

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_/\_\_\_\_2008**  
**privind solutionarea contestatiei depusa de**  
**X**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, printr-o adresa, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, asupra contestatiei formulata de **X**, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice, Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de control fiscal.

Societatea contesta Decizia de impunere prin care s-a stabilit suma totala de **x lei** reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, rezultata ca urmare a stabilirii unui TVA suplimentara si respingerii la rambursare a TVA;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data la care a fost comunicata Decizia de impunere, respectiv 29.07.2008, asa cum rezulta din confirmarea de primire semnata de catre X si din data depunerii contestatiei, respectiv 26.08.2008, conform stampilei registraturii Directiei generale a finantelor publice, Administratia finantelor publice a contribuabililor mijlocii.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. X contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand ca:**

Cu privire la aspectele procedurale, societatea mentioneaza ca potrivit prevederilor art.104 din Ordonanta nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, termenul de efectuare a inspectiei fiscale in cazul contribuabililor mici si mijlocii este de 3 luni, perioada in care nu intra si perioadele in care inspectia fiscala a fost suspendata.

In situatia suspendarii, termenul curs anterior suspendarii se adauga in calcul la termenul de dupa suspendare, astfel incat din toate fractiile, perioada inspectiei fiscale nu poate depasi 3 luni.

In speta de fata, se arata ca inspectia fiscala a inceput la data de 07.04.2006 si pana la suspendarea din data de 23.10.2006, din termenul de 3 luni s-a scurs o perioada de 24 de zile, astfel: 7 zile in perioada 7 – 13.04.2006, 2 zile in perioada 15-16.06.2006 si 15 zile in perioada 9-23.10.2006.

Dupa aceasta ultima suspendare, reluarea controlului a fost dispusa prin decizie definitiva si irevocabila pronuntata la data de 06.02.2008 de instanta de judecata, data la care se considera ca termenul de suspendare nu mai curge.

Societatea sustine ca fata de aceasta data, termenul de 3 luni, cu luarea in calcul si a perioadei de 24 de zile anterior scurse, s-a implinit la data de 13 aprilie 2008, astfel incat la data cand organele de inspectie fiscala s-au prezentat la control, termenul expirase.

Fata de aceasta imprejurare, societatea considera ca actul administrativ fiscal se impune a fi anulat, motiv pentru care acesta trebuie sa fie refacut in intregime.

Societatea precizeaza ca motivele respingerii la rambursare a sumei de x lei sunt:

1. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca suma de y lei a fost eronat dedusa de societate, deoarece pentru aceasta suma nu exista documente contabile care sa o justifice.

Societatea sustine ca in realitate aceste documente exista, dar ele sunt depuse in fotocopie, originalele fiind fie ratacite, fie necomunicate de catre emitentii documentelor contabile. Societatea precizeaza ca in anexele 4a-4e sunt expuse aceste documente contabile care se sustine ca lipsesc, ele fiind fie facturi emise de firme de leasing, fie de la furnizorii de utilitati, unde exista duplicatele acestor documente contabile.

Cu privire la sumele deduse cu titlul de TVA, pe baza unor facturi in copie, situatia acestora este identica cu cea a sumelor indicate mai sus, doar ca aceste documente contabile exista, urmand a fi prezentate in duplicat.

2. Cu privire la sumele expuse la punctul f din Raportul de inspectie fiscala, societatea sustine ca in mod eronat si nelegal au fost respinse la deducere, deoarece facturile exista, marfa a fost evidentiata ca fiind procesata si in urma acesteia societatea a obtinut profit.

De asemenea societatea sustine ca argumentele pentru care suma de z lei nu a fost acceptata la deducere nu au suport legal, intrucat, s-a aratat ca aceste sume sunt rezultate din facturile emise de Y, iar aceasta din urma impreuna cu administratorul sau din perioada respectiva a facut obiectul unei cercetari penale.

Societatea mentioneaza ca nu se contesta nicaieri in cadrul raportului de inspectie fiscala ca aceasta aprovizionare cu materie prima nu s-ar fi facut si ca materia prima cumparata de la partenerul comercial cercetat penal nu s-ar fi procesat de catre societate.

In urma procesarii acestei materii prime, societatea a obtinut profit impozabil, astfel incat simpla prezumtie a organului fiscal ca facturile emise de catre partenerul comercial ar fi vizat materie prima care nu ar fi fost obtinuta ca urmare a sacrificarii de animale in zone defavorizate, ci in alte zone nu inseamna ca societatea nu a cumparat aceste cantitati de materie prima.

Societatea sustine ca in dosarul penal ea nu are nici o calitate, nu a fost chemata in calitate de parte responsabila civilmente, nu s-a solicitat anulara acestor facturi, motiv pentru care, respingerea la deducere a TVA aferenta acestor facturi, este o masura nelegala.

Mai mult, sustinerea de la pagina 12 din Raportul de Inspectie Fiscala, potrivit careia neacceptarea la deducere a acestei sume se face pana la solutionarea dosarului penal, in viziunea societatii nu are nici un suport si nici o logica. Contestatoarea sustine acest lucru deoarece nici un temei legal nu conditioneaza acceptarea la deducere a unei sume de imprejurari exterioare, care nu au nimic comun cu facturile din care aceste

sume provin, mai ales in situatia in care aceste facturi nu fac obiectul unei proceduri vizand anularea lor.

De asemenea, sustine ca in Raportul de inspectie fiscala, exista decizia instantei de recurs, Curtea de Apel, care a apreciat ca se impune reluarea acestui control, ca urmare a faptului ca in dosarul penal societatea contestatoare nu este parte.

Societatea precizeaza ca materia prima achizitionata a fost carne pe care furnizorul a obtinut-o ca urmare a sacrificarilor de animale in abatoarele proprii. La randul lor, animalele sacrificate de catre partenerul comercial au fost achizitionate din import, iar operatiunea comerciala a avut loc, astfel incat taxa pe valoarea adaugata platita de societate era deductibila, indiferent de solutia care va fi pronuntata in cauza penala fata de partenerul comercial.

Societatea solicita ca impreuna cu suma de baza care in viziunea ei se impune a fi acceptata la deducere, se impune a se anula si calculul accesoriilor pana la zi.

3. Cu privire la sumele reprezentand TVA dedusa ca urmare a emiterii unor facturi de achizitie de bunuri (lit.h) din Raportul de inspectie fiscala), care ulterior au fost stornate, calcularea de majorari si penalitati pentru aceste sume societatea considera ca este o masura nelegala.

Operatiunea comerciala a avut loc ca urmare a facturarii, respectiv bunurile au fost achizitionate de societate iar aceasta a intrat in posesia acestor bunuri.

Ulterior, ca urmare a unei analize financiare a societatii, aceasta a apreciat ca nu se impunea achizitionarea respectivelor bunuri si a solicitat rezilierea contractului cu furnizorul, motiv pentru care facturile au fost stornate, anterior incheierii unui contract de vanzare-cumparare in forma autentica. Cu ocazia stornarii, societate a inregistrat TVA colectata, exact in suma in care initial a fost inregistrat TVA platita, deductibila, iar temeiul legal indicat ca fiind motivul calcularii accesoriilor pe perioada dintre facturare si stornarea facturii, nu are nimic comun cu acesta operatiune.

Societatea sustine ca aceeaasi este si situatia sumelor calculate la punctul i din Raportul de inspectie fiscala. Aceste sume reprezinta TVA aferenta unor facturi de prestari servicii in domeniul constructiilor, lucrari care au fost executate de partenerul comercial, cu exceptia celor din factura stornata.

Cu privire la sumele calculate reprezentand accesorii pentru aceasta factura stornata, pe perioada de la facturare pana la stornare,

aceste penalitati sustine societatea au fost gresit calculate, calculul fiind lipsit de suport legal.

Totodata, se arata ca partenerii comerciali emitenti ai facturilor stornate au inregistrat in contabilitate TVA aferenta acestor facturi ca fiind TVA colectata, astfel incat pe perioada pana la stornare, acest TVA fie a fost platita la buget, fie a fost compensata cu TVA deductibila la aceste societati, astfel incat bugetul statului nu a fost prejudiciat cu nimic.

Societatea sustine ca in situatia in care s-ar accepta rationamentul din Raportul de inspectie fiscala, ar insemna ca la partenerii comerciali ai societatii, pentru aceeasi perioada, de la bugetul de stat ar trebui sa li se plateasca accesoriile sumelor care initial au fost colectate, iar ulterior au devenit sume deductibile.

## **II. Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:**

Inspectia fiscala a inceput in data de 07.04.2006 fiind suspendata in data de 14.04.2006 deoarece nu au fost gasite documente (jurnale, balante, facturi). Controlul a fost reluat in data de 15.06.2006 si a fost suspendat din nou incepand cu data de 19.06.2006 pentru aceleasi motive (lipsa de documente, facturi etc.).

Controlul a fost reluat in data de 09.10.2006 si in data de 23.10.2006 a fost incheiat Procesul verbal inregistrat in RUC.

Inspectia fiscala a fost suspendata din nou in conformitate cu prevederile OMFP 708/2006 privind conditiile si modalitatile de suspendare ale inspectiei fiscale, in baza unui referat, suspendarea controlului incepand cu data de 24.10.2006, s-a adus la cunostinta societatii.

Motivul suspendarii l-a reprezentat lipsa unei solutii definitive, in ceea ce priveste dosarul penal, cu privire la actionarul si asociatul la Y, si administrator la X, societati afiliate.

Avand in vedere volumul operatiunilor desfasurate, respectiv aprovizionari de materii prime ale X si rezolutia procurorului si sentinta Tribunalului, termenul de solutionare a decontului cu suma negativa de TVA inregistrat la AFP s-a prelungit pana la data solutionarii dosarului de la Parchetul de pe langa Curtea de Apel.

Cu adresa inregistrata la AFP Alba, contribuabilul a solicitat reluarea controlului, fara ca motivele care au stat la baza suspendarii sa fie indeplinite.

In urma refuzului organului fiscal, justificat de neindeplinirea conditiilor de reluare ale inspectiei fiscale, contribuabilul a inaintat actiunea in contencios administrativ inregistrata la Tribunal.

Prin sentinta pronuntata, Tribunalul a respins actiunea in contencios administrativ formulata de reclamanta X.

X a formulat recurs impotriva sentintei Tribunalului, la Curtea de Apel, iar prin sentinta pronuntata, Curtea de Apel a admis recursul declarat de reclamanta X impotriva sentintei pronuntate de Tribunalul si a obligat parata DGFP sa reia controlul fiscal privind rambursarea TVA – suspendat la data de 23.10.2006.

Datorita faptului ca organele de inspectie fiscala au fost obligate sa reia controlul ca urmare a sentintei Curtii de Apel si ca pana la data finalizarii controlului nu a existat o sentinta definitiva in procesul penal, solutionarea decontului cu sume negative cu optiune de rambursare aferent lunii ianuarie 2006, inregistrat la Administratia finantelor publice s-a realizat pe baza hotararilor pronuntate de catre instante (Tribunalul si Curtea de Apel) pana la data finalizarii controlului.

Inspectia fiscala a fost reluata in data de 07.05.2008 insa a fost suspendata din nou incepand cu data de 15.05.2008, in conformitate cu prevederile art.2 lit.c din Ordinul MFP nr.708/2006 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale, datorita faptului ca, prin adresa s-a solicitat un punct de vedere din partea Directiei Generale de Inspectie Fiscala din cadrul ANAF Bucuresti.

Inspectia fiscala a fost reluata incepand cu data de 23.06.2008, acest lucru fiind adus la cunostinta societatii cu adresa Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Ultima verificare pe linia TVA si a celorlalte obligatii la bugetul statului a fost efectuata de catre organele de control ale DCF conform procesului verbal, care a cuprins perioada pana la 31.08.2001, fara a se intocmi si stabili dispozitii de masuri in sarcina contribuabilului.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila, perioada verificata este 01.09.2001 – 31.12.2005. In urma inspectiei fiscale efectuate s-au constatat urmatoarele:

In perioada 01.09.2001 – 31.12.2005 s-a constatat ca societatea a dedus TVA fara a avea la baza documente justificative (facturi fiscale sau alte documente).

In acest sens a rezultat ca societatea nu a prezentat facturi sau alte documente care sa justifice TVA dedusa.

In perioada 2006-2008 au fost transmise societatii mai multe adrese prin care organele de inspectie fiscala au solicitat documentele care lipsesc din actele contabile ale societatii. Dupa cum reiese si din nota explicativa data de persoana care a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele contabile, aceasta nu avea cunostinta de actele care lipsesc, actele prezentate fiind cele care au fost gasite in arhiva societatii pana la data finalizarii controlului.

Astfel, societatea a dedus TVA fara a avea la baza documente justificative prevazute de art.19 lit.a din OUG 17/2000 privind Taxa pe valoarea adaugata.

b) De asemenea, s-a constatat ca pe perioada verificata societatea a dedus TVA de pe facturi prezentate in copie, pentru anii 2002 – 2004 contrar prevederilor pct.10.12 din HG 401/2000 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000, art.62 din HG 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002 si pct.46, alin.(1), Titlul VI din HG nr.44/2004.

c) In urma verificarii jurnalelor pentru cumparari pe perioada verificata s-a constatat ca societatea a inregistrat facturi de doua ori, dubland astfel TVA deductibila aferenta:

- factura fiscala, furnizor Z, TVA deductibila
- factura fiscala, furnizor N, TVA deductibila

contrar prevederilor art.62 din HG 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002 si pct.46, alin.(1), Titlul VI din HG nr.44/2004.

d) Din verificarea efectuata a rezultat ca societatea a inregistrat in contabilitate in anul 2002 doua facturi care nu apartin societatii, adica la cumparator apare Y:

- factura fiscala, furnizor S, TVA deductibila
- factura fiscala, furnizor R, TVA deductibila

astfel ca TVA a fost dedusa in mod eronat, contrar prevederilor pct.10.12 din HG 401/2000 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000.

e) De asemenea, din verificarea efectuata a rezultat ca societatea a dedus in mod eronat TVA din factura de la N, deoarece factura a fost anulata de catre firma emitenta contrar prevederilor pct.46, alin.(1), Titlul VI din HG nr.44/2004.

f) In perioada 01.09.2001 – 31.05.2002 societatea a dedus TVA aferenta facturilor de aprovizionare cu materii prime de la Y.

X si Y sunt societati afiliate in conformitate cu prevederile Titlului I, cap.I, art.7 pct.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In legatura cu societatea Y organele de inspectie fiscala au facut urmatoarele constatari:

La data de 31.05.2002 asociatul a cesionat partile sociale ale societatii unui cetatean ungar si a predat arhiva societatii acestuia.

Din verificarile efectuate la Y dupa data de 31.05.2002 a rezultat ca actele de control au fost incheiate pe baza documentelor din dosarul fiscal, a documentelor puse la dispozitie de catre ADR Centru, Directia Vamala si a celor ridicate de catre Parchetul de pe langa Curtea de Apel din Banca Comerciala Romana – sucursala, cu mentiunea ca nu s-a putut efectua controlul pe baza actelor, documentelor din evidenta contabila a societatii deoarece acestea lipseau, arhiva societatii fiind de negasit, acesta fiind predata cetateanului ungar in data de 31.05.2002 (pv).

Toate aspectele constatate in actele de control de catre organele DGFP – ACF au fost transmise Parchetului de pe langa Curtea de Apel.

Prin adresa DGFP – ACF a solicitat Parchetului de pe langa Curtea de Apel informatii referitoare la stadiul dosarului Y, in vederea solutionarii decontului cu sume negative de TVA.

Parchetul de pe langa Curtea de Apel a comunicat cu adresa ca prin rechizitoriu s-a dispus trimiterea in judecata a inculpatului administrator al Y pentru savarsirea infractiunilor de delapidare prevazuta de art.215 alin.2 Cod penal, evaziune fiscala prevazuta de art.13 din Legea nr.87/1994 cu aplicarea art.13 Cod penal si fals intelectual prin inregistrari inexacte in contabilitate prevazuta de art.37 din Legea nr.82/1991.

Avand in vedere cele prezentate anterior, TVA aferenta facturilor de aprovizionare cu materii prime de la Y din perioada 01.09.2001 – 31.05.2002 nu a fost acceptata la deducere pana la solutionarea dosarului aflat pe rol la Parchetul de pe langa Curtea de Apel, incheindu-se in acest sens in data de 23.10.2006, Procesul Verbal inregistrat in Registrul Unic de Control al societatii.

Conform unei adrese a fost adusa la cunostinta societatii suspendarea controlului la X incepand cu data de 24.10.2006, iar termenul de solutionare a decontului cu sume negative de TVA inregistrat la AFP a fost prelungit pana la solutionarea dosarului de la Parchetul de pe langa Curtea de Apel.

Prin sentinta pronuntata de Tribunal pentru actiunea in contencios administrativ inregistrata la Tribunal, reclamanta X in contradictoriu cu parata DGFP a fost respinsa actiunea formulata de X.

X a formulat recurs impotriva sentintei Tribunalului, la Curtea de Apel, care prin sentinta pronuntata a admis recursul declarat de reclamanta



X impotriva sentintei pronuntata de Tribunalul si a obligat parata DGFP sa reia controlul fiscal privind rambursarea TVA – suspendat la data de 23.10.2006.

Astfel, incepand cu data de 07.05.2008 a fost reluata inspectia fiscala referitoare la verificarea modului de determinare a TVA in vederea solutionarii decontului cu sume negative de TVA.

Inspectia fiscala a fost inasa din nou suspendata incepand cu data de 15.05.2008 datorita faptului ca s-a solicitat un punct de vedere din partea Directiei Generale de Inspectie Fiscala din cadrul ANAF Bucuresti.

Inspectia fiscala a fost reluata incepand cu data de 23.06.2008.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca atat la Tribunalul cat si la Curtea de Apel prin sentintele pronuntate constata existenta unui prejudiciu in sarcina fostului administrator al Y care era in relatie de afiliere cu X.

Se mentioneaza de asemenea ca la stabilirea TVA deductibila au fost avute in vedere sentintele instantelor de judecata pronuntate pana la data incheierii Raportului de inspectie fiscala.

De asemenea, s-au avut in vedere si prevederile cuprinse in Metodologia de Inspectie Fiscala a TVA nr.303271/27.12.2005 emisa de MFP – ANAF Bucuresti la cap.II Riscul fiscal pct.2.2.

Din cele prezentate anterior, tinand cont de sentintele pronuntate in cele doua instante (Tribunalul, Curtea de Apel) precum si de faptul ca prin sentinta Curtii de Apel organele de inspectie fiscala au fost obligate sa reia controlul, TVA aferenta facturilor de aprovizionare cu materii prime de la Y nu a fost admisa la deducere, aceasta nefiind dedusa in conformitate cu prevederile art.18 alin.1 lit.a din OUG 17/2000, respectiv ca aceste operatiuni nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile conform art.17 din acelasi act normativ.

g) De asemenea din verificarea efectuata a rezultat ca TVA deductibila inregistrata in jurnalele de cumparari nu corespunde cu TVA deductibila inscrisa in deconturile de TVA din perioada 01.09.2001 – 31.12.2005.

Conform celor prezentate anterior organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a inregistrat TVA deductibila in deconturile lunare mai mult decat avea dreptul in unele luni iar in altele mai putin. Aceste diferente au fost luate in calcul la stabilirea TVA suplimentara.

Din cele prezentate anterior de la lit.a-f, in timpul controlului a fost stabilita TVA suplimentara.

Pentru neplata la termenele legale a TVA stabilita suplimentar au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

h) Din verificarea efectuata a rezultat ca in luna decembrie 2003 au fost achizitionate de la N, un numar de 10 apartamente conform facturii, factura care a fost stornata in data de 10.04.2004.

De asemenea cu factura a mai fost achizitionat un apartament, factura care a fost stornata in data de 10.04.2004.

Din verificarea efectuata a rezultat ca societatea nu a prezentat alte documente justificative care sa probeze efectuarea acestor operatiuni (contracte, acte notariale etc).

Din nota explicativa data de persoana responsabila cu evidenta contabila pe perioada 01.09.2001 – 30.09.2005 nu au rezultat motivele efectuarii acestor operatiuni.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA aferenta acestor facturi pe perioada dintre inregistrarea facturilor si momentul stornarii acestora datorita nerespectarii prevederilor art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In timpul controlului au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere pe perioada dintre inregistrarea facturilor si momentul stornarii acestora.

i) Din verificarea efectuata s-a constatat ca in perioada 2004 – 2005 au fost inregistrate in contabilitate facturi reprezentand lucrari executate de catre S.

De asemenea, din verificarea efectuata s-a constatat ca in anul 2005 au fost inregistrate in contabilitate facturi reprezentand lucrari executate de catre S.

In afara facturilor cu lucrarile executate nu au fost prezentate organelor de control pana la data finalizarii controlului anexe cu serviciile prestate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

Din nota explicativa data de persoana responsabila cu evidenta contabila pe perioada 01.09.2001 – 30.09.2005 a rezultat ca aceasta nu stie in ce au constat lucrarile executate de cele doua societati si daca pentru aceste lucrari exista situatii de lucrari, rapoarte de lucru etc.

Astfel, TVA deductibila aferenta acestor facturi (mai putin cea stornata) a fost in suma de x lei, care nu se admite la deducere potrivit celor prezentate anterior.

In timpul inspectiei fiscale au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere pentru neplata la termen a TVA suplimentara.

Pentru factura stornata in data de 13.09.2005, din nota explicativa data de persoana responsabila cu evidenta contabila pe

perioada 01.09.2001 – 30.09.2005 nu rezulta motivele efectuării acestor operațiuni.

Din verificarea efectuată a rezultat că societatea nu a prezentat alte documente justificative care să probeze efectuarea acestor operațiuni.

Din cele prezentate anterior rezulta că TVA deductibilă aferentă acestei facturi nu se admite la deducere pe perioada dintre înregistrarea facturii și momentul stornării acesteia. Prin urmare organele de inspecție fiscală consideră că nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

În timpul inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere aferente TVA și penalități de întârziere pe perioada dintre înregistrarea facturilor și momentul stornării acestora.

j) Din verificarea efectuată a rezultat că societatea în 2005 cu ocazia cesiunii părților sociale a transferat noului asociat și contractele de leasing aflate în derulare pentru mașinile și utilajele achiziționate. Printre acestea se numără și autoturisme pentru care au fost încheiate contracte de comodat cu societatea S. Conform acestor contracte autoturismele au fost date în folosință gratuită. În perioada 1.10.2005 – 31.01.2006 societatea a dedus TVA aferentă facturilor de leasing pentru aceste autoturisme, încălcând prevederile art.129 alin.(3) și art.145 alin.(3) lit.a din Legea nr.571/2003.

În timpul inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere pentru neplata la termen a TVA suplimentară.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, perioada verificată este 01.09.2001 – 31.12.2005. În urma inspecției fiscale a rezultat că TVA colectată înregistrată în jurnalele de vânzări nu corespunde cu TVA colectată înscrisă în deconturile de TVA din perioada 01.09.2001 – 31.12.2005, Societatea înregistrând TVA colectată în deconturile lunare mai mult decât avea obligația în unele luni iar în altele mai puțin. Aceste diferențe au fost luate în calcul la stabilirea TVA suplimentară.

Din verificarea efectuată a rezultat că în luna ianuarie 2006 agentul economic a stabilit TVA colectată astfel:

- a înscris în decont TVA colectată
- a înregistrat în evidența contabilă (balanță de verificare), TVA colectată
- a înscris în jurnalul de vânzări TVA colectată.

TVA colectată stabilită de organele de inspecție fiscală aferentă lunii ianuarie 2006 a fost aceeași cu TVA colectată înscrisă în decontul de

TVA si in jurnalul de vanzari si mai mare decat TVA colectata inscrisa in balanta de verificare intocmita de societate la data de 31.01.2006.

In urma inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara pentru care s-au calculat accesorii.

**III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:**

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei privind exceptia de procedura referitoare la termenul de efectuare a inspectiei fiscale, se retine ca, desi termenul de 3 luni de efectuare a inspectiei fiscale a fost depasit, aceasta situatie nu atrage nulitatea actului administrativ fiscal intrucat nu se incadreaza in elementele actului administrativ fiscal care atrag nulitatea acestuia, asa cum sunt prevazute la art.46 din Ordonanta nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

*“ Nulitatea actului administrativ fiscal*

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

La art.43 din Ordonanta nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza:

*“Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal*

*(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.*

*(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

*a) denumirea organului fiscal emitent;*

*b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*

*c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei imputernicite de contribuabil, după caz;*

*d) obiectul actului administrativ fiscal;*

*e) motivele de fapt;*

*f) temeiul de drept;*

*g) numele și semnătura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii;*

*h) stampila organului fiscal emitent;*

*i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*

*j) mențiuni privind audierea contribuabilului.*

*(3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii, și stampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.”*

Mai mult, intr-o speta similara, prin Sentinta civila, Curtea de Apel retine faptul ca “In ceea ce priveste durata controlului fiscal aceasta apare justificata datorita multiplelor taxe, impozite, contributii verificate [...], dar oricum am privi aceasta depasire a duratei in raport de termenul maxim de 3 luni prev. de art.101 din HG nr.1050/2004, el ca motiv nu poate conduce la nulitatea deciziei si prin urmare motivul invocat apare ca nefondat.”

Avand in vedere retinerile de mai sus, Decizia de impunere nu poate fi anulata, astfel ca Directia generala de solutionare a contestatiilor va proceda la solutionarea fondului cauzei.

**1. Referitor la TVA in suma de x lei, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, X nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, urmare a verificarilor organelor de inspectie fiscala s-a stabilit prin Decizia de impunere contestata, TVA nedeductibila si TVA colectata provenind din:

- TVA dedusa de pe facturi prezentate in copie, pentru anii 2002 – 2004;
- inregistrarea unor facturi de doua ori, dubland astfel TVA deductibila aferenta;
- inregistrarea in contabilitate in anul 2002 a doua facturi care nu apartin societatii, adica la cumparator apare Y, TVA deductibila fiind in suma de x lei;
- deducerea TVA din factura de la Z, de pe o factura care a fost anulata de catre firma emitenta contrar prevederilor pct.46, alin.(1), Titlul VI din HG nr.44/2004;
- TVA deductibila inregistrata in jurnalele de cumparari nu corespunde cu TVA deductibila inscrisa in deconturile de TVA din perioada 01.09.2001 – 31.12.2005, astfel incat organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a inregistrat TVA deductibila in deconturile lunare mai mult decat avea dreptul in unele luni iar in altele mai putin, aceste diferente

fiind luate in calcul la stabilirea TVA suplimentar, anexele 14a - 14c la Raportul de inspectie fiscala.

- TVA dedusa in perioada 1.10.2005 – 31.01.2006 aferenta facturilor de leasing pentru autoturisme; in baza cesiunii partilor sociale societatea a transferat noului asociat si contractele de leasing aflate in derulare pentru masinile si utilajele achizitionate, printre acestea numarandu-se si autoturisme pentru care au fost incheiate contracte de comodat cu societatea S, conform carora autoturismele au fost date in folosinta gratuita.

- TVA colectata inregistrata in jurnalele de vanzari nu corespunde cu TVA colectata inscrisa in deconturile de TVA din perioada 01.09.2001 – 31.12.2005, societatea inregistrand TVA colectata in deconturile lunare mai mult decat avea obligatia in unele luni iar in altele mai putin, rezultand o diferenta la TVA colectata ce a fost luata in calcul la stabilirea TVA suplimentara.

**In drept**, la art.206 alin. (1) lit. c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

**“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt si de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază; [...]**”, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instruc iunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonan a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedur fiscal , republicat , care stipuleaza urmatoarele:

**“12.1. Contesta ia poate fi respins ca:**

**[...]**

**b) nemotivat , în situa ia în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt i de drept în sus inerea contesta iei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solu ion rii; [...]**”, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005:

**„Organul de solu ionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt i de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Avand in vedere faptul ca societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de X ca nemotivata si nesustinuta cu documente pentru TVA in suma de x lei.

**2. Referitor la TVA in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta unor facturi fiscale lipsa sau in copie in conditiile in care societatea nu a prezentat facturile fiscale constatate lipsa si nici exemplarul original sau exemplare reconstituite conform prevederilor legale ale facturilor prezentate in copie sau dovada ca acestea au fost pierdute, sustrate sau distruse.**

**In fapt**, in perioada 1.09.2001 – 31.12.2005 societatea a dedus TVA fara a avea la baza documente justificative, respectiv facturi fiscale in original, sau facturi fiscale reconstituite conform prevederilor legale.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata pe considerentul ca societatea nu detine documente justificative pentru aceasta deducere.

**In drept**, pentru perioada 1.10.2001 – 31.05.2002 se aplica prevederile art.19 din OUG nr.17/2000 cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

*“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente introrilor contribuabilii sunt obligati:*

*a) sa justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de catre contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adaugata;*

*b) sa justifice ca 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.”*

Acestea se coroboreaza cu pct.10.12 lit.a) din Hotararea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza:

*“10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adaugata sunt obligati să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.*

*Documentele legale sunt:*

*a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;”*

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, valabila pentru perioada 1.06.2002 – 31.12.2003:

*“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:*

*a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată ;”*

Pentru perioada 1.01.2004 – 31.12.2005 se aplică prevederile art.145, alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare care precizează:

*“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată , orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată , aferent bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă , cu factura fiscală , care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată .”*

Acestea se coroborează cu prevederile Titlului VI, pct.51, alin.(1) din HG nr.44/2004:

*“Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.”*

În conformitate cu prevederile legale menționate mai sus, se reține că pentru justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată societatea trebuia să dețină facturi fiscale și totodată dreptul de deducere se exercită numai în baza unor documente legal întocmite, respectiv exemplarul original al facturii sau documentul reconstituit conform legii, în cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original.

Procedura de reconstituire a facturilor fiscale a fost reglementată prin O.M.F. nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare începând cu 01.01.2005, care prevede:

*„Reconstituirea documentelor justificative și contabile pierdute, sustrate sau distruse*

*31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă , prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă . În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.*

*32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea. Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.”*

În acest caz, când documentul pierdut a fost emis de altă unitate, potrivit prevederilor legale mai sus menționate rezultă că societatea



furnizoare avea obligatia reconstituirii si intocmirii dosarului de reconstituire la cererea scrisa a unitatii solicitatoare in termen de 10 zile de la data solicitarii.

Pentru perioada anterioara O.M.F. nr.1850/2004 se retine ca la solicitarea directiei noastre intr-o speta similara, cu privire la posibilitatea indeplinirii calitatii de document justificativ a facturilor fiscale in xerox, in cazul distrugerii, pierderii, furtului originalului acestora, Directia de reglementari contabile din Ministerul Finantelor Publice, printr-o adresa, a precizat urmatoarele : *"va comunicam ca factura fiscala reconstituata prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile : "conform cu originalul" si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi : nota de receptie si constatare diferite, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuarii cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective. "* iar Directia de legislatie in domeniul TVA din Ministerul Finantelor Publice, printr-o adresa, a precizat urmatoarele : *"Pentru perioada anterioara intrarii in vigoare a Codului fiscal, motivat de faptul ca situatia exceptionala de pierdere, sustragere sau distrugere a documentului de justificare, desi nereglementata expres in legislatia privind taxa pe valoarea adaugata dinaintea intrarii in vigoare a dispozitiilor Codului fiscal, a existat ca realitate factica, contribuabilii au posibilitatea justificarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza unor facturi fiscale reconstituite potrivit legislatiei in vigoare la momentul cand se realizeaza reconstituirea facturii fiscale insotite de documente care sa dovedeasca ca operatiunea a avut loc, respectiv : nota de receptie, aviz de insotire a marfii, contract, comanda aferenta facturii. In concluzie, pentru facturile fiscale pierdute, sustrate sau distruse aferente operatiunilor efectuate pana la 31.12.2006, justificarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata se poate face cu documentele reconstituite potrivit legii. Justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe baza duplicatelor se poate face doar pentru operatiunile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007. "*

Se retine faptul ca societatea fie nu a prezentat facturi fiscale pentru a justifica deducerea taxei pe valoarea adaugata fie nu a prezentat facturi reconstituite conform legii pentru documentele depuse in fotocopie si pentru care sustine ca originalele sunt ratacite sau necomunicate de catre emitentii documentelor contabile.

Totodata, se retine ca societatea nu face nici o referire la reconstituirea documentelor ci, prin contestatie, afirma ca "documentele contabile care se sustine ca lipsesc sunt fie facturi emise de firme de leasing, fie de la furnizorii de utilitati, unde exista duplicatele acestor documente contabile", aceasta afirmatie neputand fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum retinut mai sus pentru justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata societatea trebuia sa detina exemplarul original al facturilor fiscale sau pentru cazul in care s-ar fi pierdut sau ar fi fost sustras exemplarul original al facturilor, in cazuri exceptionale documentul reconstituit conform legii, insotit de

documente doveditoare sau confirmat de furnizor, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe baza duplicatelor fiind posibila doar pentru operatiunile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007.

Prin urmare se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.

**3. In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;** stabilite prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctele 1 si 2 din prezenta decizie in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale”**, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

**4. In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind suma totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care solutionarea cauzei depinde de existenta unui drept ce face obiectul unei alte judecati.**

**In fapt**, in perioada 01.09.2001 – 31.05.2002 societatea a dedus TVA aferenta facturilor de aprovizionare cu materii prime de la Y, X si Y fiind societati afiliate si avand in aceasta perioada acelasi administrator.

Organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere pentru TVA aferenta facturilor de aprovizionare cu materii prime de la Y pe urmatoarele considerente:

Din verificarile efectuate la Y dupa data de 31.05.2002 a rezultat ca actele de control au fost incheiate pe baza documentelor din dosarul fiscal, a documentelor puse la dispozitie de catre ADR Centru, Directia Vamala si a celor ridicate de catre Parchetul de pe langa Curtea de Apel din Banca Comerciala Romana – sucursala, cu mentiunea ca nu s-a putut efectua controlul pe baza actelor, documentelor din evidenta contabila a societatii deoarece acestea lipsesc, arhiva societatii fiind de negasit, acesta fiind predata cetateanului ungur in data de 31.05.2002 (pv).

Toate aspectele constatate in actele de control de catre organele DGFP – ACF au fost transmise Parchetului de pe langa Curtea de Apel.

Prin adresa DGFP – ACF a solicitat Parchetului de pe langa Curtea de Apel informatii referitoare la stadiul dosarului Y, in vederea solutionarii decontului cu sume negative de TVA.

Parchetul de pe langa Curtea de Apel a comunicat cu adresa ca prin rechizitoriul din data de 28.12.2005 s-a dispus trimiterea in judecata a inculpatului administrator al Y pentru savarsirea infractiunilor de delapidare.

Astfel, TVA aferenta facturilor de aprovizionare cu materii prime de la Y din perioada 01.09.2001 – 31.05.2002 nu a fost acceptata la deducere pana la solutionarea dosarului aflat pe rol la Parchetul de pe langa Curtea de Apel, incheindu-se in acest sens in data de 23.10.2006, Procesul Verbal inregistrat in Registrul Unic de Control al societatii.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca atat la Tribunalul cat si la Curtea de Apel sentintele pronuntate au constatat existenta unui prejudiciu in sarcina fostului administrator al Y care era in relatie de afiliere cu X, iar la stabilirea TVA nedeductibila au fost avute in vedere sentintele instantelor de judecata pronuntate pana la data incheierii Raportului de inspectie fiscala.

**In drept**, art.214 alin.(1) lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

***„Organul de solu ionare competent poate suspenda, prin decizie motivat , solu ionarea cauzei atunci când:***

***b) solu ionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existen a sau inexisten a unui drept care face obiectul unei alte judec i.”***

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală încheiat de organele de inspecție fiscală ale din cadrul Direcției generale a finanțelor publice, care a stat la baza emiterii Deciziei și stabilirea caracterului infraccional al faptelor săvârșite de către administratorul societăților afiliate X și Y, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în speta se ridică problema realității operațiunilor efectuate de contestatoare, pentru achizițiile de materii prime de la Y pentru care organul de inspecție fiscală precizează că nu au fost găsite documente și înregistrări contabile la Y, aspecte ce fac obiectul sesizării penale înaintată Parchetului de pe lângă Curtea de Apel.

Se reține totodată că organele de inspecție fiscală printr-o adresă, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor, au precizat că atât la Tribunalul cât și la Curtea de Apel sentințele pronunțate au constatat existența unui prejudiciu în sarcina fostului administrator al Y care era în relație de afiliere cu X, acesta fiind administrator al celor două societăți în perioada analizată, pentru săvârșirea infracțiunilor de delapidare, astfel: **“...concluzia ferma ca inculpatul, în calitate de administrator al X a urmarit, prin înființarea Y cu sediul în zona defavorizată, conceperea unei manopere de fraudare, eschivându-se de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat prin trecerea documentelor privind importurile și producția realizată prin contabilitatea acestei firme”**.

Se reține totodată că nu a fost pronunțată o sentință definitivă în acest caz, în data de 17.09.2008 instanța admite recursurile declarate de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel, recursul părții civile Agenția Națională de Administrare Fiscală și D.G.F.P. și trimite cauza spre rejudecare la instanța de fond, Tribunal.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale la Y, având în vedere faptul că în speta se pune problema realității operațiunilor efectuate între Y și X care sunt în relație de afiliere, iar organul fiscal este constituit parte civilă în procesul penal.

Luând în considerare cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală la Y, se va suspenda soluționarea contestației pentru TVA deductibilă contestată în suma de **x lei**, 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, în data de 31.07.2007 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.”***

**5. Referitor la accesoriile în suma de x lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accesorii de la data exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturi de achiziții de bunuri și prestări de servicii până la data stornării acestora în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată dedusă nu a fost destinată realizării de operațiuni taxabile.**

Pentru perioada dintre înregistrarea facturilor și momentul stornării acestora s-au calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere.

De asemenea cu factura a mai fost achiziționat un apartament, factura care a fost stornată în data de 10.04.2004.

Totodată, din verificarea efectuată s-a constatat că în perioada 2004 – 2005 au fost înregistrate în contabilitate facturi reprezentând lucrări executate de către R pentru care nu au fost prezentate organelor de control până la data finalizării controlului anexe cu serviciile prestate, situații de lucrări, rapoarte de lucru etc.

Au fost calculate majorări și penalități de întârziere.

Din nota explicativă dată de persoana responsabilă cu evidența contabilă pe perioada 01.09.2001 – 30.09.2005 nu rezultă motivele efectuării acestor operațiuni, în ce au constatat lucrările executate și dacă pentru aceste lucrări există situații de lucrări, rapoarte de lucru etc.

Din verificarea efectuată a rezultat că societatea nu a prezentat alte documente justificative care să probeze efectuarea acestor operațiuni.

Astfel, TVA deductibila aferenta acestor facturi nu a fost acceptata la deducere de catre organele de inspectie fiscala pe perioada dintre inregistrarea facturilor si momentul stornarii acestora.

Organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de **x lei** pe motivul ca achizitiile mentionate nu au legatura cu obiectul de activitate al contestatoarei si nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile. Ca urmare nu a fost acceptata nici stornarea acestor facturi si in consecinta organele de inspectie fiscala au calculat majorari si penalitati de intarziere pe perioada dintre inregistrarea facturilor si momentul stornarii acestora.



**„(4) Persoanele impozabile înregistrate ca pl titori de tax pe valoarea ad ugat au dreptul de deducere a taxei pe valoarea ad ugat aferente bunurilor i serviciilor destinate realiz rii de:  
a) opera iuni taxabile;”**

Acestea se coroboreaza cu prevederile art.24 alin.(2) lit.a) din aceeași lege care precizeaza :

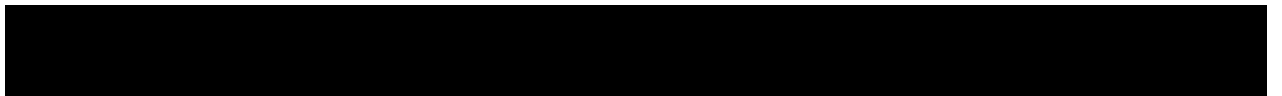
**“Nu poate fi dedus taxa pe valoarea ad ugat aferent intr rilor referitoare la:  
a)opera iuni care nu au leg tur cu activitatea economic a persoanelor impozabile;”**

Pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2005, se aplica prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

**„Dac bunurile i serviciile achizi ionate sunt destinate utiliz rii în folosul opera iunilor sale taxabile, orice persoan impozabil înregistrat ca pl titor de tax pe valoarea ad ugat are dreptul s deduc :  
a)taxa pe valoarea ad ugat datorat sau achitat , aferent bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaz s îi fie livrate, i pentru prest rile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaz s îi fie prestate de o alt persoan impozabil ;”**

Avand in vedere prevederile mentionate mai sus, se retine faptul ca o persoana impozabila înregistrat ca pl titor de tax pe valoarea ad ugat are dreptul s deduc taxa pe valoarea ad ugat daca bunurile în cauz sunt destinate pentru nevoile firmei si utiliz rii în folosul opera iunilor sale taxabile.

Se retine ca facturile fiscale in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 2003 - 2005 si care au fost inregistrate in evidenta contabila si ulterior stornate reprezinta achizitii de apartamente si contravaloarea unor lucrari executate, fara a fi insotite de documente probante, prin care sa se dovedeasca in mod clar ca au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societatii si care sa justifice necesitatea unor astfel de bunuri si servicii.



De asemenea, in ceea ce priveste lucrarile executate de catre N, societatea nu a prezentat documente doveditoare din care sa rezulte natura serviciilor prestate, in raport de scopul pentru care au fost achizitionate, prin ce modalitati au fost efectuate acestea, documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile si pentru nevoile firmei.

Afirmatia societatii potrivit careia "Operatiunea comerciala a avut loc ca urmare a facturarii, respectiv bunurile au fost achizitionate de societate iar aceasta a intrat in posesia acestor bunuri. Ulterior, ca urmare a unei analize financiare a societatii, aceasta a apreciat ca nu se impunea achizitionarea respectivelor bunuri si a solicitat rezilierea contractului cu furnizorul, motiv pentru care facturile au fost stornate, anterior incheierii unui contract de vanzare-cumparare in forma autentica." nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat conform dispozitiilor legale, este necesar sa existe documente prin care sa se justifice realitatea operatiunilor efectuate iar pentru indeplinirea conditiilor in vederea exercitarii dreptului de deducere a TVA, ca aceste servicii sunt destinate utilizarii pentru nevoile firmei si in folosul operatiunilor taxabile.

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia "Aceste sume sunt TVA aferent unor facturi de prestari servicii in domeniul constructiilor, lucrari care au fost executate de partenerul comercial, cu exceptia celor din factura stornata. [...] Foarte important in aceasta situatie, cu privire la facturile stornate, este faptul ca partenerii comerciali emitenti ai acestor facturi au inregistrat in contabilitate TVA aferent acestor facturi ca fiind TVA colectata, astfel incat pe perioada pana la stornare, aceasta TVA fie a fost platita la buget, fie a fost compensata cu TVA deductibila la aceste societati, astfel incat bugetul statului nu a fost prejudiciat cu nimic.", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata este necesar sa se faca

**dovada indeplinirii conditiilor legale pentru exercitarea dreptului de deducere, societatea neputand face dovada ca serviciile au fost achizitionate in folosul operatiunilor sale taxabile si nu a putut prezenta documente doveditoare prin care sa se justifice prestarea efectiva a serviciilor, respectiv situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de pia sau orice alte materiale corespunzatoare.**

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca societatea contestatoare, in mod eronat, a dedus TVA in baza unor facturi fiscale care nu sunt insotite de documente probatorii prin care sa se faca dovada achizitionarii unor bunuri si a unor servicii pentru nevoile societatii si in folosul operatiunilor sale taxabile si ca urmare in mod eronat a procedat la indreptarea acestei erori prin stornarea facturilor de achizitii de bunuri si de prestari de servicii.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii accesorii reprezentand majorari si penalitati de intarziere pe perioada dintre inregistrarea facturilor si momentul stornarii acestora in suma de **x lei**, motiv pentru care se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.19 din OUG 17/2000, art.24 din Legea nr.345/2002, art.145 din Legea nr.571/2003, lit.E din Ordinul 1850/2004, art.206, art.214 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

## ***DECIDE***

**1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere referitoare la:**

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;



- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata.

**2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere** referitoare la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata.

**3. Suspendarea solutionarii contestatiei X** referitoare la:

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata.

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea definitiva a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.**