

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. X S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Arad sub nr./05.06.2013

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr./04.06.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./05.06.2013, asupra contestației formulate de

S.C. X S.R.L.

CIF:

cu sediul în, județul Arad

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./28.05.2013 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./29.05.2013, dosarul cauzei fiind transmis D.G.F.P. Arad unde a fost înregistrat sub nr./05.06.2013; în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 12 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara fiind competentă în soluționarea contestației.

S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR/21.05.2013 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Anterior emiterii actelor contestate, pentru aceeași perioadă 01.01.2003 – 30.09.2006, petenta a făcut obiectul unei inspecții fiscale în anul 2007, operațiunile efectuate de petentă și consemnate în actele administrativ fiscale emise inițial, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr./29.11.2007 și Decizia de impunere nr./29.11.2007, făcând obiectul urmăririi și cercetării penale, a procedurii administrative prealabile reglementată de Titlul IX din Codul de procedură fiscală, asupra soluțiilor pronunțate în această procedură exercitând controlul de legalitate mai multe instanțe de control judiciar: Tribunalul Arad, Curtea de Apel Timișoara, Înalta Curte de Casație și Justiție.

În cele ce urmează redăm cronologic aceste etape procesuale parcurse de petentă, în vederea clarificării stării de fapt care a determinat emiterea Deciziei

de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 care fac obiectul prezentei cauze deduse judecării, astfel:

Urmare adresei Inspectoratului de Poliție a județului Arad – Serviciul de Investigare a Fraudelor nr./2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../2006 și la Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr. .../2006, petenta a făcut obiectul unei inspecții fiscale, finalizate prin emiterea Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 27.11.2007, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a mun. Arad sub nr. .../29.11.2007 – raport ce a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./29.11.2007.

Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 și Decizia de impunere nr. .../29.11.2007 au fost transmise IPJ Arad, cu adresa nr. .../29.11.2007 a Administrației Finanțelor Publice a mun. Arad.

Împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.11.2007, petenta și-a exercitat dreptul conferit de lege prin art. 205 din Codul de procedură fiscală, republicat, formulând contestație, care a fost soluționată prin **Decizia nr./14.03.2008** emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin care s-a dispus respingerea contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 ca inadmisibilă, iar pentru capătul de cerere privind contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007 s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile în care prin adresa IPJ Arad – Serviciul de Investigare a Fraudelor nr. .../05.02.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./08.02.2008, s-au comunicat următoarele: „(...) La data de 11.12.2007 s-a înregistrat **dosarul penal nr./P/2007** împotriva administratorului SC X SRL care este cercetat pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art. 6, 8, 9lit. b) din Legea nr. 241/2005 și art. 43 din Legea nr. 82/1991”.

Decizia nr./14.03.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a făcut obiectul mai multor acțiuni în contencios administrativ, astfel:

1. Dosarul nr. .../59/2008 – 08.04.2008 – având ca obiect anularea „deciziei nr. .../14.03.2008 emisă de DGFP a jud. Arad, anularea în parte a Raportului de inspecție fiscală nr. .../2007, cap. III.11 și următoarele privind modificarea bazei de impunere a TVA (...), anularea Dispoziției nr.

.../29.11.2007 pct. 2.1 și a Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007 privind plata TVA – ului în sumă de ... lei și a majorărilor de întârziere în sumă de ... lei”, soluționat de către Curtea de Apel Timișoara prin:

- Sentința civilă nr. ... pronunțată de Curtea de Apel Timișoara la data de **06.05.2008**, prin care s-a dispus:

„Respinge ca prematură acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL(...)”.

2. Dosarul nr./108/2008 – având ca obiect anularea deciziei nr. .../14.03.2008 emisă de DGFP a jud. Arad, Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, Raportului de inspecție fiscală nr./2007 și Dispoziției nr./29.11.2007 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, soluționat de către Tribunalul Arad prin Sentința civilă nr. .../**30.06.2008**, prin care s-a dispus anularea ca netimbrată a acțiunii formulată de reclamanta SC X SRL.

3. Dosarul nr./59/2008 – având ca obiect anularea deciziei nr. .../14.03.2008 emisă de către Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGFP a jud. Arad, obligarea DGFP a jud. Arad la soluționarea pe fond a contestației împotriva Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, Raportului de inspecție fiscală nr. .../2007 și Dispoziției nr. .../29.11.2007 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, instanțele de contencios pronunțând următoarele hotărâri:

- Sentința civilă nr. .../**16.09.2008** pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, prin care instanța a decis:

„Admite acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL Arad în contradictoriu cu pârâta D.G.F.P. Arad.

Anulează punctul 2 din decizia nr./14.III.2008 emisă de pârâtă și o obligă să soluționeze pe fond contestația reclamantei împotriva deciziei de impunere nr. .../29.XI.2007.”

- Decizia nr. .../**03.02.2009** pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, prin care a fost admis recursul declarat de D.G.F.P. a județului Arad împotriva Sentinței civile nr. ... din 16.09.2008 a Curții de Apel Timișoara, respectiv „Modifică în tot sentința atacată în sensul că respinge acțiunea reclamantei SC X SRL Arad.”

4. Dosarul nr./59/2008 – 23.09.2008 - având ca obiect anularea în parte a deciziei nr. .../14.03.2008 emisă de DGFP a jud. Arad, cu privire la partea privind respingerea ca inadmisibilă a contestației împotriva raportului de inspecție fiscală, obligarea pârâtei D.G.F.P. a jud. Arad la soluționarea pe fond a contestației împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./2007 emis de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, instanțele de contencios administrativ pronunțându-se prin următoarele hotărâri:

- Sentința civilă nr. .../12.11.2008 pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, prin care s-a admis acțiunea reclamantei și în consecință instanța a dispus:

„Anulează punctul nr. 1 din dispozitivul deciziei nr. .../14.03.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Serviciul soluționare contestații.

Obligă pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Serviciul soluționare contestații la soluționarea contestației formulate de reclamantă împotriva raportului de inspecție fiscală nr. .../2007, emis de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad - Activitatea de inspecție fiscală.”

- Decizia nr. .../29.05.2009 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, prin care au fost respinse recursurile declarate Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad împotriva Sentinței civile nr. .../12.11.2008 a Curții de Apel Timișoara.

Urmare pronunțării de către ÎCCJ a Deciziei nr. .../29.05.2009, DGFP a județului Arad, în virtutea principiului general de drept penalul ține în loc civilul și în considerarea Deciziei nr. ... pronunțată în dosarul nr. .../59/2008 al ÎCCJ, a corespondat cu organele de urmărire penală în vederea comunicării stadiului/modului de soluționare a dosarului penal nr. .../P/2008 în legătură cu dl. M, administrator al SC X SRL, astfel:

- adresa DGFP a jud. Arad nr. .../13.10.2009 transmisă Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad (răspunsul Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad fiind înregistrat la DGFP a jud. Arad sub nr. .../11.11.2009);
- adresa DGFP a jud. Arad nr. .../13.11.2009 transmisă DIICOT – Biroul Teritorial Arad (răspunsul DIICOT – Biroul Teritorial Arad fiind înregistrat la DGFP a jud. Arad sub nr. .../18.11.2009);
- adresa DGFP a jud. Arad nr. .../20.11.2009 transmisă DNA București – Serviciul Teritorial Timișoara (răspunsul DNA București – Serviciul Teritorial Timișoara fiind înregistrat la DGFP a jud. Arad sub nr. .../07.12.2009);
- adresa DGFP a jud. Arad nr. .../23.12.2009 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad (răspunsul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad fiind înregistrat la AIF Arad sub nr. .../20.01.2010 și ulterior transmis DGFP a jud. Arad unde a fost înregistrat sub nr. .../01.02.2010).

Prin adresa Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad înregistrată la DGFP a jud. Arad sub nr. .../01.02.2010 s-a comunicat existența unui conflict de competență între două unități de parchet, precizându-se că „În măsura în care Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție va stabili competența de

soluționare a cauzei în favoarea noastră, rezultatul cercetărilor vă va fi comunicat.”

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, a procedat la reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației, urmare adresei Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Arad nr. ./ad/23.12.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../27.12.2010, prin care s-a comunicat Rezoluția din 09.04.2010 dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosarul nr. .../P/2009 prin care s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului M pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, prevăzută de art. 6, art. 8 și art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005, rămasă definitivă prin Decizia penală nr. 544/25.11.2010 pronunțată de Tribunalul Arad în Dosar nr./55/2010.

Astfel D.G.F.P. a județului Arad a procedat la soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr./29.11.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, emițând **Decizia nr./18.02.2011**, prin care s-a dispus:

„Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.11.2007 emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit în sarcina **S.C. X S.R.L.** cu sediul în localitatea jud. Arad, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente în sumă totală de **lei** și a Raportului de inspecție fiscală nr./29.11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./29.11.2007”,

urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozite, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, cele precizate în Decizia nr./18.02.2011 și cele reținute în Rezoluția de scoatere de sub urmărirea penală pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în Dosar nr. .../P/2009, Rezoluția din 11.05.2010 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în Dosar nr. .../II/2/2009, Sentința penală nr. ... din 21.09.2010 emisă de Judecătoria Arad – Secția Penală în Dosar nr. .../55/2010, respectiv Decizia penală nr. ... din 25.11.2010 emisă de Tribunalul Arad – Secția Penală în Dosar nr. .../55/2010, definitivă.

Împotriva Deciziei nr./18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad petenta a formulat acțiune în contencios administrativ – dosar nr. .../59/2011 – care a fost respinsă prin **Sentința civilă nr. ... pronunțată în ședința publică din data de 26.09.2011** de către Curtea de Apel Timișoara, rămasă irevocabilă

prin **Decizia civilă nr./11.10.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție.**

Deși prin Decizia nr./18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad s-a dispus desființarea actului administrativ atacat, autoritatea fiscală a fost în imposibilitatea efectuării unui nou control în termen de „30 de zile de la data comunicării deciziei”, conform art. 216 alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală, republicat, în condițiile în care așa cum s-a arătat în cele ce preced decizia de desființare a făcut obiectul acțiunii în contencios administrativ, astfel că au devenit incidente dispozițiile art. 218 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, care dispun:

„ART. 218

Comunicarea deciziei și calea de atac

(...)

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.”,

petenta exercitând acțiune în contencios administrativ respinsă prin Sentința civilă nr. pronunțată în ședința publică din data de 26.09.2011 de către Curtea de Apel Timișoara, rămasă irevocabilă prin Decizia civilă nr./11.10.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție.

Reverificarea dispusă prin Decizia nr. .../18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad a fost efectuată în perioada 10.03.2011 – 14.02.2013, urmare căreia Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală a emis Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 care a stat la baza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, acte care fac obiectul prezentului dosar.

Având în vedere argumentația Înaltei Curți de Casație și Justiție conținută în Decizia/**29.05.2009** pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, prin care a fost menținută Sentința civilă nr./**12.11.2008** pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, referitor la soluționarea contestației formulată de petentă împotriva raportului de inspecție fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, în calitate de organ competent în soluționarea contestației conform art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 12 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, se va investi cu soluționarea contestației formulate împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR/21.05.2013 emise

de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, astfel:

Suma totală contestată este în cuantum delei și reprezintă:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și
- lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost semnată de administratorul societății petente, așa cum prevede art. 206 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

I. Societatea petentă solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 emisă de D.G.F.P. a județului Arad, prezentând situația de fapt care a determinat emiterea actului atacat, precum și aspectele care în opinia petentei nu dau legitimitate actului emis de autoritatea fiscală, astfel:

1. Aspecte privind activitatea de reverificare:

La pct. A și B sunt prezentate temeiul reverificării și modul de derulare a reverificării în fapt, subliniind faptul că Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia civilă nr. .../11.10.2012 „dă dreptul organului fiscal de a reface controlul”, precum și faptul că petenta „a depus diligențe suplimentare, pentru a răspunde pretențiilor nejustificate ale organului fiscal, în acest sens a contractat cu resurse proprii cu SC A SRL, conform contract nr. .../18.03.2013 refacerea contabilității.”

La pct. C petenta consideră că rezultatul noii inspecții prezintă „dubii semnificative privind caracterul real al acțiunii de reverificare” în condițiile în care între Raportul de inspecție fiscală nr. .../21.03.2013 și Raportul de inspecție fiscală nr. .../30.11.2007 se observă „o identitate de concluzii între cele două inspecții fiscale.”, concluzia petentei fiind că „organul fiscal nu a pus în executare Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. .../11.10.2012.”

La pct. D „Aspecte de fond” petenta arată că au fost puse la dispoziția organului de control peste 80.000 facturi, dar datorită volumului mare al acestora „s-a îngreunat stabilirea situație de fapt”.

Petenta precizează că „Metoda de evaluarea stocurilor de materii prime realizată de organul fiscal a fost considerată ca insuficientă prin Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție și a fost tocmai temeiul acestei reverificări. (...) Organul fiscal nu prezintă o nouă metodă de evaluare a stocurilor și constată doar că subscrisa nu a adus elemente probatorii noi.”

La pct. F petenta face trimitere la jurisprudența dreptului european în materie, concluzionând că „în speță modul de stabilire a TVA încalcă dispozițiile privind valoarea probatorie a facturii din art. 217-240 din Directiva 2006/112/CE. Organul fiscal utilizează o metodă de evaluare a stocurilor fără a lua în considerare documentele justificative – factura – ci doar date din contabilitatea analitică.”.

2. Aspecte privind expirarea termenului legal de 3 ani pentru verificarea obligațiilor fiscale declarative, conform art. 98 alin. 3 CPF:

Petenta solicită organului competent în soluționarea contestației să constate că la data de 14.02.2013, dreptul de a efectua inspecția fiscală nu mai este un drept actual, fiind împlinit termenul legal, pentru motivele expuse la pct. A, B și C.

La pct. A sunt analizate perioada supusă verificării și termenul de verificare, petenta, prin raportare la dispozițiile art. 98 alin. (3) din Codul de procedură fiscală concluzionând că obligațiile fiscale din perioada 1.01.2003 – 30.09.2006 nu mai pot face obiectul unei inspecții fiscale la data de 21.02.2013 deoarece „dreptul de a realiza inspecția fiscală se exercită asupra creanțelor fiscale născute în ultimii 3 ani.”.

La pct. B „Natura juridică a acestui termen” petenta susține faptul că acest termen (de 3 ani) este un termen de decădere, motiv pentru care inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali, rezultând în consecință o „limitare în timp în raport de data începerii inspecției fiscale.”.

La pct. C este analizată ipoteza termenului de prescripție raportat la legea civilă aplicabilă, respectiv art. 92 din Codul de procedură fiscală (în formele din anii 2004, 2005, 2006, 2007) și Decretul nr. 167/1958, petenta analizând cauzele de suspendare și întrerupere a termenului de prescripție în speța dată, dar consideră că petenta nu se află în nicio situație reglementată de legiuitor la cauzele de suspendare și întrerupere a termenului de prescripție.

3. Aspecte privind actualitatea dreptului de a face o nouă verificare:

Petenta consideră că organul fiscal este „decăzut din dreptul de a executa Decizia de desființare prin depășirea flagrantă a termenului legal de punere în aplicare” în situația în care termenul de 30 de zile de punere în executare a deciziei de desființare, reglementat prin Instrucțiunile de aplicare a art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, a fost depășit.

Referitor la termenul de 30 de zile de punere în executare a deciziei de desființare, în opinia petentei, acesta este un termen de decădere, datorită caracterului excepțional al reverificării; reverificarea fiind o procedură de excepție întrucât reprezintă o limitare a dreptului contribuabilului, de a fi verificat pentru fiecare obligație o singură dată.

Prin ultimele paragrafe ale filei 6 din contestația formulată, petenta procedează la calculul efectiv al termenului de reverificare, având în vedere data deciziei de soluționare a contestației prin care se dispune „refacerea” actelor

administrativ – fiscale, data începerii controlului și data la care a rămas definitivă și irevocabilă Decizia nr. .../11.10.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, concluzionând că „organul fiscal a depășit termenul legal pentru desființarea actului și refacerea verificării până la începerea noului control la 14.02.2013 trecând 155 zile.”.

4. Aspecte privind actualitatea obligației de a păstra unele documente justificative

În opinia petentei, în considerarea Ordinului MFP nr. 425/1998, Ordinului MFP nr. 1850/2004 și Ordinului MFP nr. 3512/2008, aplicabile în perioada 2003 – 2013, petenta nu mai avea obligația de a păstra documente financiar – contabile, termenul de păstrare fiind împlinit la data de 1 ianuarie 2011, cel mai târziu.

Deși petenta susține că în perioada 2003 – 2013, dreptul de a face verificarea a fost suspendat, organul fiscal „avea posibilitatea conform art. 56 alin. 5 CPF de a ridica și conserva aceste înscrisuri pe cheltuiala proprie.”

II. Societatea petentă a fost reverificată urmare Deciziei nr. .../18.02.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, (confirmată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia .../11.10.2012, irevocabilă), prin care s-a dispus:

„Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.11.2007 emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit în sarcina **S.C. X S.R.L.** cu sediul în localitatea ..., jud. Arad, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente în sumă totală de lei și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă verificare, conform actelor normative în vigoare, ținând seama de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.”

Din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, atacat, a rezultat că la data începerii inspecției fiscale organele de inspecție fiscală împreună cu reprezentantul petentei au subscris la Acordul de stabilire a locului de desfășurare a inspecției fiscale din data de 14.03.2011 (Anexa nr. 1 RIF), semnat de ambele părți.

Totodată conform Anexei nr. 2 la RIF, între SC X SRL, în calitate de beneficiar și SC E SRL, în calitate de prestator, a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. .../11.03.2011, având ca obiect „efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului a serviciului de consiliere pe perioada controlului fiscal inițiat prin decizia de control nr. din data de 18.02.2011.”.

În timpul efectuării inspecției fiscale, petenta solicită în baza adresei nr. ../21.03.2011, înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. .../21.03.2011, suspendarea inspecției fiscale, până la soluționarea definitivă și irevocabilă a acțiunii în contencios administrativ și a cererii de suspendare a Deciziei nr. .../18.02.2011; motiv pentru care Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr./22.03.2011, a comunicat petentei suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 22.03.2011.

La data încetării condițiilor care au generat suspendarea – **21.02.2013**, organele de inspecție fiscală împreună cu reprezentantul legal al petentei au stabilit ca inspecția fiscală să se desfășoare la sediul SC N SRL din Arad, str., în conformitate cu dispozițiile art. 103 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat (Anexa nr. 3 la RIF – Acord de stabilire a locului de desfășurare a inspecției fiscale, înregistrat la AIF sub nr./21.02.2013).

La data de 07.03.2013, cu adresa nr./07.03.2013, înregistrată la AIF Arad sub nr./07.03.2013, petenta a precizat referitor la inspecția fiscală și la modul de derulare a activității de control următoarele:

„(...) 5. raportat la dispozițiile Anexei nr. 4 din Ordinul MFP nr./2008 privind documentele financiar contabile (...) termenul legal de arhivare pentru aceste situații este de 5 ani, fiind expirat inclusiv pentru anul verificat 2006. (...)

6. Apreciem că acest termen este îndeplinit, nefiind afectat de suspendare. (...)

7. Referirea la asumarea de către subscrisa prin contestația din 03.01.2008 a obligației de a reface aceste situații este de asemenea, fără temeii, de vreme ce la data contestației din 2008 prin Decizia de soluționare nr./14.03.2008 acest capăt de cerere a fost respins ca inadmisibil. Ori revenirea în 2013 asupra acestei probleme nu se face în aceleași condiții. Subscrisa nu mai are acces la acele informații, termenul legal de arhivare este expirat, iar simpla refacere include un volum de muncă ce depășește termenul inspecției fiscale.

8. Subliniem în mod repetat că subscrisa a pus la dispoziție toate facturile pentru perioada de referință și apreciem că organul fiscal are temeii pentru efectuarea verificării. (...)

Totodată, la aceeași dată – 07.03.2013, în considerarea celor dispuse prin Decizia nr. .../18.02.2011 privind soluționarea contestației formulată de SC X SRL, AIF Arad a solicitat petentei cu **adresa nr./07.03.2013** să comunice demersurile efectuate de aceasta în vederea stabilirii stocurilor corecte a conturilor sintetice 301 „Materii prime”, 302 „Materiale auxiliare” și 341 „Semifabricate”.

Prin adresa nr. .../11.03.2013 (Anexa nr. 4 la RIF), înregistrată la AIF Arad sub nr./11.03.2013, petenta a solicitat organului fiscal să dispună asupra obligației de a-și reface documentele contabile, în sensul de a evidenția expres conținutul acestei obligații și de a dispune un termen rezonabil de soluționare, petenta precizând următoarele:

- încă de la data primei verificări fiscale a solicitat autorității fiscale autorizarea de a reface evidența contabilă, dar această solicitare a fost declarată inadmisibilă prin Decizia nr. .../14.0.2008;
- Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. .../11.10.2012 a devenit opozabilă societății la data ridicării acesteia, respectiv în ianuarie 2013;
- având în vedere volumul foarte mare de documente refacerea evidenței contabilă ar fi posibilă doar prin acordarea unui termen rezonabil de 6 luni.

La data de **25.04.2013** AIF Arad comunică petentei data și locul desfășurării discuției finale asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală, precum și faptul că aceasta are posibilitatea de a-și exprima în scris punctul de vedere conform art. 9 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat.

Petenta cu adresa nr./**25.04.2013**, înregistrată la AIF Arad sub nr. .../26.04.2013, solicită amânarea discuției finale din motive medicale, cu cel puțin două săptămâni - „interval de timp în care vor fi puse la dispoziția inspecției fiscale documentele contabile analitice solicitate de inspecția fiscală”.

Totodată în cuprinsul acestei adresa petenta precizează că în condițiile în care inspecția fiscală a stabilit că nu este în sarcina sa refacerea „documentelor analitice în vederea clarificării situațiilor de fapt”, fiindu-i acordat petentei dreptul de a le reface în baza art. 106 alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală, aceasta și-a „valorificat acest drept încheind contractul ferm de prestări servicii nr. .../18.03.2013” încheiat între SC A SRL, în calitate de prestator și SC X SRL, în calitate de beneficiar, obiectul contractului reprezentându-l refacerea contabilității beneficiarului, pentru următoarele:

- „Bonuri de consum anuale (2003, 2004, 2005, sept. 2006, 31.12.2006)
- Inventare anuale la conturile 300, 3011, 3015 la 31.12.2003, 31.12.2004, 31.12.2005, 30.09.2006, 31.12.2006
- Rapoarte producție anuale (2003, 2004, 2005, sept. 2006, 31.12.2006)
- Dacă este cazul se mai întocmește un set de documente de mai sus trimestrial
- Asistența pe parcursul controlului fiscal și asistența la discuția finală în limita la maxim 20 de ore.”

Analizând clauzele contractuale din contractul de prestări - servicii nr./18.03.2013, respectiv cea a duratei contractului – pct. 3 din contract, unde se stipulează:

„Părțile convin asupra următoarelor termene de efectuare a lucrărilor:

- Etapa I (stabilirea rulajelor și a soldurilor) – termen de 2 săptămâni de la primirea datelor de la beneficiar
- Etapa II (predarea finală a lucrării) – 1 săptămână de la stabilirea rulajelor și soldurilor.”,

organele de inspecție fiscală au arătat că a expirat termenul de efectuare a lucrărilor astfel cum au fost stabilite prin contractul precizat, până la data încheierii Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, nefiind depus la autoritatea fiscală niciun document din care să rezulte faptul că termenul de executare a fost prelungit, precum și faptul că petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, în vederea stabilirii soldurilor corecte ale conturilor sintetice solicitate prin adresa nr. .../07.03.2013, niciun document justificativ relevant în stabilirea stării de fapt fiscale a SC X SRL, altele decât cele existente la dosarul cauzei.

Astfel organele de inspecție fiscală au constatat că nu există elemente noi (documente justificative) care să justifice o altă stare de fapt fiscală, menită să clarifice diferențele existente între stocul valoric de materii prime și materiale auxiliare conform listelor de inventar și stocul materiilor prime și materialelor auxiliare reflectate în evidența contabilă.

Pe cale de consecință organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de stocuri (minusul de inventar) în cazul materiilor prime și materialelor auxiliare pe baza datelor furnizate de petentă, respectiv listele de inventariere întocmite la data de 30.09.2006 de comisia de inventariere constituită în acest scop, pe de o parte și balanța de verificare la data de 30.09.2006, pe de altă parte, ale petentei.

Având în vedere faptul că lista de inventariere la 30.09.2006 aferentă materiilor prime (Anexa nr. 7/1 la RIF) emisă de către comisia de inventariere, cuprinde doar inventarierea cantitativă a stocului de materii prime, la evaluarea acestor stocuri de materii prime s-a ținut cont de prețul de achiziție din documentele de aprovizionare. Astfel, conform listei de inventariere, stocul cantitativ de materie primă la data de 30.09.2006 este de kg la o valoare de ... lei (RON). Raportând valoarea stocului de materii prime din lista de inventar la 30.09.2006, astfel cum a fost evaluată de către organele de inspecție fiscală (Anexa nr. 8 la RIF), la valoarea stocului de materie primă reflectată în balanța de verificare la data de 30.09.2006 (Anexa nr. 7/2 la RIF), în sumă de lei (RON), organele de inspecție fiscală au constatat un minus de inventar în sumă de lei (RON).

Având în vedere faptul că lista de inventariere la 30.09.2006 aferentă materialelor auxiliare (Anexa nr. 9/1 la RIF) emisă de către comisia de inventariere, cuprinde doar inventarierea cantitativă a stocului de materiale auxiliare, la evaluarea stocului de materiale auxiliare (Anexa nr. 9/2 la RIF) s-a ținut cont de prețul de achiziție din documentele de aprovizionare aferente perioadei 01.01.2006 – 30.09.2006, respectiv prețurile de achiziție aferente unor materiale auxiliare furnizate de către contribuabili cu activități similare, date solicitate de AIF Arad cu adresele .../20.11.2007, respectiv nr. .../22.11.2007 de la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Astfel, la data de 30.09.2006 aferent stocului de materiale auxiliare rezultă o valoare a acestuia de lei (RON). Raportând valoarea stocului de

materiale auxiliare din lista de inventariere la 30.09.2006, astfel cum a fost evaluată de către organele de inspecție fiscală, la valoarea stocului de materiale auxiliare reflectată în balanța de verificare la data de 30.09.2006, în sumă de lei (RON), organele de inspecție fiscală au constatat un minus de inventar în sumă de lei (RON).

În conformitate cu prevederile art. 128 alin. 3 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. 1 al art. 128, bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la art. 128 alin. 9 lit. a) și lit. c) din același act normativ, respectiv bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme. Organele de inspecție fiscală au reținut că din documentele puse la dispoziția lor de contribuabil nu a rezultat că bunurile constatate lipsă în gestiune s-ar încadra în excepțiile prevăzute la art. 128 alin. 9 lit. a) și lit. c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință, organele fiscale au procedat la aplicarea cotei de TVA de 19% în conformitate cu prevederile art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 24 alin. 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra valorii bunurilor (materii prime și materiale auxiliare) constatate lipsă din gestiune, rezultând astfel o TVA colectată suplimentar în sumă de lei.

Pentru neplata TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală au fost calculate dobânzi și majorai de întârziere în sumă de lei conform art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

III. S.C. X S.R.L. cu sediul în Arad, str., județul Arad are cod unic de înregistrare ... și obiect de activitate „...” – cod CAEN, având cont bancar la Banca Română pentru Dezvoltare, cont IBAN –

IV. Având în vedere, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând TVA și accesorii aferente, urmare reverificării dispuse de DGFP a județului Arad conform Deciziei nr. .../18.02.2011 - confirmată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia .../11.10.2012, irevocabilă, emisă ca o consecință a reluării procedurii de

soluționare a contestației a cărei suspendare a dăinuit până la soluționarea definitivă a cauzei penale.

Excepția de fond privind **prescripția** dreptului de a mai stabili obligații fiscale, **invocată** de petentă în contestația formulată va fi analizată în cuprinsul prezentei, ținând cont de cronologia etapelor procedurale parcurse de petentă, prezentată *in extenso* la filele 2, 3, 4, 5 și 6 din prezenta.

Referitor la susținerile petentei din cuprinsul contestației (pct. 2 și pct. 3) conform cărora în cauză a intervenit prescripția dreptului de a mai stabili obligații fiscale, mai mult petenta considerând că „termenul s-a împlinit, fără ca organul fiscal să poată invoca propria culpă în nesoluționarea acestor aspecte.”, susțineri care se regăsesc și în adresa denumită „Observații”, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr./27.11.2014, se rețin următoarele:

Prin termen de prescripție, potrivit doctrinei, se înțelege intervalul de timp stabilit de lege înăuntrul căruia trebuie exercitat dreptul la acțiune sub sancțiunea pierderii acestui drept.

Art.231 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aplicabil începând cu data de 01.01.2004, stipulează:

“Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă”.

Aceste dispoziții au caracter general și reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare și pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității.

Potrivit acestor dispoziții legale, prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se calculează după normele legale în vigoare la data când s-a născut dreptul organului fiscal la acțiune.

De altfel, în același sens sunt și considerentele Deciziei nr. V/15.01.2007 pronunțată de Secțiile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial al României nr.732/30.10.2007, unde se precizează: *“Din moment ce [...] organele fiscale pot efectua controale pe o perioadă de 5 ani anteriori, adică și pentru raporturi juridice de drept fiscal născute înainte de intrarea în vigoare, la 01.01.2004, a Codului fiscal, este evident că stabilirea diferențelor de impozit sau a altor obligații fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuată în baza reglementărilor existent în momentul nașterii raportului juridic de drept fiscal, chiar dacă acțiunea de control se desfășoară în perioada în care sunt în vigoare dispozițiile Codului Fiscal.*

Sub acest aspect este de observat că dispozițiile Codului Fiscal, au intrat în vigoare la data de 01.01.2004, pot opera numai pentru viitor, toate actele supuse controlului ce se efectuează de organele fiscale, în vederea examinării

legalității îndeplinirii obligațiilor față de buget **neputând fi astfel analizate**, în conformitate cu principiul *tempus regit actum*, decât potrivit normelor legale aplicabile în momentul nașterii fiecărui raport juridic."

Norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă pentru creanțele născute anterior datei de 01.01.2004 este OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare, care, la art.21 precizează:

“Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și de a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal, sau după caz a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează :

a) *în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă;*

b) *în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;*

c) *în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege”.*

Se reține că, potrivit prevederilor art.21 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare pentru perioada verificată este de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a *“Declarațiilor privind obligațiile de plată la bugetul de stat”*.

Potrivit art.29 D lit. a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe anul 2003:

“Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adăugată:

a) *să achite taxa datorată, potrivit decontului întocmit lunar, până la data de 25 a lunii următoare” .*

Potrivit Anexei 2 privind instrucțiunile pentru completarea formularului "Decont privind taxa pe valoarea adăugată", cod 14.13.01.02, la OMFP nr.865/2002 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decont privind taxa pe valoarea adăugată":

“Formularul "Decont privind taxa pe valoarea adăugată" se completează și se depune la organul fiscal la care persoana impozabilă este înregistrată ca

plătitor de taxă pe valoarea adăugată, lunar, până la data de 25 a lunii următoare lunii la care se referă.”

Se reține că termenul de depunere a decontului de TVA este data de 25 a lunii următoare celei la care se referă, iar **termenul de prescripție începe să curgă** pentru taxa pe valoarea adăugată aferenta lunii ianuarie 2003, de la data de 26 februarie 2003.

În ceea ce privește cauzele de întrerupere și/sau suspendare a termenului de prescripție care a început să curgă sub imperiul legii vechi și se calculează potrivit normelor în vigoare de la acea dată se reține faptul că în aplicarea art.231 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost emisă Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008 aprobată prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1754/17.12.2008, publicată în Monitorul Oficial al României nr.864 din 22.12.2008, care la pct.1 precizează :

“Termenul în curs la data intrării în vigoare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se calculează după normele legale în vigoare la data când acestea au început să curgă. Întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs”.

Potrivit Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008 se reține că întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție, *“se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs”* astfel încât cauzele de întrerupere și/sau suspendare pot fi atât cele prevăzute de legea veche, cât și cele prevăzute de noua lege, pentru termenele care au început să curgă sub imperiul legii vechi.

Având în vedere perioada verificată pentru taxa pe valoarea adăugată, respectiv 01.01.2003 - 30.09.2006, rezultă că întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție se analizează în funcție de normele legale în vigoare la data producerii întreruperii și/sau suspendării termenului de prescripție, respectiv OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu aplicabilitate pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003, cât și OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu aplicabilitate pentru perioada 01.01.2004-30.09.2006.

Astfel, la art.92 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

“Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și

momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.”

Raportându-ne la cauza dedusă judecării se reține că sub aspectul TVA activitatea desfășurată de SC X SRL în perioada **01.01.2003 – 30.09.2006** a fost verificată de către organele de inspecție fiscală din cadrul AIF Arad care au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007.

Prin **Decizia nr. .../14.03.2008** emisă de D.G.F.P. a județului Arad s-a suspendat soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Împotriva Deciziei nr. .../14.03.2008 petenta a formulat acțiuni în contencios administrativ care au format obiectul dosarelor nr. .../59/2008-08.04.2008, nr. .../108/2008, nr. .../59/2008 – 29.05.2008, nr. .../59/2008-23.09.2008.

La reluarea procedurii de soluționare a contestației D.G.F.P. a jud. Arad a emis Decizia nr. .../18.02.2011 prin care au fost desființate Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.11.2007 emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Pentru punerea în aplicare a celor dispuse prin **Decizia nr. .../18.02.2011** organele de inspecție fiscală au efectuat inspecție fiscală în perioada **10.03.2011 – 21.03.2011 și 14.02.2013 – 21.05.2013**, finalizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. **F-AR/21.05.2013** și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **F-AR/21.05.2013** emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală

Având în vedere cele de mai sus, precum și prevederile art. 90 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art. 89 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun”;

iar dreptul comun, respectiv Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 16 că termenul de prescripție se întrerupe:

“a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția.

*b) prin **introducerea unei cereri de chemare în judecată** ori de arbitrare, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, incompetent;*

c) printr-un act începător de executare”.

se rețin ca neîntemeiate susținerile petentei cu privire la prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare pe perioada 01.01.2003 – 30.09.2006 potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, emisă de organele de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, având în vedere cele expuse mai jos:

Pentru luna ianuarie 2003 conform legislației mai sus citate termenul de prescripție a început din data de 26 februarie 2003, urmând a se împlini, în lipsa unei suspendări/întreruperi a termenului de prescripție la data de 26 februarie 2008.

Astfel inspecția inițială, finalizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 și a Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, a fost efectuată în cadrul termenului de prescripție de 5 ani (astfel cum este reglementat prin OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu aplicabilitate pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003).

Învedereăm totodată că inspecția fiscală inițială a fost efectuată în mai multe intervale, respectiv: 27.10.2006 – 22.12.2006, 11.10.2007 – 16.11.2007 și 26.11.2007 – 27.11.2007, fapt consemnat în fila 2 a RIF nr./29.11.2007, astfel în cauză sunt incidente dispozițiile legale privind inspecția fiscală în vigoare la data inspecției fiscale:

„ART. 90

Intreruperea si suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale

(...)

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale se suspenda pe perioada cuprinsa intre momentul inceperii inspectiei fiscale si momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale.”

în consecință termenul de prescripție pentru obligațiile fiscale aferente lunii ianuarie 2003 s-a împlinit la data de **31.05.2008** (termen în care au fost incluse cele 3 perioade în care s-a desfășurat inspecția fiscală).

Totodată având în vedere dreptul comun în materia termenului de prescripție, respectiv Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se reține că termenul de prescripție se întrerupe prin introducerea unei cereri de chemare în judecată, astfel la data de 08.04.2008 – data introducerii acțiunii în contencios

administrativ formulată de reclamanta SC X SRL în dosar nr./59/2008, prin care reclamanta a solicitat anularea deciziei nr. .../14.03.2008 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad, anularea în parte a Raportului de inspecție fiscală nr./2007, a Dispoziției nr. .../29.11.2007 și a Deciziei de impunere nr./29.11.2007 – termenul de prescripție a fost întrerupt, fiind astfel incident art. 17 din Decretul nr. 167/1958, republicat, care prevede:

„ART. 17

Întreruperea șterge prescripția începută înainte de a se fi ivit împrejurarea care a întrerupt-o.

După întrerupere începe sa curgă o noua prescripție.

In cazul când prescripția a fost întreruptă printr-o cerere de chemare în judecata ori de arbitrare sau printr-un act începător de executare, noua prescripție nu începe sa curgă cât timp hotărârea de admitere a cererii nu a rămas definitivă sau, în cazul executării, până la îndeplinirea ultimului act de executare.”

Mai mult așa cum s-a arătat în cuprinsul prezentei, petenta a avut calitatea de reclamant în mai multe dosare aflate pe rolul instanțelor de judecată, termenul de prescripție fiind întrerupt succesiv; ultima hotărâre judecătorească pronunțată prin care a fost instituită în sarcina autorității fiscale obligativitatea analizării cauzei în ceea ce privește RIF nr. .../2007, definitivă și irevocabilă, fiind Decizia nr. .../29.05.2009 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr./59/2008.

Astfel începând cu data de 29.05.2009 a început un nou termen de prescripție pentru obligațiile fiscale aferente anului 2003.

Așa cum s-a arătat în cuprinsul prezentei, urmare pronunțării de către ÎCCJ a Deciziei nr./29.05.2009, DGFP a județului Arad, în virtutea principiului general de drept penalul ține în loc civilul și în considerarea Deciziei nr. pronunțată în dosarul nr. .../59/2008 al ÎCCJ, a corespondat cu organele de urmărire penală în vederea comunicării stadiului/modului de soluționare a dosarului penal nr. .../P/2008 în legătură cu dl. M, administrator al SC X SRL, astfel:

- adresa DGFP a jud. Arad nr./13.10.2009 transmisă Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad (răspunsul Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad fiind înregistrat la DGFP a jud. Arad sub nr. .../11.11.2009);
- adresa DGFP a jud. Arad nr. .../13.11.2009 transmisă DIICOT – Biroul Teritorial Arad (răspunsul DIICOT – Biroul Teritorial Arad fiind înregistrat la DGFP a jud. Arad sub nr./18.11.2009);
- adresa DGFP a jud. Arad nr. .../20.11.2009 transmisă DNA București – Serviciul Teritorial Timișoara (răspunsul DNA București – Serviciul Teritorial Timișoara fiind înregistrat la DGFP a jud. Arad sub nr./07.12.2009);

- adresa DGFP a jud. Arad nr./23.12.2009 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad (răspunsul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad fiind înregistrat la AIF Arad sub nr. .../20.01.2010 și ulterior transmis DGFP a jud. Arad unde a fost înregistrat sub nr./01.02.2010).

Prin adresa Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad înregistrată la DGFP a jud. Arad sub nr./01.02.2010 s-a comunicat existența unui conflict de competență între două unități de parchet, precizându-se că „În măsura în care Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție va stabili competența de soluționare a cauzei în favoarea noastră, rezultatul cercetărilor vă va fi comunicat.”

Procedura de reluare a soluționării contestației s-a realizat în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) coroborat cu pct. 10.6. din Ordinul nr. 519/2005, petenta depunând cu adresa înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad sub nr. .../06.12.2010 copie de pe minuta deciziei penale nr./26.11.2010 pronunțate de Tribunalul Arad în dosarul nr. .../55/2010, situație în care în conformitate cu prevederile pct. 10.7 din Ordinul nr. 519/2005 prin adresa nr./10.12.2010 DGFP a jud. Arad a solicitat Activitatea de Inspecție Fiscală Arad punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport de soluția organelor de urmărire și cercetare penală, precum și a soluției pronunțate în cauză de instanța penală.

Dosarul contestației întocmit conform legii, a fost transmis de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. .../ad/23.12.2010 D.G.F.P. a județului Arad unde a fost înregistrat la sub nr./27.12.2010; la data de 18.02.2011 fiind emisă de către DGFP a județului Arad Decizia nr. .../18.02.2011 prin care au fost desființate Decizia de impunere nr. .../29.11.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă verificare, conform actelor normative în vigoare, ținând seama de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Reverificarea s-a desfășurat în perioada 10.03.2011 – 21.05.2013 și a inclus o perioadă de suspendare de la data de 22.03.2011 – 14.02.2013 (referat de suspendare 3994) conform pg. 1 din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013.

Astfel în condițiile celor precizate mai sus un nou termen de prescripție pentru obligațiile fiscale aferente anului 2003 a început la data de 29.05.2009 – data pronunțării Deciziei nr. a Înaltei Curți de Casație și Justiție în dosar nr./59/2008 -, care s-ar fi sfârșit la data de 29.05.2014, conform normelor legale precitate, în situația în care nu intervenea perioada de suspendare a inspecției fiscale, la solicitarea petentei, respectiv 22.03.2011 – 14.02.2013.

Ori, doar având în vedere perioada în care a fost suspendată inspecția fiscală 22.03.2011 – 14.02.2013 (fără a face trimitere la alin. (2) al art. 70 din Codul de procedură fiscală, republicat – „(2) În situațiile în care, pentru soluționarea cererii, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.”) termenul de prescripție pentru obligațiile aferente anului 2003, s-a prelungit cu un număr de 694 zile.

Referitor la pretențiile petentei de a se reține în soluționarea favorabilă a contestației aspectul că ne aflăm în situația expirării termenului legal de 3 ani pentru verificarea obligațiilor fiscale declarative, conform art. 98 (3) Cod procedură fiscală, republicată, învederăm acesteia că se află în eroare, ignorând în mod vădit principiul general de drept *tempus regit actum*.

Într-adevăr actele administrativ fiscale care fac obiectul prezentei cauzei deduse judecății, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, au fost emise în anul 2013, când în vigoare erau dispozițiile Codului de procedură fiscală, republicat.

Dar acestea sunt consecința soluției de desființare pronunțată de D.G.F.P. a județului Arad conform Deciziei nr. .../2011, definitivă conform Deciziei nr. .../11.10.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, prin care au fost desființate Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.11.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 care au fost emise pentru perioada verificată 2003 – 2006, când în vigoare au fost atât Codul de procedură fiscală (din 01.01.2004), cât și dispozițiile OG nr. 70/1997 care cuprinde reglementări exprese privind prescripția și care au fost aplicate în mod corect și legal pentru anul 2003.

Alegațiile petentei că „la data de 14.02.2013, dreptul de a efectua inspecția fiscală nu mai este un drept actual, fiind împlinit termenul legal,” nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei atâta vreme cât termenul de prescripție a suportat mai multe întreruperi și suspendări ca o consecință a exercitării de către petentă a căilor de atac împotriva actelor emise de autoritatea fiscală.

Mai mult, învederăm petentei, nu numai că pentru anul 2003 nu sunt aplicabile dispozițiile Codului de procedură fiscală, ci și faptul că este de domeniul evidenței că aceasta nu s-a aflat niciun moment în vreuna din situațiile reglementate la alin. (3) al art. 98 Cod procedură fiscală, ci așa cum s-a demonstrat în cele ce preced reverificarea efectuată de organele de inspecție fiscală și consemnată în actele administrativ fiscale care fac obiectul cauzei deduse judecății a fost determinată de pronunțarea soluției reglementate la art. 186(3) Cod procedură fiscală, actualmente art. 216 (3) Cod procedură fiscală, în

legătură cu care Curtea Constituțională a pronunțat Decizia nr. 416 din 3 mai 2007, definitivă și general obligatorie, în care a statuat că:

„(...) art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală face parte din reglementarea modului de soluționare de către organele finanțelor publice a contestațiilor formulate împotriva actelor de constatare și a dispozițiilor fiscale. (...) prin decizia de soluționare a contestației, actul administrativ inițial poate fi desființat integral sau în parte, întocmindu-se un nou act administrativ fiscal, cu respectarea întocmai a dispozițiilor deciziei.”; motiv pentru care situația petentei care se află în prezența consecințelor derulării procedurii reglementate de art. 216 alin. (3) Cod procedură fiscală, republicat, nu poate fi confundată cu situațiile reglementate la art. 98 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat.

Pe cale de consecință, în raport de dispozițiile normative incidente în materia prescripției față de cele mai sus prezentate, respectiv întreruperea și suspendarea prescripției, rezultă că termenul de prescripție de 5 ani înăuntrul căruia organul fiscal putea stabili obligații fiscale aferente perioadei 2003 – 2006 nu era împlinit la data emiterii Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 și a Deciziei de impunere nr. F-AR .../21.05.2013, datorită succesivelor întreruperi și suspendări ale termenului de prescripție generate de exercitarea de către petentă a căilor de atac împotriva actelor administrative ale autorității fiscale.

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.

Astfel, în scopul **analizării pe fond a cauzei**, s-a procedat la examinarea excepției de fond invocată de petentă în cuprinsul contestației, constatându-se că aceasta nu este întemeiată așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, motiv pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

În fapt, petenta a fost reverificată de către organele de inspecție fiscală urmare a Deciziei nr. .../2011 emisă de D.G.F.P. a județului Arad, definitivă conform Deciziei nr. .../2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție din dosar nr. .../59/2011.

Deși reverificarea s-a desfășurat în perioada 10.03.2011 – 21.05.2013 și a inclus o perioadă de suspendare de la data de 22.03.2011 – 14.02.2013 (referat de suspendare 3994) conform pg. 1 din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, în sensul concret, infirmând astfel chiar solicitările sale din contestația inițială, respectiv de a-i “permite societății ca pe cheltuiala proprie de a stabili soldurile

corecte ale conturilor sintetice contul 301 "Materii prime", contul 302 "Materiale auxiliare" si 341 "Semifabricate".

Astfel, urmare reverificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat existenta unor neconcordante cantitative si valorice referitoare la stocul de materii prime, precum si neconcordante referitoare la evaluarea stocului de materiale auxiliare și în consecință organele fiscale au procedat la aplicarea cotei de taxa pe valoarea adăugata de 19% în conformitate cu prevederile art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 24 alin. 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra valorii bunurilor (materii prime si materiale auxiliare) constatate lipsa din gestiune, rezultând astfel o TVA colectată suplimentar în sumă de lei.

Exercitându-și dreptul conferit de legiuitor de a formula contestație împotriva noilor acte administrativ fiscale, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, petenta a arătat în contestația formulată că „Subscrisa a depus diligențe suplimentare, pentru a răspunde pretențiilor nejustificate ale organului fiscal, în acest sens a contractat cu resurse proprii cu SC A SRL, conform contract nr. .../18.03.2013 refacerea contabilității. Volumul de lucru este însă foarte mare, termenele contractuale au fost stabilite sub presiunea duratei inspecției fiscale și s-au dovedit insuficiente. La această dată, prestatorul încă derulează activitatea de refacere a contabilității.”.

Prin urmare, D.G.F.P. a județului Arad cu adresa nr. .../08.07.2013, în calitate de organ competent în soluționarea contestației, conform art. 213 alin. (1) și (4) coroborate cu art. 64 din Codul de procedură fiscală, republicat, a comunicat petentei că în considerarea Deciziei de soluționare a contestației nr. .../18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad, cât și a Deciziei nr. .../2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în Dosar nr. .../59/2011, are posibilitatea, ca în etapa de soluționare a contestației să prezinte evidența contabilă conținând soldurile corecte ale conturilor sintetice contul 301 "Materii prime", contul 302 "Materiale auxiliare" si 341 "Semifabricate"; în condițiile în care instanțele penale au statuat că lipsa în gestiune (suma de lei în privința materiilor prime și lei în privința materialelor auxiliare) pentru care s-a solicitat cercetarea a fost greșit stabilită, „ea neexistând” conform Sentinței penale nr. .../2010, irevocabilă prin Decizia penală nr. .../2010 a Tribunalului Arad, astfel că i-a solicitat acesteia, ca în termen de cinci zile de la primirea adresei precitate, să completeze dosarul cauzei cu precizarea dacă înțelege să prezinte acest mijloc de probă, iar în caz afirmativ data la care poate prezenta evidența contabilă a firmei rezultată urmare contractului de prestări servicii nr. .../18.03.2013, depus în probațiune de petentă la dosarul cauzei, întocmită în condițiile legii, mijloc de probă ce va fi administrat de autoritatea fiscală, în

considerarea actelor normative mai sus descrise; în această situație, în cauză fiind aplicabile dispozițiile art. 70 alin. (2) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Petenta a transmis înscrisuri de natura mijloacelor de probă depuse de S.C. X S.R.L. în etapa de soluționare a contestației, astfel:

- Adresa nr. .../22.07.2013, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../ad/22.07.2013, denumită „Precizări la contestația nr. .../28.05.2013”, împreună cu documente contabile aferente anului 2003
- Adresa nr. .../13.08.2013, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../ad/13.08.2013, denumită „Precizări la contestația nr. .../28.05.2013”, împreună cu documente contabile aferente anului 2004
- Adresa nr. .../04.09.2013, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../04.09.2013 și la A.J.F.P. Timiș, Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii sub nr. ../06.09.2013, transmisă D.G.R.F.P. Timișoara cu adresa nr./06.09.2013, „Precizări la contestația nr./28.05.2013”, însoțită de documente contabile, aferente anilor 2005 și 2006,

exercitându-și astfel dreptul de a depune probe noi, reglementat la art. 213 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, probe care urmează a fi analizate prin prezenta decizie, în considerarea următoarei stări de fapt:

La data începerii inspecției fiscale organele de inspecție fiscală împreună cu reprezentantul petentei au subscris la Acordul de stabilire a locului de desfășurare a inspecției fiscale din data de 14.03.2011 (Anexa nr. 1 RIF), semnat de ambele părți, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacată.

Totodată conform Anexei nr. 2 la RIF, între SC X SRL, în calitate de beneficiar și SC E SRL, în calitate de prestator, a fost încheiat contractul de prestări servicii nr./11.03.2011, având ca obiect „efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului a serviciului de consiliere pe perioada controlului fiscal inițiat prin decizia de control nr. din data de 18.02.2011.”.

În timpul derulării inspecției fiscale, petenta solicită în baza adresei nr./21.03.2011, înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. .../21.03.2011, suspendarea inspecției fiscale, până la soluționarea definitivă și irevocabilă a acțiunii în contencios administrativ și a cererii de suspendare a Deciziei nr. .../18.02.2011; motiv pentru care Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. .../22.03.2011, a comunicat petentei suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 22.03.2011.

La data încetării motivelor care au generat suspendarea – **21.02.2013**, organele de inspecție fiscală împreună cu reprezentantul legal al petentei au stabilit ca inspecția fiscală să se desfășoare la sediul SC N SRL din Arad, str.

...., în conformitate cu dispozițiile art. 103 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat (Anexa nr. 3 la RIF – Acord de stabilire a locului de desfășurare a inspecției fiscale, înregistrat la AIF sub nr. .../21.02.2013), modul de desfășurare și constatările inspecției fiscale efectuate urmare Decizie nr./2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad fiind prezentate în detaliu în cuprinsul actelor contestate și sintetic la pct. II din cuprinsul prezentei.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“*Livrarea de bunuri*

ART. 128

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(2) În înțelesul prezentului titlu, prin bunuri se înțelege bunurile corporale mobile și imobile, prin natura lor sau prin destinație. Energia electrică, energia termică, gazele naturale, agentul frigorific și altele de aceeași natură sunt considerate bunuri mobile corporale.

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, în cadrul unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau orice alt tip de contract ce prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei scadențe, cu excepția contractelor de leasing;

b) transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, în urma executării silite;

c) trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile, în condițiile prevăzute de legislația referitoare la proprietatea publică și regimul juridic al acesteia, în schimbul unei despăgubiri;

d) transmiterea de bunuri efectuată pe baza unui contract de comision la cumpărare sau la vânzare, atunci când comisionarul acționează în nume propriu, dar în contul comitentului;

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).

(...)

(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

(...)”

În considerarea prevederilor legale mai sus citate rezultă că livrarea de bunuri este definită ca fiind „*orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia*”.

Totodată se reține că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute expres de lege, iar baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../21.05.2013, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat diferențe de stocuri (minus de inventar) în cazul materiilor prime și materialelor auxiliare pe baza datelor furnizate de petentă, respectiv listele de inventariere întocmite la data de 30.09.2006 de comisia de inventariere constituită în acest scop, pe de o parte și balanța de verificare la data de 30.09.2006, pe de altă parte, ale petentei, fiind aplicate prevederile art. 128 alin. 3 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că bunurile constatate lipsă din gestiune sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. 1 al art. 128.

Totodată din documentele existente la dosarul cauzei nu a rezultat că bunurile constatate lipsă în gestiune se încadrează în excepțiile prevăzute la art. 128 alin. 9 lit. a) și lit. c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la documentele depuse de petentă în procedura de soluționare a contestației cu adresele nr. .../22.07.2013, nr. .../13.08.2013 și nr. .../04.09.2013, se rețin următoarele:

În conformitate cu dispozițiile art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, republicat, organului emitent al actelor atacate i s-a dat posibilitatea de a se pronunța asupra probelor noi depuse în procedura de soluționare a contestației.

Astfel cu adresa nr. .../06.01.2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../14.01.2015, AJFP Arad – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, analizând înscrisurile de natura probelor noi depuse în motivarea contestației și-a exprimat punctul de vedere asupra acestora, arătând, printre altele că SC X SRL a schimbat metoda contabilă utilizată pentru înregistrarea ieșirii din gestiune a stocurilor, încălcând astfel prevederile pct. 4.64 din Anexa Reglementări contabile simplificate, armonizate cu directivele europene aprobate prin OMFP nr. 306/2002, respectiv pct. 131 alin. (6) din Anexa – Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV – a Comunităților Economice Europene aprobate prin OMFP nr. 1752/2005.

Având în vedere punctul de vedere al AJFP Arad – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii referitor la probele noi depuse de petentă în etapa de soluționare a contestației (cu adresele nr. .../22.07.2013, nr. .../13.08.2013, .../04.09.2013) conținut în adresa nr. .../06.01.2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../13.01.2015, DGRFP Timișoara cu adresa nr. .../09.02.2015 a solicitat petentei precizarea normei legale (motiv de drept) care reglementează posibilitatea legală prin care o persoană juridică, în mod retroactiv, poate decide schimbarea metodei de evaluare a stocurilor, în conformitate cu dispozițiile pct. 4.64 din OMFP nr. 306/2002 (în vigoare în perioada 01.01.2002 – 31.12.2005) și respectiv pct. 131 alin. (6) din Anexa – Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aprobate prin OMFP nr. 1752/2005 (în vigoare începând din 01.01.2006).

Răspunsul petentei la solicitarea DGRFP Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații este conținut în adresa nr. .../20.02.2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../24.02.2015 (transmisă și prin e-mail la data de 27.02.2015) și este în sensul că petenta nu a schimbat metoda contabilă utilizată pentru ieșirea din gestiune a stocurilor în sprijinul afirmațiilor sale arătând, în principal, că aceasta este unica metodă folosită în mod constant, pentru toată perioada verificată și pentru toate stocurile, precum și faptul că organele de inspecție fiscală, în cuprinsul RIF nr. F-AR .../21.05.2013, fila 59, au arătat că petenta „Nu a prezentat nici metoda contabilă stabilită prin reglementările legale în vigoare privind ieșirile din gestiune a stocurilor de materii prime și auxiliare.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că ne aflăm în situația unor puncte de vedere în ceea ce privește metoda contabilă folosită de petentă pentru înregistrarea ieșirii din gestiune a stocurilor cu ocazia refacerii evidenței contabile a soldurilor conturilor sintetice 301 „Materii prime”, 302 „Materiale auxiliare” și 341 „Semifabricate” – ale organelor de inspecție fiscală și respectiv petentului – diametral opuse.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că metoda indicată de reprezentantul legal al SC X SRL și D-na., reprezentant al SC C SRL, firmă care a prestat servicii de contabilitate pentru SC X SRL, este metoda inventarului intermitent.

În drept, sunt incidente următoarele:

- art. 12 din alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, care prevede: „(2) **Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric, în condițiile stabilite de reglementările legale.**”

- pct. 4.66 din Anexa Reglementări contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate prin OMFP nr. 306/2002 (în vigoare în perioada 01.01.2002 – 31.12.2005): „4.66. - *Potrivit art. 13 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta*

Guvernului nr. 61/2001, contabilitatea stocurilor se tine cantitativ si valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

In conditiile folosirii inventarului permanent, in contabilitate se inregistreaza toate operatiunile de intrare si iesire, ceea ce permite stabilirea si cunoasterea in orice moment a stocurilor, atat cantitativ cat si valoric.

Inventarul intermitent consta in stabilirea iesirilor si inregistrarea lor in contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfarsitul perioadei. In acest caz, iesirile se determina ca diferenta intre valoarea stocului initial plus valoarea intrarilor si valoarea stocului final determinat pe baza inventarierii.”

- pct. 133 alin. (1) din Anexa - Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aprobate prin OMFP nr. 1752/2005 (în vigoare din data de 01.01.2006): „133. - (1) Contabilitatea stocurilor se tine cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.”

*În drept sunt incidente, conform principiului general de drept *tempus regit actum* și următoarele dispoziții legale:*

*- pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2005 - **Ordinul nr. 306 din 26 februarie 2002** pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, în vigoare până la data de 31.12.2005:*

“4.64. - La iesirea din gestiune a stocurilor si altor active fungibile, acestea se evalueaza si inregistreaza in contabilitate prin aplicarea uneia din metodele mentionate mai jos:

- a) metoda primul intrat - primul iesit - FIFO;*
- b) metoda costului mediu ponderat - CMP;*
- c) metoda ultimul intrat - primul iesit - LIFO.*

Potrivit metodei "primul intrat - primul iesit" (FIFO), bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie (sau de productie) al primei intrari (lot). Pe masura epuizarii lotului, bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie (sau de productie) al lotului urmator, in ordine cronologica.

Metoda "costului mediu ponderat" (CMP) presupune calcularea costului fiecarui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate in stoc la inceputul perioadei si a costului elementelor similare produse sau cumparate in timpul perioadei. Media poate fi calculata periodic sau dupa fiecare receptie.

Potrivit metodei "ultimul intrat - primul iesit" (LIFO), bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie (sau de productie) al ultimei intrari (lot). Pe masura epuizarii lotului, bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie (sau de productie) al lotului anterior, in ordine cronologica.

Metoda aleasa trebuie aplicata cu consecventa pentru elemente similare de natura stocurilor si a activelor fungibile de la un exercitiu financiar la altul.

Daca, in situatii exceptionale, administratorii decid sa schimbe metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, in notele explicative trebuie sa se prezinte urmatoarele informatii:

- motivul schimbarii metodei; si*
- efectele sale asupra rezultatului.*

O persoana juridica trebuie sa utilizeze aceleasi metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natura si utilizare similare. Pentru stocurile cu natura sau utilizare diferita, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificata.

(...)

4.66. - Potrivit art. 13 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 61/2001, contabilitatea stocurilor se tine cantitativ si valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

In conditiile folosirii inventarului permanent, in contabilitate se inregistreaza toate operatiunile de intrare si iesire, ceea ce permite stabilirea si cunoasterea in orice moment a stocurilor, atat cantitativ cat si valoric.

Inventarul intermitent consta in stabilirea iesirilor si inregistrarea lor in contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfarsitul perioadei. In acest caz, iesirile se determina ca diferenta intre valoarea stocului initial plus valoarea intrarilor si valoarea stocului final determinat pe baza inventarierii.

(...)

6.1. - Aplicarea prezentelor reglementari contabile presupune stabilirea unui set de proceduri de catre conducerea fiecarei persoane juridice pentru toate operatiunile derulate, pornind de la intocmirea documentelor justificative pana la intocmirea situatiilor financiare anuale simplificate.

(...)

La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate conceptele de baza ale contabilitatii, si anume: contabilitatea de angajamente, principiul continuitatii activitatii, precum si celelalte principii inscrise la sectiunea 2 din prezentul capitol.

(...)

6.2. - Modificarile politicii contabile sunt permise doar daca sunt cerute de lege sau au ca rezultat informatii mai relevante sau mai credibile referitoare la operatiunile persoanei juridice.

(...)

Informatii suplimentare ce trebuie sa fie furnizate in cazul abaterii de la regulile costului istoric

6.12. - Elementele supuse reevaluarii, precum si modul de efectuare a acestuia trebuie prezentate in notele explicative, pentru fiecare element.

(...)"

- pentru perioada 01.01.2006 – 30.09.2006 - **Ordinul nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005** pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

„131. - (1) *La ieșirea din gestiune a stocurilor și altor active fungibile, acestea se evaluează și înregistrează în contabilitate prin aplicarea uneia din următoarele metode:*

a) *metoda primul intrat - primul ieșit - FIFO;*

b) *metoda costului mediu ponderat - CMP;*

c) *metoda ultimul intrat - primul ieșit - LIFO.*

(...)

(6) *Metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvența pentru elemente similare de natura stocurilor și a activelor fungibile de la un exercițiu financiar la altul. Dacă, în situații excepționale, administratorii decid să schimbe metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, în notele explicative trebuie să se prezinte următoarele informații:*

- *motivul schimbării metodei, și*

- *efectele sale asupra rezultatului.*

(7) *O entitate trebuie să utilizeze aceleași metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natura și utilizare similare. Pentru stocurile cu natura sau utilizare diferită, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificată.*

(...)

133. - (1) *Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.”*

Din normele legale mai sus citate rezultă că o persoană juridică trebuie să utilizeze aceeași metodă de evaluare și înregistrare în contabilitate la ieșirea din gestiune pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare.

Totodată legiuitorul a reglementat faptul că metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvență pentru elemente similare de natura stocurilor și a activelor fungibile de la un exercițiu financiar la altul.

Pe cale de consecință în considerarea celor expuse mai sus raportat la normele legale incidente - reglementările contabile simplificate, armonizate cu directivele europene - rezultă că în condițiile în care pentru perioada supusă verificării reprezentantul petentei și reprezentanta firmei de contabilitate SC C SRL au indicat, la data controlului inițial, ca metodă utilizată pentru contabilizarea stocurilor ca fiind cea a inventarului intermitent, metodă confirmată indirect de către unitatea de parchet care a efectuat urmărirea penală, nefiind indicată vreo metodă de evaluare și înregistrare în contabilitate la ieșirea din gestiune a stocurilor.

Ulterior, în etapa de soluționare a contestației petenta a procedat la refacerea evidenței contabile utilizând ca metodă de evaluare și înregistrare în contabilitate la ieșirea din gestiune a stocurilor, metoda costului mediu ponderat.

Se constată astfel că utilizarea de către petentă a metodei costului mediu ponderat, în evaluarea și înregistrarea în contabilitate în situația ieșirii din gestiune a stocurilor realizată de aceasta în etapa procedurală reglementată de Titlul IX din Codul de procedură fiscală, nu este de natură a influența metoda folosită de petentă la contabilizarea stocurilor – cea a inventarului intermitent, având în vedere că metodele de contabilizare a stocurilor (prin folosirea inventarului permanent sau inventarului intermitent) au o reglementare legală și o natură distinctă comparativ cu metodele de evaluare a stocurilor la ieșirea acestora din gestiune (metoda costului mediu ponderat, metoda FIFO, metoda LIFO).

Analizând documentația depusă de petentă în etapa de soluționare a contestației, conform art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, republicat, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a fost astfel reconstituită încât datele din evidența contabilă a petentei să corespundă cu datele rezultate din inventariere, fără ca datele și informațiile cuprinse în documentația reconstituită să fie în strânsă concordanță între ele, astfel:

a) Rețetarele întocmite și depuse de către SC X SRL, pentru perioada 01.01.2003 – 30.09.2006, diferă de la an la an, atât în ceea ce privește materia primă și materialele auxiliare utilizate pentru obținerea aceluiași produs, exemplificând în acest sens cantitățile utilizate pentru mai multe produse finite (Parizer, Polonez, Cremwurști extra etc.)

b) Existența unor variații foarte mari între materia primă folosită și produsul finit rezultat, în sensul că în unele trimestre cantitatea de materie primă folosită este mai mare, iar în unele trimestre este mai mică raportat la cantitatea de produs finit obținută. Situația comparativă pe trimestre între materia primă și produsul finit rezultat, aferent a șase produse finite (cremwurști extra, parizer, polonez, salam de șuncă țărănesc, șunculiță Ardelenească, kaiser) fiind prezentată în anexa nr. 2 a adresei mai sus citate.

c) Pentru a putea justifica stocul de materii prime și materiale auxiliare la 30.09.2006, randamentul acestora a fost majorat artificial în perioada constatării minusului de inventar; pentru a-și motiva acest punct de vedere organele de inspecție fiscală au utilizat informații suplimentare de la 3 firme cu obiect de activitate similar, rezultând în cazul petentei variații foarte mari de randament comparativ cu cele 3 firme, astfel:

- randamentul materiei prime în raport cu producția obținută în cazul celor 3 firme este cuprins între 92 – 148,80%

- randamentul materiei prime în raport cu producția obținută în cazul SC X SRL este cuprins între 71 – 274%,

Totodată organele de inspecție fiscală au analizat listele de inventar prezentate de petentă aferente materiilor prime și produse finite la data de 31.03.2004 din documentația refăcută și depusă de către petentă la 21.11.2014 comparativ cu lista de inventar materii prime și produse finite la aceeași dată – 31.03.2004 (întocmite de SC X SRL și certificate de către expertul judiciar T), rezultând și în acest caz o diferență nejustificat de mare „Astfel, cu privire la lista de inventar lunară întocmită de către societate, semnată, ștampilată și prezentată la controlul anterior, cantitatea totală de materie primă este de kg, (Anexa nr. 7/1-„Inventar materie primă la 30 septembrie 2006 de la RIF nr. F-AR .../21.02.2013), și lista de inventariere prezentată prin documentația depusă la data de 21.11.2014, cantitatea totală de materie primă este de kg.”

d) Pe baza documentelor prezentate de SC X SRL, organele de inspecție fiscală au întocmit situația stocurilor de materii prime (Anexa nr. 6 la punctul de vedere), concluzionând următoarele:

- stocul cantitativ dekg materii prime (aproximativ 60 de tiruri) la 30.09.2006 depășește capacitatea de depozitare a petentei (la acea dată societatea desfășura activitatea la Pecica, la actualul sediul al societății fiind în derulare lucrări de investiții), în condițiile în care erau necesare camere frig pentru depozitarea acestora;

- în perioada 01.01.2004 - 30.09.2006, (până la data de 31.12.2003 stocul de materii prime corespunde cu listele de inventariere prezentate de către petentă, (anexa nr.7/3 de la RIF nr. F-AR .../21.02.2013), consumul de materii prime a fost de kg, inferior stocului de materii prime la data de 30.09.2006. Ca urmare rezultă că pe parcursul a 3 ani petenta a înregistrat consumuri de materii prime la nivelul stocului de materii prime de la 30.09.2006;

- cantitatea de materie primă intrată la tranșare în perioada supusă analizei a fost de 1... kg, în timp ce cantitatea de materie primă consumată în cadrul procesului de tranșare aferent aceleiași perioade a fost de ... kg (Anexa nr.6), în condițiile în care randamentul la tranșare în mod normal este mai mic de 100, având în vedere și pierderile rezultate în urma procesului de tranșare;

- în cursul trimestrului I 2005 cantitatea de materie primă intrată la tranșare a fost de kg cu o valoare de lei ROL, în timp ce cantitatea de materie primă consumată în cadrul procesului de tranșare aferent aceleiași perioade a fost de kg cu o valoare de lei ROL etc.

Având în vedere cele ce preced, rezultă că deși petenta a prezentat înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, datorită neconcordanțelor existente între acestea, mai sus descrise, aceste documente nu prezintă relevanță în soluționarea favorabilă a contestației, de natură a determina anularea obligațiilor fiscale de natura TVA stabilită în sarcina petentei.

Alegațiile petentei din cuprinsul lit. D a pct. 1 din contestația formulată referitoare la faptul că „Metoda de evaluarea stocurilor de materii prime realizată de organul fiscal a fost considerată ca insuficientă prin Decizia Înaltei Curți și a fost tocmai temeiul acestei reverificări. (...) Organul fiscal nu prezintă o nouă metodă de evaluare a stocurilor și constatată doar că subscrisa nu a adus elemente probatorii noi.” nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că din examinarea documentelor existente în cuprinsul dosarului acesteia nu a rezultat că vreo instanță ordinară de control judiciar a analizat legalitatea și corectitudinea Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, ambele desființate la data prezentei prin Decizia nr. .../2011 a D.G.F.P. a jud. Arad, definitivă, conform Deciziei civile nr. .../2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție; în lipsa precizării de către petentă a numărului „Deciziei Înaltei Curți” invocate în cuprinsul contestației, organul competent în soluționare aflându-se în imposibilitatea identificării unei instanțe de control judiciar care să se fi pronunțat asupra legalității și corectitudinii Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007.

Referitor la pretențiile petentei de la pct. 1 lit. F din contestația formulată în care petenta face trimitere la jurisprudența dreptului european în materie în domeniul TVA, respectiv la art. 217-240 din Directiva 2006/112/CE, învedereăm că în situația în care România a aderat la Uniunea Europeană la data de 01.01.2007 conform Legii nr. 157/2005, publicată în M.O. nr. 465/01.06.2005, în temeiul principiului general de drept *tempus regit actum*, acesteia nu îi sunt aplicabile normele legale conținute de art. 217-240 din Directiva 2006/112/CE, având în vedere că în cauza dedusă judecătii au fost analizate operațiuni din sfera TVA efectuate de petentă în perioada 01.01.2003 – 30.09.2006.

Referitor la susținerea petentei conform căreia solicitarea sa de refacere a evidenței contabile „a fost declarată inadmisibilă prin Decizia nr./14.0.2008” emisă de D.G.F.P. a județului Arad, învedereăm acesteia că se află în eroare în condițiile în care prin Decizia nr./14.0.2008 s-a dispus respingerea ca inadmisibilă a contestației pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr./29.11.2007, iar pentru capătul de cerere privind contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../29.11.2007, soluția dispusă a fost suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile în care prin adresa IPJ Arad – Serviciul de Investigare a Fraudelor nr./05.02.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./08.02.2008, s-au comunicat următoarele: „(...) La data de 11.12.2007 s-a

înregistrat **dosarul penal nr.P/2007** împotriva administratorului SC X SRL care este cercetat pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art. 6, 8, 9 lit. b) din Legea nr. 241/2005 și art. 43 din Legea nr. 82/1991”.

Pe cale de consecință solicitarea petentei de refacere a evidenței contabile, pe cheltuiala proprie, solicitată prin contestația înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./17.01.2008, nu a fost analizată cu ocazia emiterii Deciziei nr./14.03.2008 în situația în care soluționarea contestației a fost suspendată, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, solicitarea petentei de refacere a evidenței contabile, pe cheltuiala proprie, fiind soluționată după pronunțarea soluțiilor penale în cauză (Rezoluția din 09.04.2010 dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosarul nr.P/2009, respectiv Decizia penală nr./25.11.2010 pronunțată de Tribunalul Arad în Dosar nr. .../55/2010) conform Deciziei nr./2011 a D.G.F.P. a jud. Arad, definitivă în considerarea Deciziei nr./2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Învederăm petentei faptul că Decizia nr./14.0.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a făcut obiectul unei acțiuni în contencios administrativ, soluția de suspendare fiind confirmată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin **Decizia nr. din data de 03.02.2009**, irevocabilă, pronunțată în dosarul nr./59/2008.

Revenind la inspecția fiscală efectuată urmare Deciziei nr./18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a județului Arad, definitivă conform Deciziei nr./2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că urmare comunicării de către AIF Arad a datei și locului desfășurării discuției finale asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală, precum și a posibilității de a-și exprima în scris punctul de vedere conform art. 9 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, petenta cu adresa nr./25.04.2013, înregistrată la AIF Arad sub nr./26.04.2013, a solicitat amânarea discuției finale din motive medicale, cu cel puțin două săptămâni, precizând și faptul că a încheiat contractul de prestări servicii nr./18.03.2013 cu SC A SRL, în calitate de prestator și SC X SRL, în calitate de beneficiar, obiectul contractului reprezentându-l refacerea contabilității beneficiarului.

La expirarea duratei contractului de prestări servicii nr./18.03.2013, conform clauzelor inserate la pct. 3, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a depus la autoritatea fiscală niciun document din care să rezulte faptul că termenul de executare a contractului a fost prelungit, respectiv niciun document justificativ de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, relevant în stabilirea stării de fapt fiscale a SC X SRL, altele decât cele existente la dosarul cauzei.

Cu adresa din data de **30.04.2013**, organele de inspecție fiscală, au comunicat petentei că la data de 10.05.2013 va avea loc discuția finală asupra

constatărilor inspecției fiscale și consecințelor fiscale, urmare a încheierii inspecției fiscale.

La data programată pentru discuția finală – 10.05.2013, SC X SRL cu adresa FN, înregistrată la AIF Arad sub nr./**10.05.2013**, a formulat cerere de suspendare a inspecției fiscale, respectiv de a acorda un termen de 15 zile, în motivarea acesteia arătând că „În decursul perioadei cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și momentul la care este formulată prezenta cerere subscrisa am angajat resurse materiale și de timp considerabile în vederea refacerii și prezentării de către echipa de inspecție fiscală a documentelor necesare în vederea stabilirii situației fiscale reale.”

AIF Arad cu adresa nr./ad/14.05.2013, a comunicat petentei faptul că solicitarea de suspendare a inspecției fiscale nu a fost aprobată, în condițiile în care suspendarea poate fi solicitată doar o singură dată, în conformitate cu dispozițiile art. 104 alin. (5) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu art. 2 lit. f) din OPANAF nr. 467/20103, iar SC X SRL a uzat de aceste prevederi, inspecția fiscală fiind suspendată la solicitarea scrisă a petentei (adresa nr./21.03.2011).

Pe cale de consecință, așa cum s-a arătat și în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013, constatările organelor de inspecție fiscală au avut la bază documentele existente în contabilitatea firmei, organele de inspecție fiscală precizând în mod expres că „listele de inventar aferente materiilor prime și materialelor auxiliare existente în dosarele societății la data prezentei inspecții fiscale sunt aceleași ca și cele de la precedentă verificare.”, astfel că sumele stabilite suplimentar sunt identice cu cele stabilite anterior, prin Decizia de impunere nr./29.11.2007, desființată.

Ulterior formulării contestației înregistrată atât la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr./29.05.2013, cât și la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./28.05.2013, care face obiectul prezentului dosar, având în vedere dispozițiile exprese ale art. 64 coroborat cu art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precum și susținerile petentei din contestația formulată, respectiv „Subscrisa a depus diligențe suplimentare, pentru a răspunde pretențiilor nejustificate ale organului fiscal, în acest sens a contractat cu resurse proprii cu SC A SRL, conform contract nr./18.03.2013 refacerea contabilității. Volumul de lucru este însă foarte mare, termenele contractuale au fost stabilite sub presiunea duratei inspecției fiscale și s-au dovedit insuficiente. La această dată, prestatorul încă derulează activitatea de refacere a contabilității.”, D.G.F.P. a jud. Arad cu adresa nr./**08.07.2013**, a comunicat petentei următoarele:

„(...)în considerarea Deciziei de soluționare a contestației nr. .../18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad, cât și a Deciziei nr. .../2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în Dosar nr./59/2011, aveți

posibilitatea, ca în etapa de soluționare a contestației să prezentați evidența contabilă conținând soldurile corecte ale conturilor sintetice contul 301 “Materii prime”, contul 302 “Materiale auxiliare” și 341 “Semifabricate”; în condițiile în care instanțele penale au statuat că lipsa în gestiune (suma de ... lei în privința materiilor prime și ... lei în privința materialelor auxiliare) pentru care s-a solicitat cercetarea a fost greșit stabilită, „ea neexistând” conform Sentinței penale nr. .../2010, irevocabilă prin Decizia penală nr. .../2010 a Tribunalului Arad, astfel că vă solicităm, ca în termen de cinci zile de la primirea prezentei, să completați dosarul cauzei cu precizarea dacă înțelegeți să prezentați acest mijloc de probă, iar în caz afirmativ data la care puteți prezenta evidența contabilă a firmei rezultată urmare contractului de prestări servicii nr. .../18.03.2013, depus în probațiune de Dvs. la dosarul cauzei, întocmită în condițiile legii, mijloc de probă ce va fi administrat de autoritatea fiscală, în considerarea actelor normative mai sus descrise; în această situație, în cauză fiind aplicabile dispozițiile art. 70 alin. (2) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.”

Adresa nr./08.07.2013 a fost comunicată petentei la data de 22.07.2013, conform originalului confirmării de primire, existente la dosarul cauzei.

La data de 23.07.2013 petenta cu adresa nr./23.07.2013, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../ad/23.07.2013, denumită „Răspuns la adresa nr./08.07.2013” privind completarea probatoriului depus la contestația nr./29.05.2013, a comunicat faptul că s-a constatat neîndeplinirea în termenul contractual a lucrărilor contractate cu SC „A” SRL, având calitatea de prestator în contractul nr. .../18.03.2013, în acest sens depunând în fotocopie adresa nr./08.07.2013.

Totodată, petenta precizează că „a derulat în paralel cu eforturi și personal proprii activități de refacere a documentelor contabile, activități din care au rezultat, până la acest moment, documentele contabile refăcute pentru anul 2003.

Aceste documente au fost comunicate Biroului de soluționare a contestației în data de 22.07.2013 sub nr. .../ad/22.07.2013.”, arătând totodată că derulează în continuare activitatea de „refacere a documentelor contabile, pentru anii 2004 – 09.2006 și că această activitate, prin complexitatea ei (pentru anul 2003 a rezultat un volum de peste 800 de pagini) apreciem că ar fi finalizată în termen de 60 de zile.”

Așa cum a precizat în adresa nr. .../23.07.2013, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../ad/23.07.2013, petenta și-a completat probatoriul depus cu documente contabile reconstituite, acestea fiind depuse cu adresele nr./22.07.2013, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../ad/22.07.2013,

nr. 1894/13.08.2013, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../ad/13.08.2013 și nr. ../04.09.2013, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr./04.09.2013 și la A.J.F.P. Timiș, Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii sub nr./06.09.2013, transmisă D.G.R.F.P. Timișoara cu adresa nr./06.09.2013.

În condițiile exercitării dreptului de a depune probe noi, reglementat la art. 213 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, înscrisurile de natura mijloacelor de probă depuse de S.C. X S.R.L. în etapa de soluționare a contestației au fost transmise Activității de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr./**31.10.2013**, în vederea completării de către aceasta a referatului cu propuneri de soluționare a contestației, în sensul pronunțării asupra acestor probe noi depuse de petentă, în condițiile legii, conform art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, republicat.

Prelungirea termenului de soluționare a contestației conform dispozițiilor art. 70 din Codul de procedură fiscală, republicat, datorită solicitării organului competent în soluționare de completare a referatului cu propuneri de soluționare a contestației conținută în adresa DGRFP Timișoara nr./31.10.2013, i-a fost adusă la cunoștința petentei cu adresa nr./02.04.2014.

La data de 23.10.2014, DGRFP Timișoara cu adresa nr./**23.10.2014**, a solicitat AIF Arad ca până la 15 noiembrie 2014, să transmită Serviciului Soluționare Contestații al DGRFP Timișoara cele solicitate prin adresa nr./31.10.2013, având în vedere că Raportul de inspecție fiscală care stă la baza emiterii deciziei contestate nu clarifică aspectele contradictorii ale stării de fapt fiscale, sub aspectul bazei de impunere, care au determinat emiterea Deciziei nr./2011, obligatorie pentru Activitatea de Inspecție Fiscală Arad conform pct. 6.2 din OPANAF nr. 2137/2011 și definitivă nu numai în sistemul căilor administrative de atac, conform Deciziei civile nr. din Dosar nr./59/2011 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

AJFP Arad – Inspecția Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii a răspuns cu adresa nr.**ad/11.11.2014**, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr./14.11.2014, în care a precizat, referitor la probele noi depuse de petentă, că organele de inspecție fiscală au solicitat SC X SRL prin adresa înregistrată la A.I.F. Arad sub nr./02.12.2013 prezentarea unor documente rezultate în urma refacerii evidenței contabile aferente perioadei 01.01.2003 – 30.09.2006, precum și informații cu privire la metoda contabilă utilizată pentru ieșirea din gestiune a stocurilor.

Totodată în cuprinsul acestei adrese, organele fiscale au arătat că urmare corespondenței dintre autoritatea fiscală și petentă a rezultat că pentru refacerea evidenței contabile este necesară o perioadă de circa 6 luni, motiv pentru care

AIF Arad cu adresa nr./23.05.2014, a comunicat SC X SRL acordarea unui termen de maxim 6 luni (termen care se împlinește la finele lunii noiembrie 2014), ulterior urmând ca AIF Arad să-și exprime punctul de vedere cu privire la modul de soluționare a contestației.

Astfel, la data de 27.11.2014, petenta a depus adresa denumită „Observații”, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr./27.11.2014, în care a comunicat că la data de 21.11.2014 a depus la AJFP Arad – Serviciul Inspecție Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii documentele contabile, refăcute trimestrial, pentru întreaga perioadă 2003 – 2006, conform adresei nr./ad/23.05.2014 emisă de Inspecția Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii.

Prin această adresă petenta a precizat faptul că nu există diferențe față de evidența contabilă, impunându-se soluția de admitere a contestației.

Totodată în cuprinsul acesteia petenta a reiterat o parte din motivele invocate în contestația formulată, astfel:

- prin Sentința civilă nr./29.05.2009, Înalta Curte de Casație și Justiție obligă organul competent în soluționarea contestației, în speță DGRFP Timișoara, de a se pronunța și asupra contestației inițiale îndreptate asupra primului raport de inspecție fiscală nr./29.11.2007, în opinia petentei fiind „în prezența unei neexecutări a unei hotărâri judecătorești definitive (...)”;
- în cauză a intervenit prescripția dreptului de a mai stabili obligații fiscale, mai mult petenta consideră că „termenul s-a împlinit, fără ca organul fiscal să poată invoca propria culpă în nesoluționarea acestor aspecte.”;
- organele de inspecție fiscală nu au procedat la o exercitare efectivă a dreptului de verificare, limitându-se la a „copia concluzii actelor de control inițiale.”.

În adresa petentei denumită „Observații”, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr./27.11.2014, au fost invocate aceleași motive prezentate și în contestația formulată și care urmează a fi analizate, în situația în care a fost deja stabilită cronologia evenimentelor de la debutul primei inspecții fiscale, acestea neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, pentru următoarele considerente:

În ceea ce privește susținerea petentei referitor la contestația formulată împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr./29.11.2007*, care în opinia sa nu a fost soluționată, învederăm petentei că deși DGFP a județului Arad s-a pronunțat prin Decizia nr./14.03.2008, în dispozitivul acesteia, la pct. 1 dispunându-se respingerea ca inadmisibilă a contestației, pentru acest capăt de cerere, în temeiul dispozițiilor art. 85, art. 86, art. 87 și art. 205 din OG nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care explicitează art. 106, coroborat cu dispozițiile Ordinului nr. 972/2006 privind aprobarea formularului „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”, în considerarea Sentinței civile nr. din 12.11.2008 a Curții de Apel Timișoara care a fost menținută de către Înalta Curte de Casație și Justiție conform Deciziei nr./29.05.2009, instanța a statuat că se impunea ca „raportul de inspecție fiscală să poată fi cenzurat împreună cu decizia de impunere la baza căreia a stat, cu alte cuvinte, contestația administrativă să primească o soluție unitară (fie de suspendare în temeiul art. 214 Codul de procedură fiscală, fie pe fondul ei)”.

Pe cale de consecință, în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației, a cărei soluționare a fost suspendată prin Decizia Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad nr./2008, conform art. 214 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, precum și a soluționării contestației formulate de SC X SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 27.11.2007, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a mun. Arad sub nr./29.11.2007, în considerarea Deciziei nr. 2992 pronunțată în Dosarul nr./59/2008 al Înaltei Curți de Casație și Justiție, înregistrată la DGFP a județului Arad sub nr./05.03.2008, DGFP a jud. Arad a corespondat cu organele de urmărire penală (Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad, Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Biroul Teritorial Arad, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad), în vederea comunicării soluției pronunțate, precum și dacă împotriva soluției s-a exercitat calea de atac, în condițiile legii, în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației.

Anterior comunicării soluției pronunțate, SC X SRL a solicitat prin adresa înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./06.12.2010, reluarea procedurii administrative în condițiile în care a încetat motivul de suspendare definitiv și irevocabil, fapt confirmat și de către AIF Arad prin adresa nr./23.12.2010, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./27.12.2010.

La reluarea procedurii administrativ fiscale, D.G.F.P. a jud. Arad a avut în vedere atât soluțiile pronunțate în etapa de cercetare și urmărire penală, cât și hotărârile judecătorești pronunțate de instanțele de contencios administrativ care au fost pronunțate urmare formulării de acțiuni în contencios împotriva Raportul de inspecție fiscală nr./29.11.2007, Deciziei de impunere nr./29.11.2007 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, precum și a Decizia nr./14.03.2008 emisă de D.G.F.P. a județului Arad.

Pe cale de consecință, în considerarea celor expuse mai sus, solicitarea petentei ca DGFRP Timișoara să „se pronunțe și asupra contestației inițiale îndreptate asupra primului raport de inspecție fiscală nr. .../29.11.2007” nu mai are obiect având în vedere că prin Decizia nr./18.02.2011 emisă de D.G.F.P.

a jud. Arad s-a decis desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr./29.11.2007 emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. cu sediul în localitatea, jud. Arad, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente în sumă totală de lei și a Raportului de inspecție fiscală nr./29.11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./29.11.2007, rezultând cu puterea evidenței că la data prezentei raportul de inspecție fiscală nr./29.11.2007 este desființat (desființarea fiind o soluție de fond), nemaiproducând niciun efect juridic față de petentă sau autoritatea fiscală.

Învedereăm că Decizia nr./18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad, cuprinzând soluționarea contestației inițiale formulate de petentă, atât referitor la capătul de cerere privind raportul de inspecție fiscală nr./29.11.2007, cât și capătul de cerere privind Decizia de impunere nr./29.11.2007, este la data prezentei definitivă, fiind confirmată de soluția irevocabilă pronunțată în cauză de Înalta Curte de Casație și Justiție conform Deciziei civile nr. 4077/2012 în dosar n./59/2011.

Referitor la susținerile petentei conform cărora organele de inspecție fiscală nu au procedat la o exercitare efectivă a dreptului de reverificare, limitându-se la a „copia concluzii actelor de control inițiale.”, arătăm următoarele:

Așa cum rezultă din cuprinsul stării de fapt descrisă în prezenta, soluția de desființare a actelor contestate inițial (RIF nr./29.11.2007 și Decizia de impunere nr./29.11.2007) adoptată prin Decizia nr./2011 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad a avut la bază Sentința civilă nr. din 12.11.2008 pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, Decizia nr. .../29.05.2009 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, Decizia irevocabilă nr./03.02.2009 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, Sentința penală nr. din 21.09.2010 emisă de Judecătoria Arad – Secția Penală în Dosar nr./55/2010 și Decizia penală nr. din 25.11.2010 emisă de Tribunalul Arad – Secția Penală în Dosar nr./55/2010, precum și solicitarea petentei din contestația formulată de a permite societății ca pe cheltuiala proprie de a stabili soldurile corecte ale conturilor sintetice contul 301 “Materii prime”, contul 302 “Materiale auxiliare” și 341 “Semifabricate”; în condițiile în care instanțele penale au statuat că lipsa în gestiune (suma de lei în privința materiilor prime și lei în privința materialelor auxiliare) pentru care s-a solicitat cercetarea a fost greșit stabilită, „ea neexistând” conform Sentinței penale nr./2010, irevocabilă prin Decizia penală nr./2010 a Tribunalului Arad.

Totodată așa cum rezultă și din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală atacat, petentei i s-au solicitat prin adresa AIF Arad nr./07.03.2013,

documentele contabile din care să rezulte soldurile conturilor sintetice 301 „Materii prime”, 302 „Materiale auxiliare” și 341 „Semifabricate”.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au ținut cont de solicitarea petentei de a-și reface documentele contabile în cauză (adresa petentei nr./25.04.2013), luând în considerare contractul de prestări servicii nr./189.03.2013 încheiat între petentă și SC A SRL, TVA stabilită suplimentar fiind ca urmare a nedepunerii de către petentă a vreunui document justificativ în condițiile în care termenul prevăzut în contract a expirat.

Pe cale de consecință, în condițiile în care nu au fost depuse documente noi în probațiune, organele de inspecție fiscală au luat în considerare documentele existente în contabilitatea firmei, listele de inventar aferente materiilor prime și materialelor auxiliare existente în dosarele petentei fiind identice cu cele existente la verificarea anterioară, situație în care cuantumul TVA stabilită suplimentar este același cu cel stabilit anterior, prin Decizia de impunere nr./29.11.2007, desființată.

Referitor la afirmațiile petentei de la pct. 4 din contestația formulată - *Aspecte privind actualitatea obligației de a păstra unele documente justificative*, învederăm acesteia faptul că raportat la evenimentele care au concurat la crearea stării de fapt existentă, prezentată în cuprinsul acestei decizii cronologic, susținerea petentei că nu mai avea obligația de a păstra documente financiar – contabile, „termenul de păstrare fiind împlinit la data de 1 ianuarie 2011, cel mai târziu”, nu este în consonanță cu normele legale incidente stării de fapt, astfel:

Pe lângă normele legale mai sus citate, în cauză este incidentă și norma legală specială care reglementează în domeniul organizării și conducerii contabilității, respectiv Legea nr. 82/1991 a contabilității, care stipulează:

„ART. 2

Contabilitatea, ca instrument principal de cunoaștere, gestiune și control al patrimoniului și al rezultatelor obținute, trebuie să asigure:

a) înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la situația patrimonială și rezultatele obținute atât pentru necesitățile proprii ale persoanelor prevăzute la art. 1, cât și în relațiile acestora cu asociații sau actionarii, clienții, furnizorii, băncile, organele fiscale și alte persoane juridice și fizice;

b) controlul operațiunilor patrimoniale efectuate și al procedeelelor de prelucrare utilizate, precum și exactitatea datelor contabile furnizate;

c) furnizarea informațiilor necesare stabilirii patrimoniului național, execuției bugetului public național, precum și întocmirii balanțelor financiare și a bilanțului pe ansamblul economiei naționale.

ART. 6

(1) *Înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic, potrivit planurilor de conturi și normelor emise în condițiile prevederilor art. 4.*

(2) Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(3) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat ori le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

ART. 7

(1) Înregistrarea în contabilitate a bunurilor mobile și imobile se face la valoarea de achiziție, de producție sau la prețul pieței, după caz.

(2) Creanțele și datoriile se înregistrează în contabilitate la valoarea lor nominală.

ART. 11

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 organizează și țin contabilitatea, de regula, în compartimente distincte, conduse de către directorul financiar-contabil, contabilul-șef sau alta persoana împuternicită să îndeplinească această funcție. Aceste persoane trebuie să aibă studii economice superioare.

(...) (3) Contabilitatea persoanelor prevăzute la art. 1 poate fi organizată și ținută și de persoane juridice autorizate sau de persoane fizice care au calitatea de contabil autorizat ori de expert contabil, care răspund potrivit legii.

(4) Răspunderea pentru organizarea și ținerea contabilității, potrivit prevederilor prezentei legi, revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării patrimoniului.

(5) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) răspund, împreună cu personalul din subordine, de ținerea contabilității potrivit legii.

(6) În cazurile în care contabilitatea nu se ține de persoane autorizate, răspunderea revine patronului.

(7) La societățile comerciale la care contabilitatea nu este organizată în compartimente distincte, care nu au personal calificat angajat potrivit legii sau contracte de prestări de servicii în domeniul contabilității, încheiate cu persoane fizice sau juridice autorizate, Ministerul Finanțelor stabilește, în funcție de evoluția inflației și de dezvoltarea profesiei, limite valorice privind nivelul cifrei de afaceri de la care există obligația de a încheia contracte pentru întocmirea bilanțului contabil numai de către persoane fizice sau juridice autorizate.

(....)

ART. 13

(...)

(2) Contabilitatea valorilor materiale se ține cantitativ și valoric sau numai valoric.

ART. 15

Contabilitatea clienților și furnizorilor, a celorlalte creanțe și obligații se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

ART. 21

Registrele de contabilitate se utilizează în stricta concordanță cu destinația acestora și se prezintă în mod ordonat și complete, astfel încât să permită, în orice moment, identificarea și controlul operațiunilor patrimoniale efectuate.

ART. 23

(1) Persoanele fizice și juridice care utilizează sisteme de prelucrare automată a datelor au obligația să asigure respectarea normelor contabile, stocarea, păstrarea sub forma suporturilor tehnice și controlul datelor înregistrate în contabilitate.

(...)”

Din normele legale mai sus citate rezultă că în evidența contabilă se înregistrează cronologic și sistematic operațiunile economico – financiare, evidența contabilă, indiferent de modul cum este privită, fie ca fiind subordonată juridicului sau economicului, se caracterizează prin aceea că la baza articolelor contabile, a înregistrării cronologice a operațiunilor, se află documentația primară și justificativă cu privire la consemnarea operațiunilor în chiar momentul producerii lor.

Odată operațiunile economice consemnate în documente primare acestea urmează să fie reflectate în structurile contabilității generale.

Pentru ca structurile contabilității generale, implicit bilanțul să redea o imagine fidelă, orice document justificativ trebuie supus verificării din punctul de vedere al formei și fondului.

Operațiunea de verificare privește respectarea utilizării de documente legale ca formă și având un conținut în concordanță cu dispozițiile legale în vigoare.

Așadar în conformitate cu aceste prevederi legale, operațiunile economico – financiare se consemnează în momentul efectuării lor într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

În acest context se impune o analiză și raportat la diferențele constatate de organul de inspecție fiscală arătate în cuprinsului punctului de vedere prezentat urmare analizării evidenței contabile refăcute de petentă, în sensul existenței unor diferențe majore în ceea ce privește materia folosită și produsul finit rezultat, randamentul materiei prime în raport cu producția obținută, analiza stocului de materii prime raportat la listele de inventariere.

Învedereăm petentei că deși art. 25 din Legea contabilității, care stipulează:
„Registrele de contabilitate, precum și documentele justificative, care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, se păstrează în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1, timp de 10 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului

în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani.”,

petenta avea cunoștință că prin **Decizia nr./14.03.2008** emisă de D.G.F.P. a județului Arad a dispus **suspendarea soluționării cauzei** până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în temeiul art. 214 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Astfel soluția de suspendare a soluționării contestației formulată împotriva titlului de creanță conținând obligații fiscale suplimentare cu care petenta nu este de acord, nu reprezintă o soluție definitivă în procedura administrativă, în chiar dispozitivul Deciziei nr./14.03.2008 petentei fiindu-i adus la cunoștință faptul că „procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea”.

De altfel, la reluarea procedurii de soluționare a contestației inițiale după pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, s-a pronunțat soluția de desființare prin Decizia nr. .../18.02.2011 emisă de D.G.F.P. a județului Arad care a avut în vedere, pe lângă Sentința civilă nr. din 12.11.2008 pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, Decizia nr./29.05.2009 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, Decizia irevocabilă nr. .../03.02.2009 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, Sentința penală nr. din 21.09.2010 emisă de Judecătoria Arad – Secția Penală în Dosar nr./55/2010, Decizia penală nr. ... din 25.11.2010 emisă de Tribunalul Arad – Secția Penală în Dosar nr./55/2010 și solicitarea petentei din contestația formulată de a-i permite ca pe cheltuiala proprie să stabilească soldurile corecte ale conturilor sintetice contul 301 “Materii prime”, contul 302 “Materiale auxiliare” și 341 “Semifabricate”.

Referitor la alegațiile petentei din cuprinsul contestației formulate – pct. 4 „Este adevărat că în perioada 2003 – 2013, dreptul de a face verificarea a fost suspendat, însă organul fiscal avea posibilitatea conform art. 56 alin. 5 CPF de a ridica și conserva aceste înscrisuri pe cheltuiala proprie.”, întemeiate de aceasta pe dispozițiile art. 56(5) din Codul de procedură fiscală, republicat (alin. (5) fiind introdus de pct. 17 al art. I din OG nr. 29 din 31 august 2011, fiind în vigoare de la data de 17 septembrie 2011), care prevede:

“În cazul în care pentru stabilirea stării de fapt fiscale contribuabilul pune la dispoziția organului fiscal înscrisuri sau alte documente, în original, acestea se înapoiază contribuabilului, păstrându-se în copie, conform cu originalul, numai înscrisuri relevante din punct de vedere fiscal. Conformitatea cu originalul a copiilor se efectuează de către contribuabil prin înscrierea mențiunii <<conform cu originalul>> și prin semnătura acestuia.”,

învederăm acesteia că relevanța din punct de vedere fiscal a documentelor prezentate de aceasta organelor fiscale a fost analizată de organele de inspecție fiscală cu consecința emiterii unor acte administrativ fiscale împotriva cărora

petenta a exercitat căile de atac în condițiile legii; angajamentul refacerii evidenței contabile luat de petentă cu ocazia contestației inițiale, înregistrate la D.G.F.P. a județului Arad sub nr./17.01.2008, nereprezentând un demers al autorității fiscale.

Pe cale de consecință, în virtutea principiului general de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus* nu poate fi pretinsă organelor fiscale exercitarea posibilității legale reglementate la art. 56(5) Cod procedură fiscală, republicat, atâta vreme cât numai petenta a considerat relevantă reconstituirea evidenței contabile.

Având în vedere cele reținute, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR/21.05.2013 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente TVA stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR/21.05.2013, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul reprezentând TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 90, art. 92, art. 231 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Decizia nr.V/15.01.2007 pronunțată de Secțiunile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, art. 21 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare, art. 29 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008, art. 16, art. 17 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat, cu modificările și completările ulterioare, art. 2, art. 6, art. 7, art. 11, art. 12, art. 15, art. 21, art. 23 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. 4.64, pct. 4.66 din Anexa

Reglementări contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate prin OMFP nr. 306/2002, pct. 131, pct. 133 alin. (1) din Anexa - Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aprobate prin OMFP nr. 1752/2005, Decizia nr. 416 din 3 mai 2007 a Curții Constituționale, în baza referatului nr. , se

D E C I D E

- respingerea ca *neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/21.05.2013 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR/21.05.2013 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și
 - lei – majorări de întârziere aferente.
- prezenta decizie se comunică la:

· S.C. X S.R.L.
· AJFP Arad

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

DIRECTOR GENERAL,

.....

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.