 1936 - INCOTERMS - actualizate in anul 2010, care statueaza intinderea obligatiilor vanzatorului și cumparatorului, conditia de livrare EXW - Ex Works (Franco fabrica) presupune obligatii minime pentru vanzator care trebuie doar sa puna marfa la dispozitia cumparatorului la sediul sau fara a raspunde de incarcarea marfii in mijlocul de transport al cumparatorului. Cumparatorul suporta toate riscurile pe care le comporta preluarea marfii și transportarea acesteia la destinatie. Vanzatorul nu raspunde in acest caz de incarcarea marfii in mijlocul de transport pus la dispozitie de catre cumparator cu conditia sa nu fi convenit altfel, cumparatorul fiind cel care suporta toate costurile și riscurile pe care le implica preluarea marfii de la sediul Vanzatorului pana la destinatia dorita.

Societatea susține că, în Raportul de inspecție fiscală, organele de inspectie fiscala recunosc ca din documentele de insotire a facturilor emise de catre SC .X. SRL pentru livrarile de produse petroliere catre .X.LTD din Bulgaria (scrisoare de transport CMR și DIS) rezulta ca:

- pe aceste documente de insotire destinatia bunurilor, respectiv locul receptiei este inscrisa localitatea X din Bulgaria;
- la rubrica transportator din scrisoarea de transport CMR, este inscrisa o singura firma de transport, in speta SC .X. SRL fara a fi mentionati transportatorii succesivi asa cum rezulta din Declaratia domnului .X.;
- pe facturi este imprimat locul, data și ora incarcarii marfurilor in mijloacele de transport, numele conducatorilor auto, numarul de inmatriculare a capului de tractor, respectiv al cisternei.

Deși există aceste constatări organele de inspecție fiscală au reținut in sarcina societății ca produsele vandute nu ar fi parasit teritoriul Romaniei in conditiile in care din clauza conditiilor de livrare Ex Works (Franco fabrica) furnizorul trebuie sa puna marfa la dispozitia cumparatorului la sediul sau fara a raspunde de incarcarea marfii in mijlocul de transport al cumparatorului și fara a fi obligat sa urmareasca indeplinirea obligatiilor transportatorilor care au fost angajati de .X.LTD din Bulgaria.

Astfel, atât timp cât societatea și-a indeplinit obligatiile fiscale declarative ce le impune comertul intracomunitar de bunuri, respectiv verificarea validitatii codului de inregistrare in scopuri de TVA a partenerului

intracomunitar, iar ulterior livrarilor efectuate, autoritatile din Bulgaria au decis ca .X.Ltd nu mai are cod valid de TVA, nu poate fi o problema pentru societate.

In ceea ce privește livrarile efectuate de societate catre .X. sro Slovacia, contestatoarea susține că in cuprinsul raportului de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată exista o intreaga descriere a faptelor unor terti, respectiv SC .X.SRL, din care nu rezulta concret care ar fi culpa reprezentantilor societății.

In nota explicativa data in fata organelor de inspectie fiscala in data de 17.05.2010, administratorul SC .X. SRL - .X. - a declarat faptul ca produsele petroliere incarcate la antrepozitul fiscal SC .X. SRL livrate catre .X. sro Slovacia și transportate de catre .X. sro din Slovacia, le-a preluat prin SC .X. SRL și le-a directionat catre SC .X. SRL cu sediul in .X., prin intermediul aceluiași transportator. Totodata, se declara ca SC .X.SRL nu detine depozit propriu și ca nu are cunoștinta ca marfa nu provenea din Slovacia așa cum figureaza in documente, deoarece se intalnea cu reprezentantul .X. sro Slovacia, dl. .X., cetatean maghiar, in .X.. Din aceasta nota explicativa rezulta faptul ca .X. sro Slovacia care a angajat ca transportator firma .X. sro din Slovacia nu și-a indeplinit obligatiile contractuale in ceea ce privește transportul marfii de pe teritoriul Romaniei, deoarece in contractul de vanzare-cumparare .X./01.02.2010 incheiat intre SC .X. SRL și .X. sro Slovacia este specificat faptul ca marfa va fi descarcata in Slovacia, **fapt care nu avea cum sa fie controlat de societate.**

Mai mult, societatea a sistat livrarile de marfa catre aceasta societate la momentul la care a aflat de la organele de inspectie fiscală de aceste fapte.

De asemenea, contestatoarea susține că este eronat faptul că ar fi completat scrisorile de trasura ca și cum ar fi fost in cunoștinta de cauza asupra celor ce vor urma, deoarece este obligatia expeditorului sa completeze acest document conform conventiei CMR de la Geneva. Tocmai acest lucru demonstreaza ca societatea nu a cunoscut ca aceste bunuri nu parasesc teritoriul Romaniei, deoarece CMR este specific transportului international.

Ca urmare, societatea arată că trebuie reținut faptul că transportatorul este cel care nu a respectat prevederile legale și contractuale și nu a transportat respectivele marfuri pe teritoriul Bulgariei sau Slovaciei, fapt care nu poate sa fie imputat societății.

În ceea ce privește impozitul pe profit, referitor la pierderea neta din diferente de curs valutar in suma de .X. lei, societatea susține că

nu a fost calculata corect, regula fiind aceea ca se reporteaza in anii urmasori până la deductibilitatea integrala a acesteia așa cum prevede art.23 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Organele de inspecție fiscală nu au precizat dacă în perioadele fiscale următoare, respectiv ianuarie-septembrie 2010 și octombrie – decembrie 2010, societatea ar fi putut recupera prin deductibilitate fiscală aceste cheltuieli.

La data de 31.12.2009, societatea comerciala verificata a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli din diferente de curs valutar in suma de .X. lei prin reevaluarea soldului in valuta in suma de .X. euro pentru creditele in euro pe care societatea le-a primit de la persoana fizica .X. și diferente de curs valutar in suma de .X. lei prin reevaluarea soldului in suma de .X. euro primit de la SC .X. SRL din .X.. La aceeași data societatea a inregistrat in evidenta contabila venituri din diferente de curs valutar in suma de .X. lei pentru creditele in euro pe care societatea le-a primit de la societatile comerciale SC .X. SRL din .X. și SC .X. din Italia.

In cuprinsul raportului de inspectie fiscala s-a constatat că potrivit prevederilor art.23 alin.2 din Codul Fiscal "*In conditiile in care gradul de indatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobanzile și cu pierderea neta din diferentele de curs valutar, aferente imprumuturilor luate in calcul la determinarea gradului de indatorare, sunt nedeductibile. Acestea se reporteaza in perioadele urmatoare in conditiile alin.1 pana la deductibilitatea integrala a acestora*", fără să se regăsească modul de calcul al gradului de indatorare al SC .X. SRL.

Societatea susține că veniturile din diferentele de curs valutar pentru creditele obtinute de la alte entitati sunt in suma de .X. lei și cheltuielile cu diferentele de curs valutar rezultate din reevaluarea soldului aferent creditelor obtinute de la alte entitati este in suma .X. lei. Astfel, pierderea neta din diferente de curs valutar este in suma de .X. lei și nu în sumă de .X. lei cat au stabilit organele de inspectie fiscala.

Astfel, chiar daca gradul de indatorare calculat de societate pe anul 2009 este 3, pierderea neta din diferenta de curs calculată pentru imprumuturile primite de societate de la alte entitati este in suma de .X. lei și nu în sumă de .X. lei cat a stabilit organul de inspectie fiscala.

În ceea ce privește celelalte doua constatari, societatea susține că din raportul de inspecție fiscală nu rezultă în care cont de cheltuieli au fost inregistrate sumele de .X. lei "*fara baza legala*" pe anul 2008 și respectiv .X. lei, pe anul 2009, și care cheltuieli nu au fost acceptate ca fiind deductibile de organul de inspectie fiscala. Societatea arată că bănuiește ca este vorba de diferente de curs aferente contractului de achiziție nr..X./30.09.2008 ce are prețul exprimat în euro și în lei.

De asemenea, societatea solicita a se avea în vedere faptul că practica Inaltei Curtii de Casatie și Justitie este constanta in sensul considerarii ca act administrativ a proceselor-verbale, astfel ca acestea pot fi atacate pe procedura contenciosului fiscal.

In acest sens contestatoarea solicită a se avea în vedere considerentele Deciziei nr.5631 din 23 noiembrie 2005 a ICCJ Sectia de contencios administrativ și fiscal, potrivit căroră: "*Procesul-verbal a carui anulare se cere prin actiune emana de la o autoritate publica, reprezentand manifestarea de vointa unilaterala a acesteia, concretizata prin raportare la lege și tara echivoc producand efecte juridice, de necontestat, prin stabilirea in sarcina reclamantei a mai multor obligatii fiscale, prin acele sume constatate a fi de virat la bugetul de stat cu titlu de impozit pe profit, diferenta TVA și penalitati de intarziere*".

Ca urmare a celor prezentate, contestatoarea solicită admiterea contestației.

II. Prin Decizia de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisa de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.F-BH .X./27.10.2011, astfel:

Verificarea impozitului pe profit s-a efectuat pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2010.

S-a constatat că potrivit incheierii de autentificare nr..X. din 30.09.2008 SC .X. SRL a achizitionat activul denumit generic "Rafinaria .X." conform contractului de vanzare cumparare de la SC .X.SA .X.-societate in faliment. Pretul de incheiere al contractului de vanzare cumparare a fost stabilit la suma de .X. euro, pret ce include si TVA supusă masurilor de simplificare. Pretul de .X. euro a fost achitat in patru rate.

Potrivit punctului IV "TRANSFERUL PROPRIETATII": "*Transferul dreptului de proprietate catre cumparator va avea loc in momentul platii integrale a pretului contractual*". Cu factura Seria BHWCL nr..X. din data de 14.09.2009, SC .X.SA .X.-societate in faliment, a facturat valoarea finală de transfer a activului ca fiind in suma de .X. lei, și totodata, a stornat avansurile anterioare.

Organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2008 un profit impozabil in suma de .X. lei prin reîntregirea profitului impozabil cu cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de .X. lei, suma ce anuleaza pierderea fiscala inregistrata de .X. lei.

Societatea a considerat ca si cheltuieli deductibile suma de .X. lei, fara baza legala, suma regasita in valoarea de transfer a activului,

incalcandu-se prevederile art.21 alin.4) coroborat cu prevederile art.24 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

Ca urmare, **pe anul 2008, s-a stabilit diferenta de impozit pe profit de plata in suma de .X. lei**, pentru care s-au calculat accesorii aferente in suma totala de .X. lei, astfel:

- majorari de intarziere:26.04.2009-30.06.2010(0,1%) in suma de .X. lei;
- majorari de intarziere:01.07.2010-30.09.2010(0,05%) in suma de .X. lei;
- majorari de intarziere:01.10.2010-21.10.2011(0,04%) in surna de .X.ei;
- penalitati de intarziere: .X. lei x 15%= .X. lei.

In anul 2009 organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala inregistrata de societate prin Declaratia 101 in suma de .X. lei cu suma de .X. lei, ce se compune din:

- suma de .X. lei ca urmare a faptului ca agentul economic a considerat ca si **cheltuieli deductibile suma de .X. lei fara baza legala, suma regasita in valoarea de transfer a activului**, fiind incalcate prevederile art.21 alin.4) coroborat cu prevederile art.24 alin.1 din Legea nr.571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

- **suma de .X. lei reprezentand pierderea neta din diferente de curs valutar** potrivit art.23 alin.1-3 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completările ulterioare.

Cheltuielile din diferentele de curs valutar provin din :

- reevaluarea în suma de .X. euro pentru creditele in euro pe care le-a primit de la persoana fizica .X., rezultand diferente de curs valutar în suma de .X. lei.

- reevaluarea soldului în suma de .X. euro pentru creditele în euro pe care le-a primit societatea de la SC .X. X SRL, rezultand diferente de curs valutar în suma de .X. lei.

Rezulta cheltuieli totale cu diferentele de curs valutar în suma de .X. lei (.X. lei + .X. lei), suma care reprezinta pierderea neta din diferente de curs valutar și care este nedeductibila din punct de vedere fiscal conform art.23 alin.1), 2) și 3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare, pierderea neta din diferentele de curs valutar, nedeductibila fiscal în anul 2009, in suma totala de .X. lei se reporteaza in anii urmasori pana la deductibilitatea integrala a acesteia;

- **suma de .X. lei reprezentand tranzactii cu inactivi** conform art.11² din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările si completarile ulterioare. Pentru anul 2009 organele de inspectie fiscala au stabilit pierderea fiscala de recuperat in anii urmasori in suma de .X. lei.

In luna noiembrie 2010, societatea comerciala a achizitionat bunuri conform facturii nr..X./24.11.2010, în suma totală de .X. lei din care TVA în valoare de X lei, furnizor fiind SC .X. SRL, din .X., str.X nr.X/A, ap.I, CUI X,

contribuabil declarat inactiv conform OMFP nr.575/2006, prin Ordinul Președintelui ANAF nr.1167/29.05.2009.

Pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, la data de 30.09.2010 agentul economic a determinat o pierdere fiscala inregistrata in suma de .X. lei, suma ce include pierdere fiscala preluata din declarația 101 in suma de .X. lei.

Pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 pierderea fiscala determinata de agentul economic a fost in suma de .X. lei.

Ca urmare a inspectiei fiscale s-a stabilit la data de 30.09.2010 pierdere fiscala de recuperat in suma de .X. lei, suma ce se compune din .X. lei pierdere fiscala de recuperat din anul 2009 la care se adauga suma de .X. lei reprezentand pierderea fiscala pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010.

Prin urmare a fost diminuată pierderea fiscală la data de 30.09.2010 cu suma de .X. lei determinata astfel: .X. lei-.X. lei):

Pentru trim.IV 2010 SC .X. SRL a determinat un profit impozabil in suma de .X. lei.

Prin reportul pierderii fiscale de la data de 30.09.2010 in suma de .X. lei, societatea a inregistrat pentru anul 2010 pierdere fiscala de recuperat in suma de .X. lei. Ca urmare a inspectiei fiscale, prin reîntregirea profitului impozabil, respectiv diminuarea pierderii fiscale inregistrată de societate cu sume reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, s-a stabilit la data de 31.12.2010 pierdere fiscala de recuperat in suma de .X. lei, **cu .X. lei mai puțin decat cea determinata de agentul economic.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, perioada verificată a fost: 01.01.2010 - 28.02.2011.

S-a constatat că în luna noiembrie 2010, societatea a achizitionat bunuri conform facturii nr..X./24.11.2010, in suma totala de .X. lei din care **TVA in valoare de X lei**, furnizor fiind SC .X. SRL, din .X., str.X nr.X/A, ap.X, CUI X, **contribuabil declarat inactiv** conform OMFP nr.575/2006, prin Ordinul Președintelui ANAF nr.1167/29.05.2009. **Pentru debitul suplimentar au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere in suma de X lei**, din care X lei reprezentand dobânzi de întâziere și X lei reprezentand penalități de intarziere, calculate pana la data de 21 .10.2011.

S-a constatat că societatea a efectuat livrări intracomunitare, astfel:

a) Livrari către .X. sro din Slovacia

SC .X. SRL a incheiat Contractul pentru vanzari de produse petroliere nr. .X./01.02.2010, cu .X. sro din Slovacia, în baza căruia a înregistrat in lunile aprilie si mai 2010 un numar de X facturi reprezentând vanzări de combustibil ecologic pentru centrale termice in valoare totala de .X. lei. Colaborarea dintre cele doua firme inceteaza in luna mai 2010, cand

DJAOV X, in urma verificarilor efectuate au constatat ca produsele livrate de către SC .X. SRL către .X. sro din Slovacia nu parănesc teritoriul Romaniei fiind directionate catre SC .X. SRL din Jud.X.

Prin adresa nr..X./IF/08.10.2010, Directia Judeteana pentru Accize și Operatiuni Vamale X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului .X. sub nr..X./18.10.2010, respectiv la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr..X./20.10.2010, a transmis Procesul verbal nr..X./IF/20.05.2010 și Procesul verbal nr..X./IF/07.10.2010, precum și raspunsul primit de la autoritatile fiscale din Slovacia, in urma solicitarii Compartimentului de Schimb International de Informatii prin intermediul formularului SCAC 2004, cu privire la tranzactiile intracomunitare desfășurate intre SC .X.SRL, CUI .X., din comuna .X., sat .X., nr.X, judetul .X. și operatorul intracomunitar .X. s.r.o. din Slovacia, CUI SK .X., care a achizitionat produsul combustibil ecologic pentru centrale termice de la SC .X. SRL.

Conform Procesului-verbal nr..X./20.05.2010, organele de inspectie fiscala DJAOV .X., au constatat că au fost efectuate tranzactii cu produse petroliere, respectiv combustibil ecologic pentru centrale termice, intre SC .X. SRL, .X. sro din Slovacia si SC .X.SRL din judetul .X..

In procesul-verbal nr..X./20.05.2010, la pag.3 s-a consemnat:

"Marfurile achizitionate de la .X. sro (de către SC .X.SRL) erau insotite de fișe tehnice de securitate, emise de vanzator la data de 01.03.2010, deși livrarile au fost efectuate dupa data de 20.04.2010, iar antrepozitul fiscal SC .X. SRL a fost autorizat sa functioneze incepand cu data de 01.04.2010."

Prin Nota explicativa data in fata organelor de inspectie in data de 17.05.2010, administratorul SC .X.SRL, declara ca produsele petroliere incarcate la antrepozitul fiscal SC .X. SRL, livrate către .X. sro din Slovacia și transportate de către .X. sro din Slovacia, le-a preluat prin firma sa SC .X.SRL și le-a directionat catre SC .X. SRL cu sediul in X str.X nr. X, CUI RO .X., prin intermediul aceluiași transportator. Totodata, declara ca SC .X.SRL, nu detine depozit propriu și ca nu are cunoștinta daca marfa provenea din Slovacia așa cum figureaza in documente, deoarece se intalnea cu reprezentantul .X. sro din Slovacia , D-L .X. cetățean maghiar, in .X..

Ca urmare a constatarilor la SC .X.SRL, organele de inspectie din cadrul DJAOV .X., au luat decizia transmiterii unei solicitari autoritatii fiscale din Slovacia pentru verificarea realitatii operatiunilor privind livrarile intracomunitare intre SC .X. SRL și .X. sro din Slovacia, iar ulterior, livrarile intracomunitare intre X din Slovacia și SC .X.SRL din judetul .X..

Dupa primirea raspunsului de la Autoritatea fiscala din Slovacia, a fost incheiat Procesul-verbal nr..X./07.10.2010, prin care s-a considerat necesar sa se stabileasca daca transportul de produse petroliere a fost efectuat de la SC .X. SRL din Romania la .X. sro din Slovacia, iar ulterior de la .X. sro din Slovacia la SC .X.SRL din judetul .X., Romania.

Din traducerea raspunsului primit de la Autoritatea fiscala din Slovacia rezulta faptul că *“marfa a fost transportata de la rafinaria .X., catre granita ungara și aproximativ la 5 km inaintea granitei, in orașul .X., in zona industrială bunurile au fost predate (transferate) catre firma SC .X.SRL”* de aici rezultând faptul ca marfa ce a făcut obiectul acestei tranzactii nu a parasit teritoriul Romaniei.

In urma verificarii s-a constatat ca societatea a facturat catre .X. sro din Slovacia combustibil ecologic pentru centrale termice, in luna aprilie 2010, dupa cum urmeaza:

- factura nr.EXOOOO1/15.04.2010, in valoare de .X. lei ,
- factura nr.EXOOOI4/21.04.2010, in valoare de .X. lei ,
- factura nr.EXOOO15/21.04.20 10, in valoare de .X. lei,
- factura nr.EX00034/27.04.2010, in valoare de .X. lei,
- factura nr.EX00035/27.04.2010, in valoare de .X. lei,
- factura nr.EX00072/30.04.20 10, in valoare de .X. lei,

Total facturat in aprilie 2010 =.X. lei

iar in luna mai 2010, dupa cum urmeaza :

- factura nr. EXOOI01/04.05.2010, in valoare de .X. lei,
- factura nr. EX00117/05.05.201 0, in valoare de .X. lei,

Total facturat in luna mai 2010 =.X. lei

Total general facturat catre .X. =.X. lei.

Ca urmare a verificarii realitatii operatiunilor intracomunitare desfășurate intre SC .X. SRL și .X. sro din Slovacia, s-au constatat urmatoarele:

In scrisorile de transport (CMR), documente care insotesc facturile aferente livrarilor intracomunitare, la rubrica 24 -receptia marfii , este specificat locul receptiei localitatea .X., cu mentiunea la rubrica 19- conventii speciale - bunurile au fost preluate de SC .X.SRL din judetul .X., confirmându-se faptul ca mărfurile nu au parasit teritoriul Romaniei. Aceleași mentiuni privitoare la receptia marfurilor pe teritoriul Romaniei se regasesc și in Documentul de insotire simplificat pentru circulatia intracomunitara a produselor accizabile deja eliberate pentru consum - formular DIS. Aceste documente sunt anexate in dosarul ce insotește Raportul de inspectie fiscala.

Din documentele verificate, puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre SC .X. SRL precum și cele transmise de catre DJAOV .X., in care sunt consemnate operatiunile economice dintre SC .X. SRL și .X. sro din Slovacia, rezulta faptul ca cele doua societati comerciale au disimulat realitatea operatiunilor de livrare intracomunitara prin crearea aparentei existentei acestor operatiuni care in fapt nu s-au realizat.

S-a constatat că au fost incalcate prevederile art.143 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare, motiv pentru care au fost stabilite diferente suplimentare privind TVA colectata in suma de .X. lei, precum și dobanzi si penalitati de intarziere

in suma de .X. lei, din care .X. lei reprezentand dobanzi de intarziere și .X. lei reprezentand penalitati de intarziere, calculate pana la data de 21.10.2011.

b) Livrari catre .X. Ltd Bulgaria

S-a constatat că SC .X. SRL a incheiat Contractul de vanzare produse petroliere nr..X.14.04.2010, cu .X. Ltd din Bulgaria, ce intră în vigoare din luna aprilie 2010.

Prin adresa nr..X./01.03.2011 Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul DGFP .X. a transmis Activitatii de Inspectie Fiscala formularul ANTIFRAUDA (SCAC 383) prin care Autoritatea Fiscala din Bulgaria furnizeaza autoritatilor romane informatii despre partenerul .X. Ltd ,CUI BG.X.. Autoritatea Fiscala din Bulgaria prezinta prin intermediul formularului ANTIFRAUDA constatările rezultate in urma controlului efectuat la societatea comerciala .X. Ltd din Bulgaria, care se referă la următoarele:

-diferentele intre sumele declarate de catre contribuabilul roman ca și livrări intracomunitare și cele declarate de catre contribuabilul bulgar ca și achizitie intracomunitara in trimestrele II-III.2010. Autoritatea fiscala din Bulgaria suspecteaza ca marfurile nu au părăsit niciodata teritoriul Romaniei, respectiv ca bunurile nu au intrat in Bulgaria;

-se suspecteaza o schema frauduloasa cu tranzactii fictive, cu aceleași bunuri cu scopul de a eluda TVA-ul, fraudă de tip "carusel", iar .X. Ltd ar fi trebuit sa se inregistreze in scopuri de TVA pe teritoriul Romaniei, mentionand faptul ca sunt implicate și alte firme din Romania, facandu-se nominalizarea acestor firme.

Nu se poate demonstra ca societatea bulgara a efectuat vreo activitate economica in Bulgaria.

S-au solicitat informatii și documente referitor la tranzactiile comerciale dintre cele doua firme, valoarea livrărilor, identificarea transportatorilor, precum și orice informatii suplimentare care se presupune ca prezintă importanta in elucidarea cazului. In final se precizeaza "*Va informam ca societatea noastră este o firma fantoma și nu mai este inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de 18.11.2010, la propunerea Agentiei Bulgare de Venituri.*"

In baza solicitarii Autoritatilor fiscale bulgare prin formularul ANTIFRAUDA (SCAC 383) s-a efectuat un control inopinat la SC .X. SRL finalizat prin Procesul-verbal nr.X din data de 25.03.2011. In urma acestui control s-a propus efectuarea unei inspectii fiscale generale la SC .X. SRL. Dupa inceperea inspectiei fiscale generale au fost dispuse controale inopinate in vederea stabilirii realitatii operatiunilor desfașurate privind livrarile de produse petroliere de la SC .X. SRL la societatile comerciale care sunt principalii furnizori și clienti ai SC .X. SRL, respectiv: XXXXXX.

De asemenea, s-a dispus verificarea realității transporturilor efectuate de catre firmele de transport de la locul de incarcare, respectiv din

localitatea .X. la locul de descărcare înscris în documentele de transport, adică localitatea X din Bulgaria, la următoarele societăți comerciale: XXXXXX.

Garda Financiară - Secția .X. a efectuat controale încrucișate la SC .X. SRL din .X., CUI .X. și la SC .X. SRL din .X., CUI.X.. Din controalele efectuate de către Garda Financiară au rezultat următoarele constatări care au fost consemnate în Nota de constatare seria BH nr..X. încheiată în data de 15.03.2011 pentru SC .X. SRL, respectiv în Nota de constatare seria BH nr.O.X. încheiată în data de 15.03.2011 pentru SC .X. SRL:

- cele două societăți comerciale verificate au fost angajate prin contracte ferme de către societatea comercială .X.Ltd Bulgaria să efectueze prestări servicii de transport a produselor petroliere livrate de SC .X. SRL către .X. Ltd Bulgaria.

1) SC .X. SRL CUI RO .X. nu deține mijloace proprii de transport motiv pentru care a închiriat un număr de 13 mijloace de transport (cap tractor + semiremorca cisterna) de la .X. SRL- CUI RO .X., conform contractului de închiriere încheiat la data de 01.06.2010. La punctul 13 din procesul verbal se consemnează: *"bunurile care au făcut obiectul transportului au fost descărcate în .X. - prin transvazare în alte autocisteme-așa cum rezultă din Nota explicativă luată domnului .X.-șef coloana transport."*

Din Nota explicativă dată în fața organelor Garzii Financiare .X. în data de 15.03.2011 de către administratorul pe perioadă nelimitată la SC .X. SRL - .X. - începând mandatul în data de 03.06.2010, precum și în calitate de șef de coloană (coordonator transport) la aceeași firmă, rezultă următoarele:

-domnul .X. a coordonat activitatea de prestări servicii transport a SC .X. SRL pentru livrările de produse petroliere de la SC .X. SRL către .X.Ltd Bulgaria. Se menționează faptul că documentele de însoțire a transporturilor împreună cu CMR-urile erau completate de un reprezentant al SC .X. SRL, comenzile de transport erau transmise telefonic de domnul .X.-administratorul .X.Ltd Bulgaria.

-mijloacele de transport erau dotate cu tahograf având diagrama pe fiecare zi de funcționare, diagramele nu s-au păstrat mai mult de 28 de zile.

-fiecare traseu avea aproximativ 410 km și se desfășurau pe ruta .X.-.X., având ca destinație .X. unde erau transvazate în alte cisterne lângă firma de transport .X..

-recepția marfii era făcută de către administratorul .X.Ltd Bulgaria sau de către un împuternicit al acesteia.

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către SC .X. SRL, respectiv documentele de însoțire a facturilor emise de SC .X. SRL pentru livrările de produse petroliere către .X.Ltd Bulgaria (scrisoare de transport-CMR, documentul de însoțire simplificat pentru produse petroliere-formular DIS) rezultă următoarele:

-pe aceste documente de insotire destinatia bunurilor, respectiv locul receptiei este înscrisa localitatea X din Bulgaria.

-la rubrica transportator din scrisoarea de transport-CMR este inscrista o singura firma de transport, in speta SC .X. SRL fara a fi mentionati transportatori succesivi așa cum rezulta din declaratia domnului .X..

-nu se face dovada existentei unor transportatori succesivi și implicit prin aceasta a faptului ca produsele petroliere livrate de catre SC .X. SRL catre .X.Ltd Bulgaria au parasit teritoriul Romaniei, cu documentele de transport care insotesc aceste livrari.

- pe facturi este imprințat locul, data și ora incarcarii marfurilor in mijloacele de transport, numele conducătorilor auto, numarul de inmatriculare al capului tractor, respectiv al cisternei.

S-a constatat ca același conducător auto, cu același mijloc de transport a efectuat transportul de la poarta societatii .X. SRL pe ruta X România-X Bulgaria in zile consecutive, operatiune care fizic nu poate fi realizata existând suspiciunea ca autocamioanele respective nu au parcurs in realitate aceasta distantă in conditiile in care din datele inscrise in CMR-uri nu exista transportatori succesivi. De altfel și din declaratia domnului .X. rezulta ca marfurile au fost transportate pe ruta X -.X., distanta fiind aproximativ 410 km

Exemplu:

-factura nr..X./26.06.2010 -transportator SC .X. SRL, conducator auto X pleaca de la poarta fabricii în data de 26.06.2010 ora 21.25 cu auto BH X CSMIBH 43 CSM,

-factura nr..X./27.06.2010 - transportator SC .X. SRL, conducator auto X X pleaca de la poarta fabricii in data de 27.06.2010 ora 13.30 cu auto BH X CSM/BH 43 CSM,

- factura nr.X/28.06.2010 - transportator SC .X. SRL, conducator auto XX pleaca de la poarta fabricii in data de 28.06.2010 ora 11.50 cu auto BH X CSM/BH 43 CSM.

2) SC .X. SRL CUI RO .X. nu detine mijloace proprii de transport motiv pentru care a închiriat un numar de 12 mijloace de transport (cap tractor + semiremorca cisterna) de la .X. SRL- CUI RO .X., conform contractului de inchiriere incheiat la data de 12.03.2010. La punctul 13 din procesul verbal se consemneaza: *"bunurile care au făcut obiectul transportului au fost descarcate in .X. -prin transvazare în alte autocisterne- așa cum rezulta din Nota explicativa luata domnului .X. -șef coloana transport."*

Din Nota explicativa data in fata organelor Garzii Financiare .X. in data de 15.03.2011 de catre domnul X in calitate de șef de coloana (coordonator transport) la aceeași firma, rezulta următoarele:

-domnul .X. a coordonat activitatea de prestari servicii transport a SC .X. SRL pentru livrarile de produse petroliere de la SC .X. SRL către .X.Ltd Bulgaria. Se mentioneaza faptul ca documentele de insotire a transporturilor impreuna cu CMR-urile erau completate de un reprezentant al SC .X. SRL, comenzile de transport erau transmise telefonic de catre domnul .X.-administratorul .X.Ltd Bulgaria.

-mijloacele de transport erau dotate cu tahograf avand diagrama pe fiecare zi de functionare, diagramele nu s-au pastrat mai mult de 28 de zile.

-fiecare traseu avea aproximativ 410 km și se desfașurau pe ruta .X.-.X., avand ca destinatie .X. unde erau transvazate alte cisterne langa firma de transport .X..

-receptia marfii era facuta de catre administratorul .X.Ltd Bulgaria sau de catre un imputemicit.

Din verificarea documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre SC .X. SRL, respectiv documentele de însoțire a facturilor emise de SC .X. SRL pentru livrarile de produse petroliere catre .X.Ltd Bulgaria (scrisoare de transport-CMR, documentul de insotire simplificat pentru produse petroliere-formular DIS) rezulta urmatoarele:

-pe aceste documente de insotire destinatia bunurilor, respectiv locul receptiei este înscrisa localitatea Ruse din Bulgaria.

-la rubrica transportator din scrisoarea de transport-CMR este inscrisa o singura firma de transport, in speta SC .X. SRL fara a fi mentionati transportatori succesivi așa cum rezulta din declaratia domnului .X..

-nu se face dovada existentei unor transportatori succesivi și implicit prin aceasta a faptului ca produsele petroliere livrate de catre SC .X. SRL catre .X.Ltd Bulgaria au parasit teritoriul Romaniei cu documente de transport care însoțesc aceste livrari.

- pe facturi este imprimat locul, data și ora încarcării marfurilor in mijloacele de transport, numele conducatorilor auto, numarul de înmatriculare al capului tractor, respectiv al cisternei.

S-a constatat ca același conducator auto, cu același mijloc de transport a efectuat transportul de la poarta societatii .X. SRL pe ruta X Romania – X Bulgaria in zile consecutive, operatiune care fizic nu poate fi realizata existand suspiciunea ca autocamioanele respective nu au parcurs In realitate aceasta distantă în conditiile in care din datele înscrise in CMR-uri nu exista transportatori succesivi. De altfel și din declaratia domnului .X. rezulta ca marfurile au fost transportate pe ruta X -.X., distanta fiind de aproximativ 410 km.

3) SC LIVIANDRE PROD COM SRL CUI R0 X;

Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul DGFP .X. a transmis adresa nr..X./18.03.2011 comunicata de DGFP .X.-Biroul Judetean de Informatii Fiscale, inregistrata la DGFP .X. sub nr..X./24.03.2011, respectiv la

Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr..X./25.03.2011. Alaturat adresei este transmis procesul verbal nr..X./09.03.2011 privind controlul inopinat efectuat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP .X.-Activitatea de Inspectie Fiscala referitor la activitatea de prestari sevicii intracomunitare (transport) realizata de catre SC .X. SRL .X. CUI RO .X., pentru partenerul .X.Ltd Bulgaria.

Controlul inopinat a fost efectuat ca urmare a solicitarii Autoritatii Fiscale din Bulgaria prin formularul ANTIFRAUDA (E_BG_RO_X) privind relatiile comerciale dintre SC .X. SRL .X. CUI RO .X. și contribuabilul bulgar .X.Ltd referitor la livrarile de produse petroliere de la SC .X. SRL catre .X.Ltd. Din continutul procesului verbal nr..X./09.03.2011 incheiat de AIF .X. și documentele anexate la acesta rezulta urmatoarele:

-intre SC .X. SRL .X. in calitate de carauș și .X.Ltd in calitate de beneficiar, a fost incheiat contractul de transport nr.X/01.05.2010 avand ca obiect *"transportul de catre carauș la solicitarea beneficiarului de marfuri constand in diferite tipuri de combustibili lichizi. Predarea marfurilor spre incarcare se va face de la depozitul punctul de lucru al tertului cu care beneficiarul a contractat vanzarea/cumpararea marfurilor contractate."*

-pe CMR-urile puse la dispozitie de catre SC .X. SRL .X. la expeditor figureaza SC .X. SRL și la destinatar .X.Ltd, locul prevazut pentru descarcarea marfii fiind localitatea X din Bulgaria.

-la intrebarea nr.7 *"Precizati unde au fost bunurile incarcate și unde au fost descarcate"* din Nota Explicativa data de domnul .X.-administrator și asociat unic al SC .X. SRL .X., la solicitarea organelor de inspectie fiscala din cadrul AIF .X., raspunsul a fost: *"bunurile au fost incarcate din Rafinaria Crișana .X. și au fost descarcate la .X."*. Rezulta căși in cazul SC .X. SRL, la fel ca și in cazul SC .X. SRL și SC .X. SRL, au fost disimulate operatiunile de livrari intracomunitare de produse petroliere de la SC .X. SRL catre .X.Ltd Bulgaria, in sensul ca marfurile transportate nu au parasit teritoriul Romaniei așa cum rezulta din declaratiile persoanelor care reprezinta firmele de transport, declaratiile acestora contrazic documentele de transport prezentate de SC .X. SRL privind justicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata.

4) SC .X. SRL CUI RO .X.

Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP .X. prin adresa nr.X/04.10.2011, înregistrată la AIF sub nr..X./11.10.2011 a transmis raspunsul la solicitarea AIF .X. nr..X./21.09.2011 de efectuare a unui control inopinat privind prestarile de servicii transport de catre SC .X. SRL .X. CUI RO .X. pentru .X.Ltd din Bulgaria.

Aceste operatiuni de transport se refera la livrarile de produse petroliere de la SC .X. SRL catre .X.Ltd.

Prin adresa AIF .X. se comunica urmatoarele:

-asociatii firmei sunt domnii .X. și .X. ;

-societatea nu functioneaza la sediul social declarat, avand comportament specific societatiilor de tip fantoma, impotriva reprezentantilor legali ai societatii fiind întocmite sesizarile penale nr..X./29.01.2010 și nr..X./29.12.2010 pentru savarșirea faptelor prevazute de art.4, respectiv art.9 alin.1 lit.b) și f) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale;

-societatea nu mai depune declaratii din data de 26.07.2010, este in stare de faliment din data de 29.10.2010, neputand fi declarata inactiva intrucat este sub incidenta Legii nr.85/2006.

Prin aceeași adresa AIF .X. comunica faptul ca SC .X. SRL și SC .X. SRL, pentru care s-a solicitat efectuarea unui control încrucișat privind prestarile servicii-transport în relatia SC .X. SRL catre .X.Ltd urmeaza a fi cuprinse în programul de verificare și rezultatele controlului vor fi transmise ulterior.

Ca urmare a constatarilor organelor de inspectie fiscala, rezultate în urma finalizarii inspectiei fiscale generale desfașurata la SC .X. SRL, **consecintele fiscale sunt urmatoarele:**

SC .X. SRL a aplicat scutirea de TVA în conformitate prevederile art.143 alin.2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare, pentru livrarile de produse petroliere catre .X.Ltd din Bulgaria.

În urma inspectiei fiscale generale s-a constatat ca pentru livrarile de produse petroliere realizate de SC .X. SRL catre .X.Ltd in perioada 01.01.2010-28.02.2011, prin intermediul firmelor de transport, in valoare totala de .X. lei, societatea comercială nu a putut face dovada realitatii operatiunilor intracomunitare, respectiv nu a putut face dovada ca produsele petroliere au parasit teritoriul Romaniei - conditie esentiala pentru a putea beneficia de scutire de TVA in conditiile prevazute de lege fiind dovada efectuarii transportului marfurilor dintr-un stat membru în alt stat membru al UE.

Prin Nota explicativa data in fata organelor de inspectie fiscală, reprezentantul legal al SC .X. SRL dl .X. invoca clauza "franco fabrica" referitoare la obligatiile partilor în privinta organizarii și efectuării transportului, respectiv : "*Noi am încheiat contract cu cumparatorul și in conformitate cu acesta, transportul cadea în sarcina cumparatorului, pe cale de consecință și organizarea transportului*" (extras din Nota explicativa din data de 10.03.2011, data în fata organelor de inspectie fiscala cu ocazia efectuării controlului inopinat finalizat cu Procesul verbal nr..X./25.03.2011, in urma caruia s-a dispus efectuarea inspectiei fiscale generale).

Pentru livrarile intracomunitare de bunuri societatea a aplicat scutirea de TVA cu drept de deducere, conform prevederilor art.143,alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile

ulterioare. În justificare, a prezentat documentele prevazute la art.10 alin.1) din Ordinul MFP 2226/2006, modificat prin OMFP nr.2421/2007, modificat prin OMFP nr.3419/2009, respectiv factura in care este mentionat codul de inregistrare atribuit cumparatorului in alt stat membru si CMR, contracte incheiate cu beneficiarii, dar datele înscrise în documentele care atesta efectuarea transporturilor nu corespund realitatii fiind contrazise prin Notele explicative in care reprezentantii firmelor de transport recunosc faptul ca marfurile nu au parasit teritoriul Romaniei, iar una dintre firmele de transport, respectiv SC x SRL din .X. are comportament de firma fantoma dupa cum rezulta din informatiile primite de la AIF .X., impotriva reprezentantilor acestei firme au fost facute plangeri penale pentru evaziune fiscală.

Referitor la cea de a doua cerință privind scutirea de TVA pentru livrarile intracomunitare, respectiv validitatea Codului de TVA din formularul ANTIFRAUDA (SCAC 383) primit de la Autoritatea Fiscală din Bulgaria rezulta ca partenerul intracomunitar .X.Ltd din Bulgaria are comportament de societate fantoma avand declarat invalid Codul de TVA din data de 18.11.2010 la propunerea Agentiei Bulgare de Venituri.

Ca urmare, s-a constatat că au fost încălcate prevederile art.143 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, motiv pentru care au fost stabilite diferente suplimentare privind TVA colectata, potrivit art.140 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completările ulterioare, in suma de .X. lei lei.

Pentru debitele suplimentare de TVA societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere in suma de .X. lei, din care .X. lei reprezentand dobanzi de îtarziere și .X. lei reprezentand penalitati de Intarziere, calculate pana la data de 21.10.2011.

De asemenea, s-a constatat că în perioada verificata SC .X. SRL a inregistrat livrari de produse petroliere catre X din Grecia, codul de TVA .X.. Prin intermediul Biroului Judetean de Informatii Fiscale au fost solicitate Autoritatilor Fiscale din Grecia informatii suplimentare privind realitatea acestor livrari intracomunitare, prin formularul SCAC 2004. Pana la data finalizarii inspectiei fiscale generale nu s-a primit raspuns de la Autoritatile Fiscale din Grecia.

In functie de rezultatele primite de la Autoritatile Fiscale din Grecia si a implicatiilor fiscale pe care acestea le-ar genera, organele de inspectie fiscala isi rezerva dreptul reverificarii operatiunilor derulate si eventualele modificari ale bazei impozabile precum si a impozitelor aferente, datorate bugetului general consolidat.

În perioada verificata SC .X. SRL înregistreaza venituri, din activitatea de livrari produse petroliere la intern pentru care a aplicat cota standard de TVA de 19% respectiv 24%,conform prevederilor art140 alin.(I)

din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Principalii clienti interni ai societatii in perioada verificata sunt:

- SC .X. SRL CUI RO X;
- SC .X. SRL CUI RO X;
- SC .X. SRL CUI RO X

Pentru cele trei societati comerciale au fost dispuse inspectii fiscale generale.

La SC .X. SRL inspectia fiscala generala a fost finalizata prin Raportul de Inspectie Fiscala Generala nr..X./17.06.2011. Totodata, a fost încheiat procesul verbal nr..X./14.10.2011 în urma căruia s-a făcut plangere penala, în conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

La SC .X. SRL și SC .X. SRL sunt în curs de desfășurare inspectii fiscale generale. In functie de rezultatele acestor inspectii fiscale generale și in cazul in care rezultatele acestora vor influenta din punct de vedere fiscal relatia cu SC .X. SRL, organele de inspectie fiscala își rezerva dreptul realizarii unui control în urma căruia sa se puna de acord aceste constatari.

Organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de X lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, pe perioada 26.07.2010 – 27.09.2010, având în vedere că pentru **contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator**, pe luna iunie 2010, societatea nu a depus declarație rectificativă, însă în luna august a declarat cu X lei în plus față de suma datorată.

Prin adresa nr..X./05.10.2011 Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție solicită Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. transmiterea tuturor actelor administrative fiscale întocmite ca urmare a verificării SC .X. SRL, în vederea efectuării cercetărilor în dosarul nr.X/P/2011.

Cu adresa nr..X./02.11.2011 Direcția generală a finanțelor publice a județului .X.- Activitatea de inspecție fiscală, transmite Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție, actele administrative încheiate ca urmare a inspecției fiscale la SC .X. SRL, respectiv: Decizia de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, Raportul de inspecție fiscală nr..X./27.10.2011, Dispoziția nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, Decizia nr.F-BH .X./27.10.2011 privind nemodificarea bazei de impunere și Procesul verbal nr..X./20.10.2011, iar cu adresa nr..X./14.11.2011 se transmit copii ale

documentelor în baza cărora au fost întocmite actele administrative fiscale, în vederea cercetării penale ce face obiectul dosarului penal nr.X/P/2011.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivele societatii contestatoare si constatarile organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma totală de X lei, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit;
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit ;
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ;
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, precum și

cu privire la diminuarea pierderii fiscale cu suma de .X. lei, pe anul 2009, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au transmis Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție actele de inspecție fiscală încheiate în vederea stabilirii dacă faptele constatate se încadrează în prevederile art.9 alin.1 lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, și dacă se impune sau nu începerea urmăririi penale față de administratorul societății contestatoare.

În fapt, prin adresele nr..X./02.11.2011 și nr..X./14.11.2011, organele de inspecție fiscală au înaintat către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție toate documentele analizate de organele de inspecție fiscală care au stat la baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-BH .X./27.10.2011, act administrativ fiscal în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, Dispoziția nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și Decizia nr.F-BH .X./27.10.2011 privind nemodificarea bazei de impunere în vederea stabilirii dacă pentru faptele constatate se impune începerea urmăririi penale față de administratorul societății pentru infracțiunea prevăzută de art.9 alin.1 lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Prin adresa nr..X./02.11.2011 a fost transmis organelor de cercetare penală și Procesul verbal nr..X./20.10.2011 în baza căruia urma să fie emisă sesizare penală, sesizare care nu s-a mai transmis ca urmare a solicitării Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție de transmitere a tuturor documentelor întocmite ca urmare a

verificărilor efectuate la SC .X. SRL, în vederea realizării cercetărilor penale în dosarul nr.X/P/2011.

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

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

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

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale de plată, în sumă totală de .X. lei și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității operațiilor comerciale derulate între societatea contestatoare, clienții acesteia și transportatori având în vedere că organele abilitate au constatat că bunurile livrate de societate nu au părăsit teritoriul României, respectiv că aceste operațiuni s-au derulat prin intermediul unor societăți de *”tip fantoma”*.

Se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două 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.449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art.183 (1) lit.a), devenit art.214 (1) lit.a), după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că **”întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin (2), din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”**

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

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

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că. *„în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea de reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoarea 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, în atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că prin adresele nr..X./02.11.2011 și nr..X./14.11.2011 s-au înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție toate documentele analizate de organele de inspecție fiscală care au stat la baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./27.10.2011 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, Dispoziția nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și Decizia nr.F-BH .X./27.10.2011 privind nemodificarea bazei de impunere, în interesul cercetărilor care se efectuează în Dosarul 51/P/2011 privind activitatea SC .X. SRL.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată de câte ori este vădit că soluționarea laturii penale a cauzei are o înrâurire 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 (hotărârea Marcks contra Belgiei din 16.06.1979 și hotărârea Beian contra României din 06.12.2007).

Având în vedere că faptele constatate au generat obligații fiscale constând în impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora, stabilite prin Decizia de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale prin Dispoziția nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, contestate, ce fac obiectul urmăririi penale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate pronunța asupra fondului cauzei până la finalizarea laturii penale, având în vedere principiul de drept conform căruia *“penalul ține in loc civilul”*, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale.

Conform celor precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, se va suspenda soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

De asemenea, pct.10.1 din OPANAF nr.2137/2011 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. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instrucțiuni.”

Având în vedere cele de mai sus expuse și în conformitate cu art.214 alin.(1) lit.a), art.216 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va suspenda soluționarea contestației împotriva Deciziei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, până la soluționarea laturii penale.

2. Referitor la suma de X lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale pentru accidente de muncă datorată de angajator, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accesoriile stabilite pentru neplata la termen a contribuției de asigurări sociale pentru accidente de muncă datorată de angajator în condițiile în care prin contestație nu se aduc argumente cu privire la aceste constatări.

Perioada verificată: 26.07.2010 – 27.09.2010.

În fapt, s-au calculat accesorii în sumă de X lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere având în vedere că pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, pe luna iunie 2010, având în vedere că societatea nu a depus declarație rectificativă, însă în luna august a declarat, în Declarația 102, cu X lei în plus față de suma datorată.

Deși prin contestația formulată, SC .X. SRL contestă întreaga sumă stabilită suplimentar prin decizia de impunere contestată, nu se aduc argumente referitoare la accesoriile în sumă de X lei calculate pentru neplata la termen a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.1 lit.b) și d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

b) motivele de fapt și de drept; [...]

c) dovezile pe care se întemeiază;”

coroborate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căreia *“2.5. 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.”*

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

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. 1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecătii trebuie să o dovedească*”.

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.

Totodată, prin Decizia nr.3250 în dosarul nr.935/57/2009 Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.

În baza celor reținute și având în vedere că **S.C. .X. SRL** deși contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-BH .X./27.10.2011, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, în temeiul art.216 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare

coroborat cu pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, se va respinge contestația ca nemotivată pentru la accesoriile în sumă de X lei calculate pentru neplata la termen a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator.

3. Referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 nu a fost emisă de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală.

În fapt, prin Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 s-a dispus nemodificarea bazei de impunere a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale pe perioada 01.01.2010 – 28.02.2011.

Prin contestația formulată societatea contesta și Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.205 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră :

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

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

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

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

“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, conform căroră:

„(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:

“Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”,

De asemenea, potrivit prevederilor art.2 și art.3 din OMFP nr.1267/2006 pentru aprobarea formularului *"Decizie privind nemodificarea bazei de impunere"*, cu modificările și completările ulterioare:

“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 b din Anexa 2 Instrucțiuni de completare a formularului *"Decizie privind nemodificarea bazei de impunere"* la OMFP nr.1267/2006, cu modificările și completările ulterioare:

“a) Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru stabilirea obligațiilor fiscale, conform

Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

b) Decizia privind nemodificarea bazei de impunere se va emite la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, numai în cazul în care se constată că toate obligațiile bugetare care au făcut obiectul inspecției fiscale au fost corect determinate.”

Din coroborarea, prevederilor legale invocate, precum și pentru faptul că prin Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 nu prevede stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina societății, și nu este un act administrativ fiscal emis de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența structurii teritoriale cu atribuții de soluționare a contestațiilor, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală neavând competența materială de soluționare a contestației formulată împotriva acestui act administrativ fiscal.

Prin urmare, pentru capatul de cerere privind Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 dosarul contestației S.C. .X. SRL va fi transmis Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. - Activitatea de Inspecție Fiscală, în calitate de organ emitent al deciziei de nemodificare a bazei de impunere contestată, în vederea înaintării spre competență soluționare, Serviciului de soluționare a Contestațiilor din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X..

4. Referitor la contestația formulată împotriva Procesului - verbal nr..X./02.11.2011, se reține că acesta 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.

Având în vedere considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3), art.216 alin.(1) și alin.(4) din O.G. 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.2137/2011 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 S.C. .X. SRL prin administratorul judiciar provizoriu CASA DE INSOLVENTA .X. FILIALA .X. SPRL, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit;
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit ;
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ;
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

precum și împotriva Dispoziției nr..X./27.10.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, prin care s-a dispus **diminuarea pierderii fiscale în sumă de .X. lei pe anul 2009**.

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

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulata de SC .X. SRL, prin administratorul judiciar provizoriu CASA DE INSOLVENTA .X. FILIALA .X. SPRL, împotriva Deciziei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru **suma de X lei** reprezentând accesorii calculate pentru neplata la termen a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajat.

3. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind contestația formulată de SC .X. SRL, prin administratorul judiciar provizoriu CASA DE INSOLVENTA .X. FILIALA .X. SPRL, împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BH .X./27.10.2011 și transmiterea acesteia Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. - Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al deciziei de nemodificare a bazei de impunere, în vederea înaintării acesteia, spre competență soluționare Serviciului de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X..

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la comunicare.

X

DIRECTOR GENERAL