

DECIZIE nr. 3953/26.09.2019

privind solutionarea contestației formulate de societatea X SRL - în faliment,
înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /08.07.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sesizată fiind de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală cu adresa nr. HDG_AIF ... /04.07.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /08.07.2019 asupra contestației formulate de

Societatea X SRL - în faliment

CUI: ... ,

cu sediul în ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara

înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. ... /26.06.2015, la Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Hunedoara sub nr. HDG_AIF ... /26.06.2019 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /08.07.2019, a procedat la analizarea dosarului contestației, constatând următoarele:

Societatea X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, a Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. F-HD ... /03.05.2019 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.05.2019 emise de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara.

În ceea ce privește contestația formulată de X SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.05.2019, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art. 93 alin. (1) și alin. (2), a art.131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;”*
coroborat cu prevederile art.272 alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 272 - Organul competent

(...)

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) *creanțe fiscale în quantum de până la 3 milioane lei;*

b) *măsura de diminuare a pierderii fiscale în quantum de până la 3 milioane lei;*

c) *deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);*

d) *creanțele fiscale accesorii, indiferent de quantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice.”*

coroborat cu prevederile pct. 5.4. din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să

conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.”

Pe cale de consecință, având în vedere că petenta a formulat contestație și împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara se va investi cu soluționarea contestației referitoare la Decizia de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019 care reprezintă titlu de creanță.

În ceea ce privește contestația formulată de X SRL împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. F-HD ... /03.05.2019, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care contestația este lipsită de interes.

În fapt, în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.05.2019, a fost emisă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale nr. F-HD ... /03.05.2019, act administrativ fiscal pe care petenta îl contestă.

Conform Raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acesteia Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale nr. F-HD ... /03.05.2019 a rezultat că:

„prin urmare obligația fiscală privind impozitul pe profit aferentă cheltuielilor cu achizițiile de gaz de la SC C 2 SRL au fost stabilite ca și deductibile la calculul profitului impozabil a fost diminuat impozitul pe profit de plată cu suma de ... lei, aferentă anilor 2011 și 2012.

Dar, în ceea ce privește impozitul pe profit de ... lei acesta a fost aferent unor cheltuieli de investiții, pe considerentul că contribuabilul a efectuat lucrări de investiții fără să dețină în patrimoniu imobile, însă acesta deține contract de comodat pentru închirierea imobilelor unde și-a desfășurat activitatea.

Baza de impozitare a impozitului pe profit, pe perioada 01.01.2012 – 31.12.2012 nu se modifică.”

În drept, potrivit dispozițiilor art. 131 alin. (1), alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare referitor la rezultatele inspecției fiscale, se precizează că:

“Art. 131 Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.*

(...)

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*

b) ***deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;***

(...)"

De asemenea, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, la art. 1 referitor la titlul de creanță, se precizează că:

"Art. 1. În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;"

Totodată potrivit art. 268 din același act normativ, se stipulează:

"Art. 268-(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creanțe fiscale.

(...)"

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care se consideră ca a fost lezat în drepturile sale.

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată, se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații suplimentare la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 268 alin. (2) din Legea nr. 207/2015

privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, astfel că nu a fost lezat în vreun interes al sau prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019.

Articolul 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare precizează că:

“Art. 280 (1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 12.1 lit. d) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

“Pct. 12.1 (...)

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau în interesul său legitim.”

Prin urmare, ținând cont de prevederile legale precitate, de considerentele prezentate, se va respinge ca fiind lipsită de interes contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale nr. F-HD ... /03.05.2019.

În ceea ce privește contestația formulată de X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, se rețin următoarele:

Suma contestată este în cuantum de ... lei și reprezintă taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la condiția de procedură privind calitatea persoanei care a semnat contestația, se rețin următoarele:

DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /05.08.2019, în temeiul prevederilor art. 7 și art. 269 din Legea 207/Codul de procedură fiscală, în condițiile în care contestația a fost formulată și semnată pentru societatea X SRL - în faliment, reprezentantă prin Y IPURL, de către avocat ... , a solicitat completarea dosarului cauzei cu împuternicirea/procura în original sau copie legalizată, din care să rezulte expres că Y IPURL l-a împuternicit pe Dl. ... să formuleze contestație, conform procedurii fiscale.

Y IPURL a răspuns cu adresa nr. ... /19.08.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /30.08.2019, prin care a precizat că l-a împuternicit pe dl. avocat ... , să formuleze contestație împotriva actelor administrativ fiscale enumerate în contestația la AJFP Hunedoara sub nr. ... /26.06.2015, anexând totodată și Împuternicirea nr. 999/10.06.2019, astfel că sunt îndeplinite dispozițiile art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta solicită admiterea contestației cu consecința anulării deciziei de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019, pentru următoarele motive:

1. Încălcarea dispozițiilor legale privind dreptul contribuabilului de a fi ascultat pentru a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei conform art. 9 din Codul de procedură fiscală.

Citând dispozițiile art. 9 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, petenta arată că, în opinia sa, rezultă fără echivoc faptul că reprezentantul legal al petentei, respectiv lichidatorul judiciar Y IPURL prin doamna nu s-a putut prezenta la discuția finală deoarece se afla în concediu legal de odihnă, stare de fapt care rezultă din cuprinsul raportului de inspecție fiscală, astfel că în cauză se impunea aplicarea dispozițiilor art. art. 9 alin. 5 și art. 6 alin. 3 din același act normativ.

Or, în accepțiunea reprezentantului petentei, invitarea reprezentantului legal, în data de 19.04.2019 (vineri) pentru a participa la o discuție finală, care presupune o activitate complexă din partea acestuia, pentru data de 22.04.2019 (luni) încalcă în mod flagrant dispozițiile legale invocate, în sensul că „nu s-a acordat o perioadă de timp rezonabilă contribuabilului mai ales că reprezentatul legal era în concediu, iar perioada pusă la dispoziție erau de fapt zile nelucrătoare”.

În acest context obligația legală a celor care au realizat inspecția fiscală era să stabilească un nou termen pentru audierea finală, având în vedere atât imposibilitatea obiectivă de prezentare cât și timpul foarte scurt pus la dispoziție care încalcă dispozițiile legale mai sus menționate.

În lumina celor prezentate mai sus și având în vedere că societatea este în procedura insolvenței (dosar nr. ... /97/2016/al - Tribunalul Hunedoara) orice discuție purtată cu domnul, nu are suport legal raportat la faptul că în procedura insolvenței interesele societății sunt reprezentate prin SC Y IPURL, lichidator judiciar.

Din aceste considerente și având în vedere faptul că dispozițiile legale menționate mai sus sunt de stricta interpretare, se impune anularea actelor întocmite și refacerea inspecției fiscale, inclusiv cu respectarea procedurii privind audierea finală, conform art. 9 din Codul de procedură fiscală.

2. Cu privire la decizia de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale solicităm anularea acesteia din următoarele considerente:

Reprezentantul petentei prezintă starea de fapt fiscală care a determinat stabilirea în sarcina X SRL a obligației fiscale reprezentând TVA

în valoarea de ... lei, ca urmare a stabilirii unei baze impozabile suplimentar în perioada 01.01.2011-30.06.2014, respectiv faptul că petenta înregistra o diferență între soldul scriptic al contului de mărfuri și soldul factic, la preț de amănuntul, în valoare de ... lei cu TVA aferent în cuantum de ... lei.

Ca urmare a unor procese verbale de inventariere a fost scăzută din gestiune suma de ... lei cu TVA aferent în cuantum de ... lei, rămând astfel de colectat TVA aferent stocurilor lipsă în gestiune în cuantum de ... lei, sumă pe care organul fiscal a cuprins-o în decizia contestată.

Petenta subliniază că, în opinia sa, controlul fiscal din anul 2015 – inițial, a avut ca drept finalitate unele măsuri luate „pe baza unor acte abuzive”:

- Formularea unei plângeri penale împotriva administratorului societății (de la acea vreme) domnul , pentru infracțiunea de evaziune fiscală, dosarul fiind înregistrat la Tribunalul Hunedoara sub nr. ... /P/2015.

- Deschiderea procedurii insolvenței, dosar care a fost Înregistrat la Tribunalul Hunedoara sub nr. ... /97/2016

- Declararea inactivă a contribuabilului și anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA

Petenta subliniază că situația stocurilor de marfă, a fost avută în vedere și în cadrul dosarului penal nr. ... /P/2015 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, dosar în care soluția a fost una de clasare ordonanța dispusă în acest sens fiind menținută de către prim procurorul acestei unități de parchet prin ordonanța nr. ... /11/2/2017 emisă de prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

Aceste ordonanțe au fost menținute de către Tribunalul Hunedoara prin încheierea penală nr. .../CP/2017 pronunțată în dosarul nr. ... /97/2017, prin care s-a menținut în mod definitiv soluția de clasare dispusă în cauză.

Cum în dosarul penal nr. ... /p/2015 a fost realizată o constatare tehnico- științifică chiar de către INSPECTORII ANAF, care au concluzionat fără echivoc faptul că nu există prejudiciu produs de către administratorul societății în perioada suspusă inspecției fiscale (01.01.2011-30.06.2014), în accepțiunea petentei, nu se poate reveni acum asupra rezultatului expertizei printr-un alt raport de inspecție fiscală și alte decizii, având în vedere că proba cu constatarea tehnică științifică ESTE OPOZABILĂ A.N.A.F., care a făcut chiar și obiecțiuni la acesta și a uzat de toate căile de atac prevăzute de lege, soluția rămând favorabilă petentei și administratorului acesteia.

Raportându-se la legislația fiscală, petenta - art. 148 alin.2 lit.b din Legea 571/2003 pe care îl analizează din punct de vedere interpretativ, petenta precizează că au fost prezentate procesele verbale din care reiese faptul că aceste bunuri au fost degradate calitativ, atât inspectorilor fiscali cât și cu ocazia cercetărilor penale efectuate în cauză, astfel încât „susținerea din raportul fiscal nu are fundament nici factual și nici legal”.

Cu alte cuvinte petenta arată că deși a achitat TVA aferentă acestor achiziții de stocuri furnizorilor de marfă care la rândul lor aveau obligația legală de a-l vira în conturile bugetului de stat, în mod nelegal prin decizia

contestată în sarcina sa s-a stabilit „încă o dată TVA pe o marfă pe care nu a vândut-o și pentru care nu a încasat TVA întrucât aceasta s-a degradat calitativ.”

Or, precizează petenta, în condițiile în care inspectorii fiscali nu au stabilit faptul că aceste bunuri au fost vândute și fiind vorba de combustibil acesta nici nu putea fi vândut fără bon fiscal având în vedere faptul că stația de pompe era conectată în mod permanent la casa de marcat, emiterea bonurilor fiscale fiind automată, la fiecare livrare, astfel că se impune constatarea ca nelegală a deciziei de impunere, fiind vorba, în accepțiunea sa, doar de o prezumție a inspectorilor fiscală.

3. Față de data de 31.12.2012 când s-a constatat existența stocurilor în cauză este incidentă prescripția dreptului de a mai emite decizii de impunere întrucât creanța fiscală era prescrisă la data inspecției fiscale

În considerarea dispozițiilor art. 91 din OG 92/2003 raportat la data de 31.12.2012 termenul de prescripție era de 5 ani și începea să curgă de la data de 01.01 a anului următor, reprezentantul petentei consideră că „la data de 01.01.2018 termenul de prescripție s-a împlinit cu privire la această sumă”.

Pe cale de consecință, petenta solicită admiterea contestației și pe cale de consecință anularea actelor administrativ fiscale emise de AJFP Hunedoara.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.05.2019 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere F-HD ... / 03.05.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, constatându-se următoarele:

Petenta a încheiat în luna decembrie 2012 Procesul verbal nr. ... /31.12.2012 privind inventarierea stocului de marfă, reprezentând doar combustibil de tip GPL.

Analizând procesul verbal nr. ... /31.12.2012 , organele de inspecție fiscală au constatat că s-a certificat stocul de marfă la preț de vânzare cu amănuntul în sumă de ... ,67 lei. De asemenea, din balanța de verificare încheiată de petentă la 31.12.2012, a rezultat că stocul de marfă înregistrat în debitul contului 371 „mărfuri” fiind în sumă de ... ,94 lei la preț de vânzare cu amănuntul.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 31.12.2012, petenta înregistra o diferență între soldul scriptic al contului de mărfuri și cel factic, la preț cu amănuntul, în sumă de ... lei, pe care nu a înregistrat-o la data de 31.12.2012, pentru care trebuia să colecteze TVA, prin procedeul sutei majorate, în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2013, petenta operează, în baza unor procese verbale de inventariere cu nr.1 și 2, scăderea din gestiune a unor stocuri de mărfuri lipsă în gestiune în sumă totală de ... lei, înregistrând concomitent venituri din vânzarea acestor bunuri în sumă de ... lei pentru care a colectat TVA în sumă de ... lei, rămânând astfel de colectat TVA aferentă stocurilor lipsă în gestiune în sumă de ... lei (... lei -... lei).

Pe cale de consecință, în condițiile în care petenta nu a prezentat documente din care să rezulte că aceste stocuri sunt degradate calitativ, ca urmare a unor calamități și nu a făcut dovada distrugerii acestora, neprocedând la ajustarea taxei pentru care și-a exercitat inițial dreptul de deducere, în considerarea dispozițiilor art. 148 alin. (2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11 al aceluiași articol din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei deduse aferente, stabilind o TVA de plată în sumă de ... lei.

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

IV. Societatea X SRL - în faliment, are sediul în ... , str. ... , nr. 6, jud. Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr. .../... /2007, având CUI

ASPECTE PROCEDURALE

Referitor la faptul că nu au fost respectate dispozițiile privind dreptul la informare a contribuabilului pe parcursul inspecției fiscale și nici dispozițiile privind respectarea dreptului contribuabilului de a fi ascultat înaintea luării unei decizii, organul competent în soluționarea contestației reține următoarele:

Potrivit prevederilor art.9 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Dreptul de a fi ascultat

(1) Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.”,

iar potrivit art.130 alin.(1) din același act normativ, care stipulează:

“(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție

fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, la încheierea inspecției fiscale, vor prezenta contribuabilului constatările și consecințele lor fiscale, având totodată obligația ca înaintea luării unei decizii să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la acestea.

De asemenea, se reține că potrivit cap.6 „Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul” din Anexa 2 „Instrucțiuni privind întocmirea Raportului de inspecție fiscală la persoane juridice” la OPANAF nr.3710/2015 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală întocmit la persoane juridice, se va prezenta “o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, pentru fiecare impozit, taxă, contribuție pentru care s-au stabilit obligații fiscale principale suplimentare”, precum și “rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului/plătitorului, atât în cazul în care acesta a fost prezentat în cadrul discuției finale, cât și în cazul în care acesta a fost depus ulterior, în termenul legal. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul/plătitorul a prezentat punctul său de vedere”.

Astfel, având în vedere susținerile societății, prevederile legale citate mai sus și analizând Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.05.2019, se reține că potrivit art.130 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/ plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere.”, la dosarul cauzei regăsindu-se, în fotocopie, Înștiințarea pentru discuția finală nr. ... /19.04.2019, comunicată d-nei. ... -... , în calitate de reprezentant legal al Y IPURL – lichidator al X SRL - în faliment, la data de 19.04.2019, în care se precizează că organele de inspecție fiscală au comunicat proiectul Raportului de inspecție fiscală, comunicându-i totodată și faptul că discuția finală va avea loc la data de 22.04.2019.

Astfel reprezentantului societății i s-a dat posibilitatea exprimării în scris a punctului de vedere față de constatările inspecției fiscale, în conformitate cu prevederile art.130 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, [...]”.

În filele 10-11 ale Raportului de inspecție fiscală, organele de control au prezentat detaliat în cap. VI „Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul” din

care rezultă că reprezentantul Y IPURL a fost înștiințat telefonic că inspecția fiscală se va finaliza până cel târziu la data de 19.04.2019, dar de comun acord d-na. a transmis organelor de inspecție fiscală să înregistreze înștiințarea pentru discuția finală la registratura cabinetului său, sens în care acestea s-au prezentat la sediul Y IPURL, unde au înaintat, sub semnătura dnei a, angajat al Y IPURL, înștiințarea pentru discuția finală, înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. ... /19.04.2019 însoțită de Proiectul actului de inspecție fiscală.

Conform celor înscrise în înștiințarea pentru discuția finală, discuția finală a fost programată pentru data de 22.04.2019, ora 10, la sediul organului de inspecție fiscală, din Petroșani, str. 1 Decembrie 1918, nr. 57.

La data programată pentru desfășurarea discuției finale asupra constatărilor din inspecția fiscală, respectiv 22.04.2019, ora 10, reprezentantul legal al contribuabilului nu s-a prezentat la sediul organului de inspecție fiscală, în vederea desfășurării acestei discuții și nici nu a notificat, anterior datei programate, renunțarea la discuția finală. În aceste condiții, în conformitate cu prevederile art.130 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, data de 22.04.2019 reprezintă data încheierii a discuției finale.

De asemenea, reprezentantul legal al contribuabilului, d-na lichidator judiciar, nu a solicitat, în scris, prelungirea termenului pentru discuția finală sau pentru exprimarea punctului de vedere.

Referitor la susținerile petentei conform cărora orice discuție purtată cu fostul administrator, dl , nu are suport legal, firma fiind administrată de lichidatorul judiciar, acestea nu pot fi luate în considerare în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la data începerii inspecției fiscale, reprezentantul Y IPURL, lichidator la petentei, a comunicat organelor de inspecție fiscală că nu deține documentele de evidență financiar-contabilă ale societății X SRL și că acestea se află la fostul administrator al societății. Astfel, organele de inspecție fiscală, l-au contactat pe dl. , fostul administrator al societății, care a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele de evidență financiar-contabilă ale societății X SRL.

În considerarea celor prezentate mai sus, rezultă că în mod corect, organele de inspecție fiscală au solicitat d-lui. , deținătorul documentelor financiar-contabile, prezentarea și completarea declarației pe propria răspundere, în data de 19.04.2019, din care a rezultat că, acesta a pus la dispoziția organelor de control toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale.

În consecință, dreptul la apărare al societății nu a fost îngrădit întrucât acesteia i s-a acordat posibilitatea exercitării căii administrative de atac, drept de care a uzat prin formularea prezentei contestații administrative, exprimându-și argumentele de fapt și de drept în legătură cu actul administrativ fiscal încheiat ca urmare inspecției fiscale.

Învederăm că solicitarea petentei de constatare a nulității deciziei de impunere pentru lipsa audierii, nu poate fi primită în condițiile în care în cauză sunt incidente dispozițiile Noului Cod de procedură fiscală, care referitor la nulitatea actului administrativ fiscal, stipulează:

„ART. 49

Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”

din norma legală precitată, rezultând că un act administrativ fiscal este nul doar în situațiile enumerate la lit. a) – c), în cauză neconstatându-se vreo situație din cele de mai sus, caz în care nu este incidentă nulitatea absolută, așa cum pretinde petenta.

Pentru argumentele mai sus prezentate, DGRFP Timișoara nu constată existența vreunei cauze de nulitate a deciziei de impunere, respectiv de refacere a inspecției fiscale, cu atât mai mult cu cât decizia de impunere contestată a fost emisă urmare unei decizii de desființare, neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatarii de natură procedurală, se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

Referitor la invocarea excepției de fond privind prescripția dreptului de a mai emite decizia de impunere F-HD ... /03.05.2019 deoarece creanța fiscală era prescrisă la data inspecției fiscale raportat la data de 31.12.2012 când s-a constatat existența stocurilor, se rețin următoarele:

În fapt, Decizia de impunere F-HD ... /03.05.2019 a fost emisă ca urmare a Deciziei nr. ... /28.03.2019 a DGRFP Timișoara prin care s-a decis:

„**desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr. F-HD ... /03.03.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara –

Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.03.2015 în ceea ce privește suma totală de ... **lei** reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de ... lei
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ... lei
- penalități de întârziere aferente impozit pe profit ... lei
 - TVA în sumă de ... lei,
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA ... lei
- penalități de întârziere aferente TVA ... lei,

urmând ca organul emitent, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.”

În drept, Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 279

Soluții asupra contestației

(...)

(7) În cazul soluțiilor de desființare, dispozițiile art. 129 alin. (3) se aplică în mod corespunzător pentru toate categoriile de acte administrativ fiscale contestate, chiar dacă la data refacerii inspecției/controlului termenul de prescripție ar fi împlinit.”

Pe cale de consecință, având în vedere că decizia de impunere contestată este emisă urmare unei decizii de soluționare a contestației, în cauză sunt aplicabile dispozițiile art. 279 alin. 7 din Noul Cod de procedură fiscală, nefiind astfel incidentă excepția de fond a prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale (cu atât mai mult cu cât în contestația inițială această excepție de fond nu a fost ridicată).

Pentru aceste motive, având în vedere starea de fapt mai sus descrisă, urmează a se respinge ca neîntemeiată excepția de fond a prescripției dreptului de a mai stabili obligații fiscale, invocată de petentă.

Asupra fondului cauzei

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează TVA suplimentară stabilită prin ajustarea TVA aferentă bunurilor lipsă din gestiune în condițiile în care nu aduce dovezi și argumente din care să rezulte o altă situație decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală.

În fapt, petenta a încheiat în luna decembrie 2012 Procesul verbal nr. ... /31.12.2012 privind inventarierea stocului de marfă, reprezentând doar combustibil de tip GPL, prin care s-a identificat un stoc de marfă la preț de vânzare cu amănuntul în sumă de ... ,67 lei.

De asemenea, din balanța de verificare încheiată de petentă la 31.12.2012, a rezultat că stocul de marfă înregistrat în debitul contului 371 „mărfuri” fiind în sumă de ... ,94 lei la preț de vânzare cu amănuntul.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 31.12.2012, petenta înregistra o diferență între soldul scriptic al contului de mărfuri și cel faptic, la preț cu amănuntul, în sumă de ... lei, pe care nu a înregistrat-o la data de 31.12.2012, pentru care trebuia să colecteze TVA, prin procedeul sutei majorate, în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2013, petenta operează, în baza unor procese verbale de inventariere cu nr.1 și 2, scăderea din gestiune a unor stocuri de mărfuri lipsă în gestiune în sumă totală de ... lei, înregistrând concomitent venituri din vânzarea acestor bunuri în sumă de ... lei pentru care a colectat TVA în sumă de ... lei, rămânând astfel de colectat TVA aferentă stocurilor lipsă în gestiune în sumă de ... lei (... lei - ... lei).

Organele de inspecție fiscală au făcut aplicațiunea art. 148 alin. (2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11 al aceluiași articol din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, procedând la ajustarea taxei pentru care și-a exercitat inițial dreptul de deducere, stabilind în sarcina petentei o TVA de plată în sumă de ... lei.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art.148, alin. 2, lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 148 Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

*b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la **art. 138**;*

*c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, **bunuri lipsă din gestiune, inclusiv bunuri furate.***

[...]

(2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

(...)

b) bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activelor corporale fixe casate, altele decât bunurile de capital, în condiții stabilite prin norme;”

coroborat cu pct. 53 alin. (11) lit. a) de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„(11) Potrivit prevederilor **art. 148 alin. (2) lit. b)** din Codul fiscal nu se fac ajustări ale taxei deductibile:

a) în cazul bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, respectiv cele care îndeplinesc **în mod cumulativ următoarele condiții:**

1. degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor **cauze obiective dovedite cu documente**. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii;

2. **se face dovada că bunurile au fost distruse;**”

Sintetizând prevederile legale menționate mai sus, se reține că, în condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune, inclusiv bunuri furate.

Astfel, se reține că persoana impozabilă trebuie să ajusteze, la data modificării intervenite, taxa deductibilă aferentă bunurilor de natura stocurilor, serviciilor neutilizate, activelor corporale fixe în curs de execuție, activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art.149 din Codul fiscal, în situația în care persoana impozabilă pierde dreptul de deducere a taxei. Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

Persoana impozabilă realizează aceste ajustări și ca urmare a constatării bunurilor lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 148 alin.(2) din Codul fiscal.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală au constatat că, la data de 31.12.2012, petenta înregistra o diferență între soldul scriptic al contului de mărfuri și cel factic, la preț cu amănuntul, în sumă de ... lei, pe care nu a înregistrat-o la data de

31.12.2012, pentru care trebuia să colecteze TVA, prin procedeul sutei majorate, în sumă de ... lei.

Conform celor reținute în raportul de inspecție fiscală constatările organelor de control au avut în vedere chiar documentele financiar contabile încheiate și prezentate de petentă, respectiv:

- Procesul verbal nr. ... /31.12.2012 privind inventarierea stocului de marfă, reprezentând doar combustibil de tip GPL, prin care s-a identificat un stoc de marfă la preț de vânzare cu amănuntul în sumă de ... ,67 lei.

- bilanța de verificare încheiată la 31.12.2012, a rezultat că stocul de marfă înregistrat în debitul contului 371 „mărfuri” fiind în sumă de ... ,94 lei la preț de vânzare cu amănuntul.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2013, petenta operează, în baza unor procese verbale de inventariere cu nr.1 și 2, scăderea din gestiune a unor stocuri de mărfuri lipsă în gestiune în sumă totală de ... lei, înregistrând concomitent venituri din vânzarea acestor bunuri în sumă de ... lei pentru care a colectat TVA în sumă de ... lei, rămânând astfel de colectat TVA aferentă stocurilor lipsă în gestiune în sumă de ... lei (... lei - ... lei) stabilită prin decizia de impunere ce face obiectul contestației.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reține că în situația în care persoana impozabilă constată bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât:

- bunuri distruse sau pierdute ca urmare a unor calamități naturale ori a unor cauze de forță majoră, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător;

- bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activelor corporale fixe casate, altele decât bunurile de capital, în condiții stabilite prin norme;

- perisabilități, în limitele prevăzute prin lege, precum și al pierderilor tehnologice sau, după caz, al altor consumuri proprii, în condiții stabilite prin norme,

își pierde dreptul de deducere a TVA și are obligația ajustării acesteia, respectiv să anuleze dreptul de deducere a TVA deduse inițial și să evidențieze această operațiune în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca deducerea inițială se ajustează în cazul bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ (lit b alin. 2 al art. 148 Cod fiscal indicat de organele de inspecție ca temei de drept), care nu mai pot fi valorificate, precum și activelor corporale fixe casate, altele decât bunurile de capital, în condiții stabilite prin norme.

Potrivit normelor metodologice, în cazul bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu se fac ajustări ale taxei

deductibile, atunci când sunt îndeplinite **cumulativ** două condiții:

1. degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor **cauze obiective dovedite cu documente**;
2. se face **dovada** că bunurile au fost distruse.

Pretenția reprezentantului petentei, din contestația formulată, de a nu se ajusta TVA deoarece „*au fost prezentate procesele verbale din care reiese faptul că aceste bunuri au fost degradate calitativ, atât inspectorilor fiscali cât și cu ocazia cercetărilor penale efectuate în cauză, astfel încât susținerea din raportul fiscal nu are fundament nici factual și nici legal*” nu are fundament legal în condițiile în care argumentația sa vizează doar dispozițiile art. 148 alin. lit. b) din Legea nr. 571/2003, citate mai sus, făcând abstracție de pct. 53 alin. (11) lit. a) de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal din Normele metodologice care explicitează art. 148 alin. lit. b) din Codul fiscal.

Or, deși legiutorul prevede în mod expres cele două condiții, petenta nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale, nici în procedura de soluționare a contestației, documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să demonstreze că **degradarea calitativă a bunurilor s-a datorat unor cauze obiective dovedite, respectiv să facă dovada că bunurile au fost distruse.**

În ceea ce privește afirmațiile petentei conform cărora „deși a achitat TVA aferentă acestor achiziții de stocuri furnizorilor de marfă care la rândul lor aveau obligația legală de a-l vira în conturile bugetului de stat, în mod nelegal prin decizia contestată în sarcina sa s-a stabilit încă o dată TVA pe o marfă pe care nu a vândut-o și pentru care nu a încasat TVA întrucât aceasta s-a degradat calitativ.”, învederăm că obiectul cauzei nu îl reprezintă exercitarea dreptului de deducere a TVA, ci ajustarea TVA – în mod corect și legal efectuată de organele de inspecție fiscală; însă chiar și în aceste condiții aceste afirmații nu schimbă cu nimic situația de fapt având în vedere că exercitarea dreptului de deducere a TVA incumbă unui contribuabil demonstrarea faptului că bunurile (stocul de marfă tip combustibil) au fost utilizate în scopul operațiilor taxabile.

Argumentul petentei că „inspectorii fiscali nu au stabilit faptul că aceste bunuri au fost vândute și fiind vorba de combustibil acesta nici nu putea fi vândut fără bon fiscal având în vedere faptul că stația de pompe era conectată în mod permanent la casa de marcat”, în accepțiunea sa fiind vorba doar de o *prezumție*, nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care legislația fiscală impune în sarcina contribuabililor dovedirea îndeplinirii condițiilor în cazul taxei pe valoarea adăugată, în caz contrar și petenta aflându-se în cazul unei prezumții, și nu a unor dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală.

În acest sens, pe lângă dispozițiile exprese ale art. 148 alin. 2 lit. b) astfel cum este explicitat prin norme (subliniem că trimiterea la norme se regăsește în articolul din Codul fiscal, neputând fi considerat o adăugare la lege), în cauză sunt incidente și dispozițiile și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

raportat la art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul 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 contestatarului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În concluzie, în condițiile în care petenta nu a făcut dovada că bunurile au fost degradate în condițiile stabilite prin norme, aceasta datorează bugetului de stat TVA, diferența fiind corect considerată ca reprezentând venituri din vânzarea mărfurilor neînregistrate în evidențele contabile.

Referitor la incidența soluțiilor pronunțate Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, respectiv a Încheierii penale nr. .../CP/2017 pronunțată în dosarul nr. ... /97/2017 al Tribunalului Hunedoara, prin care s-a menținut în mod definitiv soluția de clasare dispusă în cauză, se rețin următoarele:

În drept, Ordinul nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile

pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

În primul rând, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că TVA stabilită suplimentar prin decizia de impunere contestată (... lei), nu a făcut obiectul cercetării și urmăririi penale, respectiv al dosarului nr. ... /97/2017 al Tribunalului Hunedoara. Astfel, urmărirea penală a avut în vedere tranzacțiile considerate fictive ale petentei cu un furnizor (C 2 SRL), tranzacții raportate în declarația 394 pe un cod eronat, inspecția fiscală din anul 2015 efectuându-se pe baza informațiilor din baza de date ANAF, deoarece petenta nu a prezentat documentele de evidență financiar-contabilă. Ulterior, în timpul cercetării penale, organele de poliție au pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, aceste documente, din care s-a constatat că tranzacțiile au fost reale, fiind vorba de o eroare de raportare în declarația 394.

În al doilea rând, facem trimitere la ***completarea sesizării penale în legătură cu starea de fapt privind minusul de gestiune*** indicat în raportul specialiștilor antifraudă, prin Ordonanța pronunțată în data de 29.06.2017 Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, s-a statuat:

„în anul 2013 în disp. art. 128 al. 1 lit. d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, minusul în gestiune era asimilat unei livrări din punctul de vedere al TVA-ului însă aceste dispoziții au fost înlăturate prin modificările aduse actului normativ prin OG nr. 15/2012, însă chiar și în condițiile inițiale ale legislației în materie este greu de acceptat că suspectului i-ar fi putut să-i fie antrenată răspunderea penală. Se observă că textul de incriminare se referă la neînregistrarea în documentele contabile ale societății a operațiunilor comerciale derulate sau a veniturilor realizate. În speță, operațiunile s-a dovedit că au fost evidențiate în contabilitatea societății, rămânând în discuție înregistrarea veniturilor realizate. Pentru a fi înregistrate, societatea în principiu trebuie să realizeze venituri, însă așa cum rezultă din cele ce preced societatea în perioada de referință a suferit pierderi, minusul în gestiune neputând să fie caracterizat drept venit.”

Astfel, contrar susținerilor reprezentantului petentei și în cursul urmăririi penale, a fost identificat un minus de gestiune. Faptul că petentei nu i-a fost antrenată răspunderea penală, nu este de natură să determine, sub aspect legal, concluzia că petenta a fost exonerată de respectarea legislației fiscale, invocate *in extensio* în cele ce preced, atâta vreme cât soluția definitivă a organelor penale nu a dispus în legătură cu acțiunea civilă exercitată de autoritatea fiscală, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. ... alin. (4) Cod procedură fiscală, care stipulează:

„(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”;

din contră conform Ordonanței clasarea a operat tocmai pentru că petenta și-a înregistrat în documentele contabile operațiunile comerciale (cheltuielile cu achizițiile de combustibil) – de altfel constatările organelor de inspecție fiscală au rezultat din valorificarea chiar a documentelor prezentate de petentă, aceasta însă nemaijustificând în condițiile legii fiscale, stocurile de mărfuri lipsă în gestiune, respectiv veniturile rezultate ca urmare a efectuării acestor cheltuieli, așa cum s-a reținut în cuprinsul Ordonanței „*minusul în gestiune neputând să fie caracterizat drept venit.*”

În concluzie, argumentele prezentate în contestația formulată nu sunt de natură a determina soluționarea favorabilă a contestației.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... /03.05.2019 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ... /03.05.2019 de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara – Inspecție Fiscală, pentru suma de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

- *respingerea ca lipsită de interes* a contestației formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale n . F-HD ... /03.05.2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hnedoara – Inspecție Fiscală;

- prezenta decizie se comunică la:

- Y IPURL

- AJFP Hunedoara, cu respectarea pct. 7.6 din
O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,