



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Brașov**

Serviciul Soluționare Contestatăii



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Brașov

Str. Mihail Kogalniceanu, nr.7

Brasov

Tel: 0268.308.476

Fax: 0268.547.730

e-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA nr. 1148/2014

privind solutionarea contestatiei depuse de
S.C. ... S.R.L. cu sediul in ... , str.... , nr...,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /24.06.2014

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Agentia Nationala de Administrare Fiscala – Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, prin adresa nr.... /10.05.2010, inregistrata sub nr.... /13.05.2010, asupra contestatiei formulate de **S.C. ... S.R.L. cu sediul in ... , str.... , nr...**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... /21.09.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.... /18.09.2009, intocmite de organele de specialitate ale Directiei Generale a Finantelor Publice ... - Activitatea de Inspectie Fiscala, comunicate petentei la data de 25.09.2009 sub semnatura.

Contestatia, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.... /22.10.2009, a fost depusa in termenul prevazut la art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, prin Decizia nr.... /21.06.2010, D.G.F.P. ... - Biroul Soluționare Contestatăii a suspendat partial soluționarea contestației pentru suma totală de **... lei** (... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată + ... lei reprezentând dobânzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată) stabilită prin Decizia de impunere nr.... /21.09.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa nr.... /30.04.2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /08.05.2014, A.J.F.P. ... – Serviciul Juridic a transmis Sentinta penala nr..., /10.12.2013 a ... lului ... , ramasa definitiva prin dec.nr..., /A/2014 la 08.04.2014 din dosar nr.nr..., /85/2012 privind pe ... – SC ... SRL, prin care inculpatii au fost condamnati la inchisoare cu suspendarea conditionata a executarii pedepsei si obligati in solidar cu partea responsabila civilmente la plata sumelor cu care D.G.F.P. ... s-a constituita parte civila de ... lei (... lei – TVA, ... lei – majorari de intarziere aferente, ... lei – penalitati de intarziere aferente) cu accesorii pana la data platii.

În speță sunt aplicabile prevederile pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, potrivit cărora:

”10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile [art. 213](#) alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4”.

Având în vedere cele anterior prezentate, **procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de S.C. ... SRL din ...** împotriva Deciziei de impunere nr.... /21.09.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală, **se reia pentru suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Dosarul contestației a fost înregistrat la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov sub nr. ... /24.06.2014.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și art. 209 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) In contestația înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.... /22.10.2009, respectiv la Direcția Generală a Finanțelor Publice ... sub nr.... /13.05.2010 petenta solicită admiterea contestației și exonerarea societății de la plata obligațiilor stabilite prin decizia de impunere nr.... /21.09.2009 pentru obiectivele contestate.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei, petenta arată că inspectorii fiscali au determinat această sumă pe motiv că nu există documente justificative.

Contestatoarea susține că *“cea mai mare parte din facturile lipsă au fost gasite în arhiva societății după finalizarea inspecției fiscale, totalul acestora fiind de ... lei vechi (... RON), cu o TVA deductibilă în valoare de ... lei vechi (... RON)”*, facturile în cauză fiind enumerate la pag.10-11 din contestație și anexate la dosarul cauzei, după cum urmează:

.....
.....
.....

B) La inspectia fiscală efectuată de organele de control din cadrul D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspectie la S.C. ... S.R.L. cu sediul in ... , str.... , nr...., au fost intocmite Raportul de inspectie fiscala nr.... /18.09.2009 si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... /21.09.2009, prin care au fost stabilite urmatoarele obligatii fiscale suplimentare, contestate partial:

- impozit pe profit in suma de ... lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei;
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de ... lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de ... lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei;
- varsaminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ... lei;
- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ... lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila - Cap.III pct.1.3 subpct.1 din raportul de inspectie fiscala - organele de control au constatat ca in Decontul de TVA aferent lunii aprilie 2004 la randul 8 "Achizitii de bunuri/servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere" societatea verificata a in scris suma de ... ROL (... RON) care are urmatoarea componenta:

- ... ROL (... ron) – suma care este inregistrata in evidenta contabila a societatii (rulajul contului 4426), respectiv in jurnalul de cumparari (total suma) si este justificata prin facturi fiscale;
- ... ROL (... RON) suma care nu este inregistrata in evidenta contabila a societatii (rulajul contului 4426) respectiv in jurnalul de cumparari (total suma) si nu este justificata prin facturi fiscale.

La control s-a constatat ca societatea a in scris suma de ... ROL (... RON) atat in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2004 (la randul 8 „Achizitii de bunuri/servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere”) cat si in balanta de verificare aferenta lunii iulie 2004 in rulajul precedent creditor al contului 401 „Furnizori interni”, rulajul precedent debitor si creditor al contului 4426 „TVA deductibila”, fara a putea justifica cu documente suma respectiva, societatea diminuand astfel in mod eronat TVA de plata datorata bugetului de stat.

Organele de control mentioneaza ca pentru perioada iulie 2004 – iunie 2005 societatea prezinta in balantele de verificare atat sold creditor al contului 4423 „TVA de plata” (corect determinat) cat si sold debitor al contului 4424 „TVA de rambursat” in suma de ... ROL (care nu este justificat prin facturi fiscale).

In luna iulie 2005 societatea verificata a efectuat urmatoarea inregistrare contabila:

4423 = 4424 ... RON.

Organele de control au retinut ca prin compensarea TVA de rambursat in suma de ... RON (soldul contului 4424 "TVA de rambursat") cu TVA de plata aferent lunii iunie 2005 (soldul contului 4423 "TVA de plata"), rezulta, in balantele de verificare intocmite incepand cu lua iulie 2005, un singur sold al taxei pe valoarea adaugata (de plata/de rambursat) in functie de facturile inregistrate.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea a incalcat prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si au stabilit TVA datorata suplimentar in suma de ... ROL (... RON).

C) Având în vedere constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii DGRFP Brasov prin Serviciul Solutionare Contestatii este daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata evidentiata in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2004 (la randul 8 „Achizitii de bunuri/servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere”) in conditiile in care in timpul inspectiei fiscale nu a prezentat documente justificative, iar in sustinerea contestatiei prezinta facturi fiscale identificate dupa finalizarea inspectiei fiscale.

In fapt, la control s-a constatat ca in Decontul de TVA aferent lunii aprilie 2004 la randul 8 "Achizitii de bunuri/servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere" societatea verificata a in scris suma de ... ROL (... RON), din care TVA in suma de ... ROL (... RON) nu este inregistrata in evidenta contabila a societatii (rulajul contului 4426) respectiv in jurnalul de cumparari (total suma) si nu este justificata prin facturi fiscale.

La control s-a constatat ca societatea a in scris suma de ... ROL (... RON) atat in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2004 (la randul 8 „Achizitii de bunuri/servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere”) cat si in balanta de verificare aferenta lunii iulie 2004 in rulajul precedent creditor al contului 401 „Furnizori interni”, rulajul precedent debitor si creditor al contului 4426 „TVA deductibila”, fara a putea justifica cu documente suma respectiva, societatea diminuand astfel in mod eronat TVA de plata datorata bugetului de stat.

In drept, potrivit art.145 "Dreptul de deducere" alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

”(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, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură 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. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de

taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”.

Referitor la prevederile legale anterior citate, la titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata" cap.10 "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere" pct.51 alin.(1) si (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, se precizeaza:

“51. (1) 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.

(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se realizeaza de catre o persoana impozabila prin justificarea acesteia cu factura fiscala care trebuie sa contina in mod obligatoriu elementele prevazute de lege.

In sustinerea contestatiei, societatea invoca faptul ca “*cea mai mare parte din facturile lipsa au fost gasite in arhiva societatii dupa finalizarea inspectiei fiscale, totalul acestora fiind de ... lei vechi (... RON), cu o TVA deductibila in valoare de ... lei vechi (... RON)*”, facturile in cauza fiind enumerate la pag.10-11 din contestatie si anexate la dosarul cauzei.

Fata de aceste argumente ale contestatoarei, se retin precizarile organelor de inspectie fiscala din Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.10620/29.10.2009:

- *” facturile anexate, in copie xerox, la prezenta contestatie de catre societate nu se regasesc inregistrate in jurnalele de cumparari, respectiv in evidenta contabila (registrele jurnal aferente perioadei 01.01.2004 – 31.07.2004);*
- *suma de ... RON, reprezentand TVA stabilita suplimentar de catre echipa de inspectie fiscala, s-a in scris in decontul de TVA – randul 8, aferent lunii aprilie 2004 (in conditiile in care suma totala inscrisa in jurnalul de cumparari aferent lunii aprilie 2004 corespunde cu cea inscrisa in evidenta contabila a lunii aprilie 2004 – mai mica cu ... RON decat cea inscrisa in decont) respectiv in balanta de verificare aferenta lunii iulie 2004 (rulajul precedent creditor al contului 401 „Furnizori interni”, rulajul precedent debitor si creditor al contului 4426 „TVA deductibila” respectiv in soldul debitor al contului 4424 „TVA de rambursat”.*

Mentionam ca suma de ... RON nu a putut fi justificata ca fiind totalul unor facturi fiscale de achizitie inregistrate in evidenta contabila, suma de ... RON fiind adaugata la sumele corecte existente in rulajele conturilor enumerate mai sus din balanata de verificare aferenta lunii iulie 2004, modificandu-se astfel rulajele acestora.

In consecinta, avand in vedere faptul ca petenta sustine ca cea mai mare parte din facturile fiscale, care compun suma de ... lei, au fost gasite in arhiva societatii, si avand in vedere ca acestea au inregistrat la furnizor numele SC ... SRL, organele de inspectie fiscala s-au deplasat la SC ... SRL pentru verificarea realitatii facturilor fiscale prezentate in copie de catre petenta.

Din procesul verbal (anexat la prezentul referat) rezulta urmatoarele:

- din verificarea evidentei contabile a societatii si a documentelor justificative, pentru perioada 01.01.2004 – 31.03.2004, privind vanzarile de bunuri, in speta materiale de constructii, s-a constatat faptul ca in perioada mentionata mai sus SC ... SRL ... a emis catre SC ... SRL o singura factura (nr.... /25.03.2004) in suma totala de ... ROL (... RON).*
- din verificarea fisei de magazie a formularelor cu regim special, privind topurile de facturi achizitionate de societate comparativ cu seria si numarul facturilor prezentate in anexa nr.1 la procesul verbal, rezulta faptul ca facturile respective nu apartin societatii ... SRL*
- din nota explicativa data de reprezentantul societatii ... SRL ... a rezultat ca societatea nu a achizitionat, nu a intocmit si nu a transmis facturile fiscale prezentate in anexa nr.1 la procesul verbal.*

In concluzie, facturile fiscale prezentate in copie de catre petenta nu au fost achizitionate, intocmite si transmise de catre SC ... SRL catre SC ... SRL, in consecinta acestea nu intrunesc conditiile legale pentru a fi luate in considerare ca fiind documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, iar operatiunile inscrise in ele sunt nereale”.

In solutionarea contestatiei, referitor la facturile in cauza, se retin si constatarile redate in Procesul verbal nr.... /02.02.2010 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. ... – AIF urmare verificarii realitatii operatiunilor inscrise in cele 25 de facturi fiscale depuse de catre petenta, dupa cum urmeaza:

1. Prin adresele nr.... /25.11.2009, respectiv nr.... /07.12.2009, organele de inspectie fiscala au solicitat Companiei Nationale „Imprimeria Nationala” SA Bucuresti informatii privind datele de identificare a societatilor carora le-au fost alocate plajele de numere:

- seria ... nr.... (o factura);*
- seria ... de la nr.... pana la nr.... (14 facturi);*
- seria ... de la nr.... pana la nr.... (10 facturi).*

Din raspunsul primit de la Compania Nationala „Imprimeria Nationala” SA Bucuresti, ca urmare a adreselor nr.... /25.11.2009, respectiv nr.... /07.12.2009, au rezultat urmatoarele:

- facturile fiscale nepersonalizate: seria ... nr.... , seria ... de la nr.... pana la nr.... ; seria ... de la nr.... pana la nr.... , toate avand codul de tipografie ..., corespund sistemului unitar de inscriere si numerotare gestionat in perioada 1998 – 2006 de catre C.N. „Imprimeria Nationala” SA.

- aceste facturi fiscale nepersonalizate au fost tiparite de catre Casa de Presa si Editura „... ” SRL ... si au fost comercializate printr-unul din centrele de distribuire agreate in perioada respectiva de catre D.G.F.P. ... (SC ... SA, SC ... SRL sau SC ... SRL).

- pentru obtinerea cu operativitate a informatiilor referitoare la achizitionarea formularelor nepersonalizate cu regim special mentionate se vor verifica bazele de date ale societatilor ... SA, respectiv ... SRL, referitoare la vanzarile acestor formulare.

2. Din verificarea bazei de date pusa la dispozitie de SC ... SRL si SC ... SRL ... , a rezultat faptul ca cele 25 de facturi fiscale prezentate de catre administratorul societatii SC ... SRL in sustinerea contestatiei au fost achizitionate de SC ... SRL ... , avand codul fiscal RO ... astfel:

- facturile fiscale nepersonalizate seria ... de la nr.... pana la nr.... , fac parte din blocul de facturi seria ... de la nr.... – ... achizitionat in data de 26.04.2000 de SC ... SRL ... – RO ... de la SC ... SRL ... ;

- facturile fiscale nepersonalizate seria ... nr.... ; seria ... de la nr.... pana la nr.... , fac parte din blocul de facturi seria ... – ... achizitionat in data de 08.03.2001 de SC ... SRL ... – RO ... de la SC ... SRL

3. Din verificarea bazei de date a Oficiului National privind Registrul Comertului de pe langa ... lul ... rezulta ca SC ... SRL ... este radiata incepand cu data de 28.03.2002.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au formulat Sesizarea penala nr.... /26.02.2010 catre Parchetul de pe langa Judecatoria ... , precizand ca forma de inovatie cu care s-a savarsit fapta este intentia directa, intrucat reprezentantii legali ai societatii aveau cunostinta de faptul ca cele 25 de facturi fiscale prezentate in sustinerea contestatiei s-au intocmit fara a avea la baza operatiuni reale.

In acest sens se retin concluziile instantei din Sentinta penala nr..., din 10 decembrie 2013 pronuntata de ... lul ... astfel:

”Fara indoiala ca inculpatii au comis infractiunea de evaziune fiscala, in forma autoratului inculpatul ... si in forma complicitatii inculpatii ... si ... , dar aceasta nu este prevazute de art.9 lit.c din Legea nr.241/2005, incadrarea corecta fiind in prevederile art.11 alin.1 lit.c teza a II-a din Legea nr.87/1994, respectiv inregistrarea de operatiuni sau cheltuieli nereale in scopul de a nu plati sau de a diminua impozitul, taxa sau contributia, fiind aplicabile si prevederile art.41 alin.2 C.pen. cu privire la infractiunea continuata.

Cererea Ministerului Public fiind intemeiata, pe cale de consecinta se va proceda la schimbarea incadrarii juridice [...]”.

Având în vedere considerentele prezentate, prevederile legale incidente în speță, precum si faptul că, în sustinerea contestatiei, petenta nu aduce argumente si documente de natura sa schimbe starea de fapt fiscala constatata de catre organele de

inspectie fiscala, urmează a se **respinge ca neîntemeiată** contestatia formulată de S.C. ... S.R.L. cu sediul in ... , str.... , nr..., împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... /21.09.2009, in ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei**.

Întrucât stabilirea majorărilor si penalitatilor de intarziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina societatii contestatare a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, aceasta datorează și accesoriile aferente, fapt pentru care **se va respinge ca neîntemeiată** contestația societății și pentru **majorarile si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma totala de ... lei** (... lei majorari de intarziere + ... lei penalități de întârziere).

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. cu sediul in ... , str.... , nr...**, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... /21.09.2009, **pentru suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

DIRECTOR GENERAL,