



# MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor



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

## **DECIZIA NR. 1 / 2013**

privind soluționarea contestației depusă de  
**S.C. .X.S.R.L.** înregistrată la  
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor -  
Agenția Națională de Administrare Fiscală  
sub nr.907105/17.07.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./12.07.2012 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.X/17.07.2012 asupra reluării procedurii administrative de soluționare a contestației formulată de **S.C. .X.S.R.L.** cu sediul în .X., Str.X, nr.X, județul X, Cod unic de înregistrare RO X, J3X/1993.

**S.C. .X.S.R.L.** contestă Procesul verbal nr..X./21.08.2002 emis de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

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

Prin Decizia nr..X./13.11.2002 privind soluționarea contestației formulată de **S.C. .X.S.R.L.** emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. s-a dispus suspendarea soluționării contestației în temeiul art.10 alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, în vigoare la data

respectivă, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa nr..X./12.07.2012 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/17.07.2012, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a transmis în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva Procesului verbal nr..X./2002 emis de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X., Decizia penală nr..X./25.01.2011, definitivă, pronunțată de Curtea de Apel .X. în Dosarul nr..X./3/2004 și Decizia civilă nr..X. R/07.04.2011, irevocabilă, pronunțată de Tribunalul Municipiului .X. în Dosarul nr..X./318/2008.

Având în vedere că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 10.1 și pct.14.4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, dar și cu faptul că la data pronunțării definitive și irevocabile a instanței judecătorești societatea se regăsea la poziția nr.X din Anexa 2 din Ordinul nr.3565/2011 pentru modificarea Ordinului nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **S.C. .X.S.R.L.**

**I. S.C. .X. S.R.L. contestă Procesul verbal nr..X./21.08.2002 emis de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X., precizând următoarele:**

Referitor la constatarea organelor de control potrivit căreia nu rezultă natura și felul serviciilor, precum și persoanele fizice care le-au executat, contestatoarea precizează că acestea sunt evidențiate distinct în contractele încheiate cu furnizorii, respectiv, beneficiarii serviciilor prestate, întrucât contractele au fost încheiate cu societăți comerciale cu personalitate juridică și nu cu persoane fizice.

Totodată, **S.C. .X. S.R.L.** susține că realitatea serviciilor prestate de SC .X. SRL și SC .X. SRL se reflectă în facturile emise de către acestea, iar natura serviciilor prestate este menționată în contractele încheiate de cele două societăți cu contestatoarea.

Referitor la constatarea organului de control conform căreia **S.C. .X. S.R.L.** a încasat și facturat comision pentru păcura aprovizionată de la SC .X. SA și livrată la SC .X.SA, societatea precizează că are contract de comision încheiat cu SC .X.SA pentru păcura livrată de la SC .X. SA, iar în cazul în care necesarul nu este acoperit de acest furnizor, în anexa nr..X./03.09.2001 la contractul de comision este prevăzut comision și pentru păcura aprovizionată de la alte rafinării.

În ceea ce privește precizarea organului de control că **S.C. .X. S.R.L.** trebuia să achite o cotă procentuală de până la 60% din comisionul și adaosul comercial încasat de la beneficiarii sai la SC .X. SRL, contestatoarea precizează că nu a depășit cota procentuală de până la 60% conform clauzelor contractuale.

Cu privire la cheltuielile cu serviciile în sumă de .X. lei considerate nedeductibile de către organele de control pe motiv că nu sunt justificate cu un contract scris și pentru că nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora, **S.C. .X. S.R.L.** precizează că are contracte încheiate cu toți prestatorii de servicii.

De asemenea, contestatoarea menționează că în cazul facturilor emise de SC .X. SRL organele de control au recalculat impozitul pe profit, stabilind un debit suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

Contestatoarea precizează că în mod similar au procedat organele de control și cu taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de prestări servicii și au stabilit un debit suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

**II. Prin Procesul verbal nr..X./21.08.2002 organele de control din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Județului .X., au constatat următoarele:**

În urma verificărilor efectuate organele de control au stabilit că din documentele prezentate, respectiv contracte, anexe, facturi, nu rezultă natura, felul serviciilor prestate și nici persoanele care au prestat serviciile în ceea ce privește relațiile comerciale ale **S.C. .X. S.R.L.** cu S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.A.

În data de 19.01.2001 între contestatoare și S.C. .X. S.R.L. a fost încheiat un contract de colaborare care a avut ca obiect efectuarea operațiunilor de supraveghere a derulării contractului comercial de comision încheiat de **S.C. .X. S.R.L.**, în calitate de comisionar, și S.C. .X. S.A., în calitate de comitent.

La solicitarea organelor de control făcută numitului .X. de a nominaliza persoanele care s-au ocupat de derularea contractelor, acesta a răspuns că nu este mandatat de S.C. .X. S.R.L. să facă aprecieri asupra personalului acestei societăți.

În urma acțiunilor întreprinse de organele de control de a verifica realitatea serviciilor facturate de S.C. .X. S.R.L. s-a constatat că aceasta avea înregistrate în evidența contabilă facturi cu mențiunea "*prestări servicii conform contract S.C. .X. S.R.L.*" emise de S.C. .X. S.R.L. cu care avea încheiat un contract de prestări servicii.

Din analiza contractului dintre S.C. .X. S.R.L. în calitate de beneficiar și S.C. .X.S.R.L. în calitate de prestator, se constată că acest contract este semnat din partea prestatorului de domnul .X. în calitate de director de zonă, iar facturile emise către beneficiar au la rubrica "*Date privind expediția*" numele aceleași persoane, care în realitate nu există, nefiind înregistrate în evidențele organelor de poliție.

Totodată, organele de control au transmis la sediul S.C. .X.S.R.L. o adresă cu confirmare de primire prin care au solicitat o copie a contractelor și/sau comenzilor dintre această societate și S.C. .X. S.R.L., respectiv numărul, data și valoarea facturilor emise de prestator aferente serviciilor **S.C. .X. S.R.L.**, precum și modalitatea de decontare a acestora, dar și numele, prenumele și datele de identificare ale persoanelor care au realizat efectiv serviciile privind operațiunile comerciale ale contestatoarei, adresă care a fost returnată cu mențiunea "*Destinatar necunoscut*".

Având în vedere cele prezentate anterior, organele de control au stabilit că pentru serviciile prevăzute în contractul de colaborare încheiat în data de 19.01.2001 între **S.C. .X. S.R.L.** și S.C. .X. S.R.L., contestatoarea nu face dovada naturii serviciilor prestate, a persoanelor fizice care au prestat efectiv aceste servicii, deci nu se demonstrează realizarea acestora.

În data de 01.04.2001 **S.C. .X. S.R.L.**, în calitate de beneficiar, a încheiat un contract de consultanță pentru afaceri și management cu S.C. .X. S.R.L., în calitate de prestator, având ca obiect efectuarea de prestări servicii în domeniul financiar, management, dezvoltare, afaceri publice.

La solicitarea organelor de control către administratorul societății .X. de a prezenta efectiv natura și felul serviciilor prestate, precum și persoanele fizice care au executat aceste servicii, acesta nu a putut să prezinte documente care să justifice prestările de servicii și nici nu a indicat numele persoanelor care au desfășurat activitate în numele S.C. .X. S.R.L.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au stabilit că pentru facturile emise de S.C. .X. S.R.L. nu se poate face dovada că sunt aferente realizării veniturilor din perioada de realizare a acestora fiind încălcate prevederile legale în vigoare la acea dată.

În data de 12.01.2001 între **S.C. .X. S.R.L.** în calitate de comisionar, și S.C. .X. S.A., în calitate de comitent, a fost încheiat un contract comercial de comision având ca obiect livrarea de către contestatoare a produsului păcură aprovizionată de la .X. Sucursala .X..

În ceea ce privește veniturile încasate de la S.C. .X. S.A., organele de control au constatat că acestea au fost facturate nelegal atât cu titlu de comision, cât și ca adaos comercial inclus în prețul produsului, contrar prevederilor Codului Comercial și a contractului de comision încheiat de această societate cu contestatoarea.

Prin urmare, organele de control au constatat că activitatea desfășurată de **S.C. .X. S.R.L.** a avut ca și consecință diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat, iar responsabilitatea îi aparține administratorului societății, respectiv domnul .X., întrucât a acceptat înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi pentru care nu se poate demonstra că ar avea la bază operațiuni reale și a efectuat înregistrări inexacte care au avut drept consecință denaturarea cheltuielilor și rezultatelor financiare.

În consecință, la data de 27.09.2002, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. a formulat plângere penală către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X., împotriva domnului .X., administratorul **S.C. .X. S.R.L.**, sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.13 din Legea nr.87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale și de art.40 din Legea contabilității nr.82/1991, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.61/2001, arătând că în perioada 01.04.2001-31.01.2002 au fost înregistrate în evidența contabilă facturi fiscale aferente unor prestări de servicii a căror realitate nu poate fi demonstrată care au dus la prejudicierea bugetului de stat cu suma totală de X lei, reprezentând impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată, precum și accesorii aferente acestora.

**III. Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:**

**1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, cauza**

**supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. în condițiile în care instanța de judecată s-a pronunțat pe latură civilă, prin decizie definitivă, în sensul restituirii către petentă a sumelor reprezentând debite stabilite de organele de control prin actul de control contestat**

**În fapt**, organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. au încheiat Procesul verbal nr..X./21.08.2002, contestat, prin care au stabilit în sarcina **S.C. .X. S.R.L.** obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .X. lei.

Prin contestația formulată **S.C. .X. S.R.L.** nu recunoaște ca fiind datorată suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

Prin adresa nr..X./27.09.2002 Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. a sesizat organele de urmărire penală ale Tribunalului Județean .X. sub aspectul săvârșirii de către administratorul **S.C. .X. S.R.L.** a infracțiunii prevăzute de art.13 din Legea nr.87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale și de art.40 din Legea contabilității nr.82/1991, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.61/2001.

Prin Decizia nr..X./13.11.2002, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. a suspendat soluționarea contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva Procesul verbal nr..X./21.08.2002, până la soluționarea definitivă a laturii penale, în conformitate cu art.10 alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată prin adresa nr..X./12.07.2012 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/17.07.2012, asupra reluării procedurii administrative de soluționare a contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** având în vedere soluționarea definitivă a laturii penale prin pronunțarea Curții de Apel .X. a Deciziei penale nr..X./25.01.2011 în Dosarul nr..X./X/2008.

Prin Decizia penală nr..X./19.07.2010 pronunțată de Tribunalul .X. în Dosarul nr..X./X/2008, definitivă prin Decizia penală nr..X./25.01.2011 pronunțată de Curtea de Apel .X., instanța a admis recursul declarat de numitul .X. și partea

responsabilă civilmente **S.C. .X. S.R.L.** și în baza art.11 pct.2 lit.a raportat la art.10 lit.a) a Codului de procedură penală și art.13 alin.(2) din același act normativ, instanța a decis achitarea domnului .X. pentru infracțiunea prevăzută la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.41 alin.(2) și art.13 din Codul penal.

De asemenea, în dispozitivul sentinței judecătorești definitive, mai sus amintite, se precizează următoarele: **“Respinge acțiunea civilă formulată de către partea civilă Statul român prin ANAF reprezentată prin DGFP Vâlcea și DGFP .X. , împotriva numitului .X., în solidar cu partea responsabilă civilmente S.C. .X.S.R.L. și, în consecință, dispune restituirea sumelor nedatorate stabilite prin Procesul verbal de control nr..X. din 21.08.2002, întocmit de DGFP .X., cu majorările și penalitățile de întârziere achitate de partea responsabilă civilmente S.C. .X.S.R.L.”**

Totodată, **S.C. .X.S.R.L.** a solicitat în instanță anularea titlurilor executorii nr..X./14.10.2003 care formează obiectul dosarului de executare nr..X./14.10.2003, prin care a fost obligată la plata sumei de .X. lei, solicitând, până la soluționarea contestației, suspendarea executării silite

Prin Sentința civilă nr..X./13.05.2004 pronunțată de Judecătoria sector X .X., instanța judecătorească a respins contestația la executare, ca neîntemeiată și a reținut în conținutul deciziei că în temeiul titlurilor executorii nr..X./14.10.2003 emise de DGFP .X. a fost începută executarea silită a **S.C. .X.S.R.L.** pentru sumele stabilite prin Procesul verbal nr..X./20.08.2002 contestat.

Sentința civilă nr..X./13.05.2004 pronunțată de Judecătoria sector X .X. rămasă irevocabilă prin Decizia civilă nr..X. R pronunțată de Tribunalul Municipiului .X. prin care s-a decis anularea titlurilor executorii nr.X-X din data de 14.10.2003 emise de Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și anularea executării silite care formează obiectul dosarului de executare nr..X./14.10.2003, prin care **S.C. .X.S.R.L.** a fost obligată la plata sumei de .X. lei.

**În drept**, art. 214 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

coroborat cu prevederile art.415 alin.(1), “ Hotărâri executorii” din Codul de procedură penală, care precizează:

**“Hotărârile instanțelor penale devin executorii la data când au rămas definitive”.**

Din interpretarea textelor de lege rezultă că hotărârea instanței penale cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă trebuie respectată în soluționarea contestației de la data rămânerii acesteia definitive.

Prin Decizia penală nr..X./19.07.2010 pronunțată de Tribunalul .X. în Dosarul nr..X./X/2008, definitivă prin decizia penală nr..X./25.01.2011 pronunțată de Curtea de Apel .X., se reține că instanța judecătorească în baza art.11 pct.2 lit.a) raportat la art.10 lit.a) și art.13 alin.2) din Codul de procedură penală achită pe numitul .X. administratorul **S.C. .X. S.R.L.** pentru infracțiunea prevăzută la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 care precizează:

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

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

coroborat cu art.41 alin(2) și art.13 din Codul penal.

De asemenea, se reține că în dispozitivul sentinței judecătorești definitive, mai sus amintite, se precizează următoarele: Respinge acțiunea civilă formulată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. împotriva numitului .X., în solidar cu partea responsabilă civilmente **S.C. .X. S.R.L.** și, în consecință, înlătură dispoziția privind încetarea procesului penal față de inculpat, în baza art.11 pct.2 lit.b) raportat la art.10 lit.g) din Codul de procedură penală, pentru infracțiunea prevăzută de art. 9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.41 alin.(2) și art.13 din Codul penal.

Totodată, în dispozitivul sentinței judecătorești definitive, mai sus amintite, se precizează următoarele: *“... restituirea sumelor nedatorate și stabilite prin procesul verbal nr..X./21.098.2002, întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X., cu majorările și penalitățile de întârziere achitate de partea responsabilă civilmente **S.C. .X.S.R.L.***

*Înlătură mențiunea din sentință privind anularea facturilor cu seriile și numerele X nr..X./03.05.2001, .X. nr..X./02.10.2001, .X. nr..X./24.10.2001, .X. nr..X./30.11.2001, .X. nr..X./15.11.2001, .X. nr..X./31.12.2001, .X. nr..X./31.05.2001, .X. nr..X./12.08.2001.”*

Din Decizia penală nr..X./25.01.2011, definitivă, pronunțată de Curtea de Apel .X. se reține că în anul 1993 numitul .X. a înființat **S.C. .X. S.R.L.** al cărui obiect de activitate l-a constituit, printre altele, comercializarea de produse petroliere.

La data de 12.01.2001, între **S.C. .X.S.R.L.**, în calitate de comisionar, și SC .X. SA, în calitate de comitent, s-a încheiat contractul comercial de comision nr. X, pentru perioada 15.01.2001-31.12.2001, având ca obiect livrarea



de către comisionar a produsului păcură de la producătorul .X. SA – Sucursala .X., iar în cazul în care necesarul de păcură nu putea fi asigurat exclusiv de la Rafinăria .X., comisionarul să livreze, potrivit actului adițional nr..X./03.09.2001 la contractul de comision, diferența de cantitate de la alte rafinări din țară, la același curs sau cu un preț mai mic.

În luna ianuarie 2001, **S.C. .X.S.R.L.** prin .X. și SC .X. SRL prin .X. au încheiat un contract de colaborare al cărui obiect îl constituia supravegherea derulării contractului de comision nr..X./12.01.2001, încheiat între **S.C. .X. S.R.L.** și SC .X. SA, în sensul că numitul .X. urma să se ocupe de primirea comenzilor de la SC .X. SA pentru a le transmite producătorilor de păcură cu care contestatoarea încheiase contracte, dar și să urmărească ca producătorii să onoreze la timp comenzile, să urmărească primirea facturilor etc.

Pe parcursul cercetărilor numitul .X. a declarat că l-a cunoscut întâmplător pe numitul .X. în luna ianuarie 2001 cu care a convenit să încheie contractul de colaborare, despre derularea căruia precizează că activitățile desfășurate de acesta s-au rezumat la discuții verbale, telefonice sau directe, îl informa cu privire la existența stocurilor de păcură și disponibilității vagoanelor în rafinării, precizând că pentru aceste activități desfășurate, în afara contractului, nu s-au întocmit nici un fel de document între cele două societăți.

În cursul urmăririi penale numitul .X. a precizat că în luna ianuarie 1999 a încheiat un contract de prestări servicii cu SC .X.SRL, reprezentată de .X., contract care a stat la baza tuturor colaborărilor cu **S.C. .X. S.R.L.** și care a avut ca obiect aceleași activități pe care SC .X. SRL trebuia să le presteze potrivit contractului de colaborare încheiat cu societatea contestatoare.

Referitor la SC .X. SRL, din verificările efectuate și potrivit adresei nr..X./23.04.2003 a Administrației Finanțelor Publice a Sectorului X .X., se reține că această societate nu a desfășurat nicio activitate, nu a depus bilanțuri contabile, deconturi de TVA și nici declarații de impozite și taxe.

Din declarațiile martorilor audiați în cauză, se reține că numitul .X. presta servicii pentru **S.C. .X. S.R.L.**, urmărirea comenzilor de păcură de la această societate și încasa contravaloarea serviciilor în temeiul contractului de comision, coordona derularea contractului, supraveghea livrările și prelua cisternele de motorină.

Prin urmare, se reține că operațiunile au fost desfășurate de numitul .X. potrivit prevederilor contractuale încheiate între SC .X. SRL și **S.C. .X. S.R.L.** și nu a fost făcută dovada ca acestea ar fi fost fictive.

Mai mult decât atât, se reține că **S.C. .X. S.R.L.** a achitat în mod efectiv către firma numitului .X., respectiv SC .X. SRL contravaloarea prestărilor de servicii, aspect dovedit cu înscrisuri depuse la dosar, respectiv chitanțe pentru sumele achitate în numerar în limita plafonului de .X. lei și respectiv ordine de plată, diminuându-se astfel patrimoniul societății contestatoare.

Totodată, se reține că nu a există nicio dovadă că această sumă ar fi revenit, sub orice formă, în patrimoniul numitului .X. sau al **S.C. .X. S.R.L.**, motiv pentru care nu se poate afirma că acesta ar fi acționat cu scopul cauzării de prejudicii bugetului de stat, în condițiile în care potrivit raportului de expertiză impozitele și taxele nu au fost diminuate în mod nelegal.

De asemenea, instanța reține că la dosar nu s-a făcut nicio dovadă că numitul .X. ar fi avut cunoștință de existența SC .X. SRL, că ar fi avut raporturi comerciale cu aceasta sau că ar fi cunoscut că între SC .X. SRL și societatea menționată anterior s-ar fi derulat alte tranzacții comerciale. Dimpotrivă, chiar administratorul SC .X. SRL a declarat că nu a adus la cunoștința administratorului **S.C. .X. S.R.L.** raporturile derulate cu SC .X. SRL, aspect confirmat și de declarațiile martorilor.

Prin urmare, instanța reține că nu s-a prezentat nicio dovadă că administratorul **S.C. .X. S.R.L.** a evidențiat în actele contabile cheltuieli care nu au avut la bază operațiuni reale sau că a evidențiat alte operațiuni fictive, iar fapta de evaziune fiscală neexistând în materialitatea sa, lipsind atât latura obiectivă, cât și cea subiectivă a infracțiunii.

În consecință, întrucât nu există probe că s-ar fi comis fapta de evaziune fiscală, nu se poate susține că prin operațiunile comerciale analizate s-ar fi cauzat vreun prejudiciu bugetului de stat, implicit prin sumele stabilite prin Procesul verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., aspect rezultat și din concluziile raportului de expertiză contabilă.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se reține că din înscrisurile depuse la dosarul instanței rezultă că **S.C. .X.S.R.L.** nu figurează cu debite și a achitat pretinsul prejudiciu pentru care a fost trimisă în judecată, precum și faptul că instanța a dispus restituirea sumelor nedatorate stabilite prin Procesul verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., atât a debitelor principale cât și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente acestora.

În ceea ce privește facturile emise de către SC .X. SRL, înregistrate în evidențele contabile ale **S.C. .X.S.R.L.**, având în vedere soluția de achitare a administratorului societății, pentru infracțiunea de evaziune fiscală, instanța a decis înlăturarea mențiunii din sentință privind anularea facturilor cu seriile și numerele .X. nr..X./03.05.2001, .X. nr..X./02.10.2001, .X. nr..X./24.10.2001, .X. nr..X./30.11.2001, .X. nr..X./15.11.2001, .X. nr..X./31.12.2001, .X. nr..X./31.05.2001, .X. nr..X./12.08.2001.

**În cadrul procesului penal, pentru soluționarea laturii civile părțile au avut dreptul să propună probe, să susțină cauza, astfel încât investirea Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor cu soluționarea**

**pe fond a contestației ar constitui o reluare a faptelor care au făcut obiectul judecării laturii civile din cadrul procesului penal.**

Ca urmare, pentru sumele stabilite de plată prin Procesul verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., contestat, respectiv pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, instanța s-a pronunțat, reținând cu caracter definitiv restituirea sumelor stabilite prin actul fiscal contestat.

Având în vedere cele ce preced, se reține că, potrivit doctrinei, puterea de lucru judecat a unei hotărâri judecătorești semnifică faptul că o cerere nu poate fi judecată în mod definitiv decât o singură dată *"bis de eadem re ne sit actio"*, iar hotărârea pronunțată este prezumată a exprima adevărul și nu trebuie să fie contrazisă de o altă hotărâre, *"res judicata pro veritate habetur"*.

Totodată, se reține că existența unei hotărâri judecătorești poate fi invocată cu putere de lucru judecat, când se invocă obligativitatea sa, fără ca în cel de-al doilea proces să fie aceleași părți, să se discute același obiect și aceeași cauză.

De asemenea, se reține că practica judiciară și doctrina, au fost constante în a aprecia că **puterea de lucru judecat** nu este limitată la dispozitivul hotărârii, ci ea **se întinde și asupra considerentelor** hotărârii, care constituie susținerea necesară a dispozitivului, făcând corp comun cu acesta.

Așadar, având în vedere cele ce preced, se reține că din moment ce **aceeași problemă dedusă judecării** într-un litigiu dintre aceleași părți a fost soluționată **irevocabil** pe cale incidentală sau pe fond într-un anumit sens, rezultă că **acest aspect reținut de instanțe, și anume faptul că o parte din sumele prevăzute în actul constatator, respectiv Procesul verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X., respectiv suma de .X. lei reprezentând TVA și impozit pe profit în sumă de .X. lei au fost achitate de debitorul S.C. .X.S.R.L., care a stat la baza soluțiilor din dispozitivul hotărârilor, a dobândit putere de lucru judecat și, în mod corect, trebuie avut în vedere de organul de soluționare a contestației.**

Totodată, se reține că potrivit jurisprudenței constante a CEDO, incertitudinea jurisprudențială este de natură a reduce încrederea justițiabililor în justiție și contravine principiului securității raporturilor juridice ca element esențial al preeminenței dreptului, astfel încât organul de soluționare al contestației va ține cont de soluțiile irevocabile pronunțate de instanțele judecătorești în speță.

Astfel, în conformitate cu art.216 alin.(1) și alin. (2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, urmează a se admite parțial contestația formulată de **S.C. .X.S.R.L.**, luându-se act de soluția pronunțată prin Decizia penală nr..X./19.07.2010 de Tribunalul .X. în Dosarul nr..X./X/2008, definitivă prin Decizia penală nr..X./25.01.2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. și, pe cale de consecință, se va anula parțial Procesul verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X., în ceea ce privește suma .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

**2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității fiscale a unor cheltuieli de consultanță pentru afaceri și management, în condițiile în care societatea contestatoare nu face dovada cu documente că serviciile au fost efectiv prestate, că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate și nu justifică necesitatea efectuării acestora în scopul realizării veniturilor**

**În fapt**, la data de 01.04.2001 **S.C. .X.S.R.L.** a încheiat un contract de consultanță pentru afaceri și management cu SC .X. SRL care are ca obiect efectuarea de prestări de servicii în domeniul financiar, management, dezvoltare, afaceri publice.

**S.C. .X.S.R.L.** și-a înregistrat în perioada 01.04.2001-31.0.12002 în evidența contabilă cheltuieli nedeductibile în baza facturilor emise de SC .X. SRL conform contractului de consultanță pentru afaceri și management încheiat cu contestatoarea, cheltuieli pe care organele de control le-au considerat că sunt nedeductibile întrucât nu au putut stabili natura serviciilor, iar societatea nu a prezentat documente care să justifice prestarea acestora.

Prin contestație S.C. .X. susține că realitatea serviciilor prestate de S.C. .X. SRL și S.C. .X. SRL se reflectă în facturile emise de societățile mai sus precizate către S.C. .X. SRL iar natura serviciilor prestate de cele 2 societăți este clar precizată în contractele încheiate cu societățile respective, astfel încât consideră deductibile fiscal cheltuielile aferente contractelor încheiate cu acestea.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.4 alin.6 lit.r) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, așa cum a fost modificată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999, care stipulează următoarele:

*“Determinarea profitului impozabil*

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.(...)*

*(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.(...)*

*(6) În înțelesul alin.(1) cheltuielile nedeductibile sunt(...)*

*r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificate prestatorii în legătură cu natura acestora. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice și juridice nerezidente, în situația în care plata acestora determină pierdere la nivelul unui exercițiu financiar sau în situația în care aceste servicii nu sunt aferente activității entității din România.(...)*”

Prin Hotărârea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, cu privire la aplicarea articolului mai sus citat, se fac următoarele precizări:

*“La stabilirea profitului impozabil se vor lua în calcul numai cheltuielile care concură direct la realizarea veniturilor și care se regăsesc în costul produselor și serviciilor, în limitele prevăzute de legislația în vigoare.*

*Cheltuielile reprezintă sumele sau valorile plătite ori de plătit, după natura lor, care sunt aferente realizării veniturilor, astfel cum sunt înregistrate în contabilitatea contribuabililor.(...)*

*În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.”*

Potrivit textelor de lege menționate mai sus, se reține că deductibilitatea cheltuielilor este condiționată de rezultatul acestora, respectiv dacă cheltuiala efectuată a avut ca rezultat obținerea de venituri și se regăsește în costul produselor și serviciilor realizate și facturate în anumite limite prevăzute de legislația în vigoare, au fost efectuată în scopul activității proprii și în scopul realizării veniturilor impozabile.

Totodată, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile prestate de terți este condiționată de existența unui contract scris care să cuprindă detalii privind prestatorul, serviciile, tarifele, valoarea totală a contractului, prestarea să fie realizată efectiv și să fie justificată cu documente.

Din analiza Contractului nr..X. încheiat la data de 01.04.2001 între **S.C. .X. S.R.L.**, în calitate de client și SC .X. SRL, în calitate de contractor, se reține că la pct.1 "Serviciile prestate prin contract" sunt menționate serviciile furnizate de prestator pe fiecare domeniu, respectiv:

*"-în domeniul **financiar**:*

*-să furnizeze servicii și informații privind analiza financiară, inclusiv cotații internaționale pentru produsele pentru care Clientul este .X.at*

*-să furnizeze servicii de asistență pentru Client în domeniul investițiilor și să monitorizeze proiectele pe care clientul le va desfășura*

*-să mențină un permanent contract cu mediile de afaceri și să fie informat la zi cu toate modificările legislative legale de obiectul de activitate al clientului, astfel încât acesta să poată dispune în mod operativ de toate informațiile legate de oportunități de afaceri, politici comerciale, facilități fiscale, modificări de legi*

*-să furnizeze servicii de asistență și supervizare a dezvoltării tehnicilor financiare*

*-în domeniul **managementului și dezvoltării***

*-să dezvolte pentru client activități de management pentru includerea acestuia între principalii contractori pentru desfacerea produselor rafinăriilor .X. și .X. .X., atât pe piața internă, cât și pe piața externă*

*-să furnizeze informații cu privire la agenții maritime care să fie apte să asigure operativ preluarea și transportul produselor petroliere și petrochimice care fac parte din obiectul de activitate al clientului*

*-să furnizeze clientului un studiu asupra eficienței căilor de aprovizionare cu țiței pentru rafinăriile .X. și .X. .X.*

*-să întrețină relațiile cu stafful și managementul SNTFM în vederea realizării transportului de produse petroliere*

*-să furnizeze servicii privind promovarea și dezvoltarea managementului pentru clienți*

*-în domeniul **afacerilor publice***

*-să furnizeze servicii privind coordonarea clientului în legătură cu prezentările și conferințele la care acesta urmează să participe, atât în țara cât și în străinătate*

*-să furnizeze servicii privind asistență în activitățile publice și activitățile de lobby pentru promovarea imaginii clientului."*

De asemenea, la pct.3 "Taxe pentru serviciile prestate" din contractul mai sus menționat, este precizată valoarea contractului, respectiv "Tariful pentru serviciile prestate poate ajunge până la concurența sumei de .X. USD..."

Prin urmare, se reține din analiza Contractului nr..X./01.04.2001 încheiat între **S.C. .X. S.R.L.** și SC .X. SRL, că acesta conține o mulțime de activități în domeniile financiar, management, dezvoltare și afaceri publice pe care prestatorul s-a angajat față de client să le presteze.

În perioada 01.04.2001 - 31.01.2002 SC .X. SRL a emis facturi către **S.C. .X. S.R.L.** pe care este înscris la rubrica "*Prestări servicii conform contract*" fără să se precizeze care activitate din cele prevăzute în contract a fost realizată.

Organele de control au solicitat administratorului **S.C. .X. S.R.L.** să prezinte documente din care să rezulte prestarea efectivă, natura și felul serviciilor prestate, precum și persoanele fizice care au executat aceste servicii.

În data de 29.07.2002, în urma solicitării efectuate de organele de control administratorul societății a prezentat acestora un raport în limba engleză de 44 pagini, motivând ca acest raport reprezintă obiectul contractului, iar ulterior în data de 06.08.2002, a prezentat doar 5 file traduse, din care 3 file poartă sigla SC .X. SRL, iar o filă conține o prezentare a studiului în limba română, fără să prezinte traducerea integrală a documentului de un traducător autorizat, precum și alte documente care au stat la baza întocmirii studiului respectiv.

De asemenea, organele de control l-au întrebat pe administratorul **S.C. .X. S.R.L.** despre serviciile de analiză economico-financiară prestate, care au fost produsele pentru care a manifestat .X. privind fluctuațiile referitoare la cotațiile pe piața bursieră, dar au constatat că serviciile din domeniul financiar nu au putut fi demonstrate de către contestatoarele.

În ceea ce privește serviciile din domeniul dezvoltării prevăzute în Contractul de consultanță și managementul afacerilor nr..X./01.04.2001, la întrebările organelor de control administratorul **S.C. .X. S.R.L.** precizează că "*serviciile prestate sunt cele din contract*", fără să prezinte documente prin care să demonstreze realizarea efectivă a acestora.

Totodată, referitor la menținerea de către SC .X. SRL a contactului permanent cu mediile de afaceri pentru **S.C. .X. S.R.L.** administratorul contestatoarei a refuzat să precizeze cum s-a realizat această activitate precizând că "*Nu este cazul*", răspuns care a fost dat și la întrebarea privind numele agențiilor maritime apte să asigure preluarea și transportul produselor petroliere conform obiectul contractului.

Același răspuns a fost dat și în cazul studiului referitor la eficiența căilor de aprovizionare cu țiței pentru rafinariile .X. și .X. .X., iar în ceea ce privește locul de desfășurare al conferințelor la care a participat ca și invitat, răspunsul acestuia a fost ca "*Nu au fost conferințe.*"

Astfel, se reține că prestarea serviciilor în domeniul financiar, managementului și dezvoltării prevăzute în contractul care face obiectul analizei, puteau fi cuantificate prin rapoarte cu informații privind cotațiile internaționale, informații privind agențiile maritime, studii privind eficiența căilor de aprovizionare cu țiței, enumerarea de conferințe la care a fost invitată sau prezentă societatea, iar contestatoarea nu a prezentat niciun document din care să rezulte prestarea efectivă și care să demonstreze că sunt aferente realizării veniturilor.

De asemenea, organele de control au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** a înregistrat eronat pe cheltuieli de exploatare contravaloarea facturilor emise de SC .X. SRL privind analiza financiară a SC .X. .X. SA pe care contestatoarea intenționa să o achiziționeze.

Mai mult decât atât, în urma verificărilor efectuate de organele de control a rezultat că această societate nu figurează ca fiind înregistrată în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice întrucât SC .X. .X. SA nu există.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea nu a putut demonstra organelor de control realitatea și legătura studiului menționat a fi efectuat de SC .X. SRL cu activitatea economică a **S.C. .X. S.R.L.** din anul 2001 și din perioada următoare și nici a altor servicii menționate a fi realizate de către aceasta.

Așadar, contractul încheiat de **S.C. .X. S.R.L.** cu SC .X. SRL, trebuia să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, astfel încât să fie posibilă verificarea prestațiilor contractate și efectuate, cuantificarea acestora, termenele la care s-au prestat serviciile față de termenele contractate, tarifele negociate și acceptate de părți, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate în vederea facturării și achitării acestora de către beneficiar.

Prin urmare, pentru cheltuielile în sumă de .X. lei reprezentând contravaloarea facturilor emise de SC .X. SRL, contestatoarea nu face dovada că acestea au fost efectiv prestate și că au condus la realizarea veniturilor din perioada în care au fost înregistrate sau în perioada următoare, fapt pentru care organele de control în mod legal nu au acordat deductibilitate acestora și au calculat impozit pe profit în sumă de .X. lei, motiv pentru care, în conformitate cu 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.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit .

De asemenea, potrivit principiului de drept conform căruia *“accesoriul urmează principalul”*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru suma



de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

**3. Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă serviciilor de consultanță în afaceri și management, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile reprezentând contravaloarea serviciilor de consultanță, în condițiile în care societatea nu justifică cu documente prestarea efectivă a serviciilor, dacă sunt destinate nevoilor societății și dacă au legătură cu activitatea economică a acesteia**

**În fapt,** în perioada 01.04.2001-31.01.2002 **S.C. .X. S.R.L.** și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în facturile emise de SC .X. SRL în baza Contractului nr..X./01.04.2001.

În urma verificărilor efectuate organele de control nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile fiscale emise de SC .X. SRL aferentă serviciilor de consultanță pentru afaceri și management întrucât societatea nu a putut justifica prestarea serviciilor.

Prin contestația formulată, petenta susține că realitatea serviciilor prestate de S.C. .X. SRL și S.C. .X. SRL se reflectă în facturile emise de societățile mai sus precizate către S.C. .X. SRL iar natura serviciilor prestate de cele 2 societăți este clar precizată în contractele încheiate între S.C. .X. SRL și societățile respective, astfel încât consideră deductibile fiscal cheltuielile aferente contractelor încheiate cu societățile anterior precizate .

**În drept,** potrivit art.19 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată,

*”Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:*

*a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*

*b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.*

*Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la [art. 18.](#)”*

La art.18 din același act normativ se prevede:

“Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;(...)”

Potrivit pct.10.2 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adăugată:

“10.2. Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 din ordonanța de urgență cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează să fie reflectate în cheltuielile de producție, de investiții sau, după caz, de circulație.”

În aplicarea prevederilor art.19 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 la pct.10.13 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se stipulează că:

“10.13. Documentele aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de contribuabili sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă.”

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că taxa pe valoarea adăugată poate fi dedusă doar dacă este justificată cu documente întocmite conform legii și serviciile achiziționate sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia. În situația în care serviciile achiziționate nu au legătură cu activitatea economică, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora nu este deductibilă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în perioada 01.04.2001-31.01.2002 **S.C. .X. S.R.L.** a dedus taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de SC .X. SRL care la rubrica “Denumirea produselor sau serviciilor” este menționat “Prestări servicii conform Contract nr..X./01.04.2001”, fără a preciza concret care sunt serviciile prestate.

Totodată, din analiza răspunsurilor administratorului societății contestatoare la întrebările organelor de control se reține că nu se poate identifica denumirea exactă a serviciilor facturate de către SC .X. SRL întrucât răspunsurile date au făcut trimitere la contractul de consultanță pentru afaceri și management nr..X./01.04.2001, care așa cum a fost analizat la capitolul impozit pe profit, conține mai multe tipuri de activități în domeniul financiar, al managementului și dezvoltării, al afacerilor publice.

Astfel, deși organele de control au solicitat documente pentru justificarea prestărilor de servicii, **S.C. .X. S.R.L.** nu a depus documente justificative și înscrisuri din care să rezulte natura serviciilor prestate, în condițiile

În care, ar fi putut face dovada prestării acestora conform multitudinii de activități care sunt menționate în obiectul contractului, de exemplu, cu rapoarte privind modificările legislative, fluctuațiile privind piața bursieră a unor produse, informații privind agențiile maritime care să asigure preluarea și transportul produselor petroliere și petrochimice, participări la conferințe în țară și în străinătate etc.

Prin urmare, societatea contestatoare nu a prezentat decât contractul încheiat cu SC .X. SRL și facturile în baza cărora și-a dedus taxa pe valoarea adăugată, fără să justifice cu documente că serviciile au fost efectiv prestate, au fost destinate nevoilor firmei și au legătură cu activitatea economică desfășurată de contestatoare.

În condițiile în care, după cum s-a aratat **S.C. .X. S.R.L.** nu justifică faptul că prestările de servicii reprezentând consultanță pentru afaceri și management au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate și au fost destinate nevoilor firmei și realizării de operațiuni supuse taxei, organele de control în mod legal nu au acordat deductibilitate taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, motiv pentru care în conformitate cu 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 Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;(...)”, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de .X. lei reprezentând TVA.*

De asemenea, potrivit principiului de drept conform căruia *“accesoriul urmează principalul”*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**4.Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi în soluționarea pe fondul cauzei în condițiile în care contestația pentru acest capăt de cerere nu este motivată.**

**În fapt**, se reține că prin contestația formulată împotriva Procesului verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X., deși S.C. .X.S.R.L. contestă întreaga sumă stabilită în sarcina sa în cuantum de .X. lei, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, pe fondul cauzei, nu aduce niciun argument care să combată constatările organelor fiscale.

**În drept**, art. 206(1) lit. c și lit. d din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*Forma și conținutul contestației*

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

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 consființit de art.1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”, articol în vigoare conform art.230 lit.a) din Legea nr.71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr.287/2009 privind Codul civil.

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 .X.ului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010 în dosarul nr.935/57/2009, în considerentele căreia se precizează 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 nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

În baza celor reținute și având în vedere că societatea, deși contestă Procesul verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X., nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele fiscale, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat decizia pentru regularizarea situației mai sus precizată, în conformitate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*“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.”*

În consecință, în conformitate cu 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 Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“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 suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Pentru considerentele arătate mai sus, potrivit temeiurilor legale invocate în conținutul deciziei precum și în temeiul art.216 alin.(1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

1. Admiterea parțială a contestației formulată de **S.C. .X.S.R.L.** și anularea parțială a Procesului verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. **pentru suma de .X. lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, luându-se act de Decizia penală nr..X./25.01.2011 pronunțată de Curtea de Apel .X..

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X.S.R.L.** împotriva Procesului verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **S.C. .X.S.R.L.** împotriva Procesului verbal nr..X./21.08.2002 întocmit de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

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

**DIRECTOR GENERAL,  
X**