



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
Alexandria, Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

## **D E C I Z I A**

**Nr. 124 din 04.07.2013**

Privind: soluționarea contestației formulate de SC ..... SRL cu sediul în ....., str. ...., bl. ...., sc. ...., ap. ...., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2013.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2013, SC ..... SRL, cu sediul în ....., str. ...., bloc ....., sc. ...., ap. ...., județul Teleorman a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F – TR ..../.....2013, respectiv împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR ..../.....2013, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

În temeiul prevederilor pct.-lor 3.1, 3.2, 3.3 respectiv 3.5, 3.6, 3.8, 3.9 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. Teleorman prin Adresa nr. .... din ....2013, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens Referatul cu propunerile de soluționare înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr. ..../.....2013.

Obiectul contestației îl reprezintă suma de ..... lei, sumă cuprinsă în Decizia de impunere nr. F – TR ..../.....2013, din care:

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozit pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozit pe profit;
- ..... lei – taxa pe valoare adăugată;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități aferente TVA.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza.

**1. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. F – TR ..../.....2013, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR ..../.....2013,**

**Întocmite de organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:**

- Organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Teleorman au procedat, având în vedere Adresa nr. ....P/2012 din .....2012 a I.P.J. Teleorman, la reverificarea perioadei .....2007 – .....2007, în ceea ce privește impozitul pe profit și TVA aferent unor facturi fiscale de achiziții cereale și plante tehnice de la 4 furnizori, după cum urmează:

\* un număr de 26 facturi fiscale emise de PFA ..... – ....., în valoare de ..... lei;

\* un număr de 29 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei;

\* un număr de 37 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei;

\* una factură fiscală emisă de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei.

Valoarea totală a achizițiilor de cereale și plante tehnice efectuate de la cele patru societăți enumerate mai sus de către SC ..... SRL este de ..... lei, aceste facturi fiind înregistrate în evidența contabilă a societății, în jurnalele de cumpărări și în deconturile de TVA aferente fiecărei perioade.

Din Adresa nr. ....P/2012 din .....2012 emisă de Inspectoratul de Poliție al Județului Teleorman – Serviciul de investigare a fraudelor și din Procesul Verbal nr. ..../.....2008 încheiat de comisari ai Gărzii Financiare – Secția Teleorman, reiese că documentele emise de către PFA ....., SC ..... SRL, SC ..... SRL, SC .....SRL ....., sunt documente fictive, care nu au la bază operațiuni comerciale reale.

Organele de inspecție fiscală au considerat că prin înregistrarea în evidența contabilă a achizițiilor de cereale și plante tehnice, achiziții nereale, SC ..... SRL – ....., a beneficiat de deducerea cheltuielilor în ceea ce privește determinarea impozitului pe profit, astfel încât s-a diminuat baza de impozitare privind calculul impozitului pe profit.

În consecință organele de inspecție fiscală au procedat, în temeiul prevederilor art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare la reîncadrarea tranzacțiilor respective (a achizițiilor) considerând cheltuielile cu mărfurile în valoare de ..... lei ca fiind nedeductibile fiscal pentru determinarea impozitului pe profit, majorând baza de impozitare cu suma de ..... lei, căreia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar de ..... lei.

Echipa de inspecție fiscală consideră că s-au încălcat prevederile art. 19, alin. (1), art. 21, alin. (1) și alin. (4), lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Din aceleași considerente prezentate mai sus în care s-a tratat impozitul pe profit, echipa de inspecție fiscală consideră TVA deductibilă în sumă de ..... lei, aferentă achizițiilor de cereale și plante tehnice în valoare de ..... lei ca fiind nedeductibilă, considerând că s-au încălcat prevederile art. 146, alin. (1), lit. a).

Asupra acestor sume reprezentând impozit pe profit în valoare de ..... lei și TVA nedeductibil în valoare de ..... lei echipa de control fiscal a calculat și accesorii în valoare totală de ..... lei.

De fapt vrea să arate că aprovizionarea cu mărfuri efectuată de SC ..... SRL din perioada supusă reverificării (anul 2007), s-a efectuat legal și corect având la bază documente primare, facturi, avize de expediție, note de intrare recepție, așa cum justifică anexa nr. 1 depusă la prezenta contestație, legală din punct de vedere al înregistrărilor contabile, având la bază documente justificative conform art. 6, pct. 1 – Legea contabilității nr. 82/1991, republicată care arată că: *"orice operațiune economico financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care*

*stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.*

Dovada că mărfurile aprovizionate de la cei 4 furnizori au fost recepționate o justifică înregistrarea cronologică a acestora în jurnalele de cumpărări, în deconturile de TVA ale perioadei asupra cărora au fost calculate impozite și taxe la vremea respectivă, corect, fără erori așa după cum s-a constatat însăși de organele de control fiscal.

Încă o dovadă că mărfurile incriminate de inspecția fiscală au fost efectiv aprovizionate, intrate în gestiunea SC ..... SRL, este aceea că acestea au fost primite, recepționate și livrate către diverși clienți pe care inspecția fiscală i-a verificat prin încrucișare asupra căror fapte nu s-au constatat nereguli.

Însăși din raportul de inspecție fiscală reiese că doar 2 furnizori și anume PFA ....., SC ..... SRL, prin notele explicative date în fața comisarilor Gărzii Financiare – Secția Teleorman recunosc că operațiunile derulate între aceștia și SC ..... SRL, nu au la bază operațiuni reale, ceilalți doi nu recunosc acest fapt, ceea ce denotă că aceștia se disculpă de realitate pentru a nu se face răspunzători de impozitele și taxele aferente perioadei, ale propriilor firme.

Încă o dovadă că aceste aprovizionări au fost reale este și faptul că facturile emise de cei 4 furnizori au la bază formulare achiziționate de ei prin intermediul firmelor de tipizate acreditate să tipărească aceste formulare, la vremea respectivă, ce se puteau aproviziona numai prin reprezentant legal al firmelor respective, în baza buletinului sau cărții de identitate și a documentelor de înregistrare fiscală și ORC.

În drept sunt aplicabile prevederile art.6, alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată care prevede că:

*“Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.*

O altă dovadă că facturile sunt reale este faptul că acestea au fost completate de către cei 4 furnizori și nu s-a dovedit a fi false, deci fiind întocmite cu bună știință.

Încă o dovadă a justificării aprovizionării mărfurilor conform facturilor emanate de cei 4 furnizori (suspecți) este faptul că facturile respective care au la bază și avize de expediție, sunt cât se poate de reale, ele conținând toate elementele obligatorii cerute de Legea 82/1991, republicată și art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și au fost achitate fie în numerar fie cu ordine de plată așa cum reiese din anexa 1 la prezenta contestație.

Din punct de vedere contabil aceste mărfuri intrate devin o cheltuială deductibilă în urma livrării mărfurilor, când se înregistrează ca venituri și se colectează TVA, la momentul descărcării gestiunii, în consecință această marfă a existat deoarece nu ar fi avut obiectul facturii de vânzare și sursa se poate deduce foarte clar din facturi și avizele de însoțire a mărfurilor, documente primare care stau la baza înregistrării în contabilitate.

Consideră că nu se justifică aprecierile organului fiscal cu referire la prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, care arată că: *“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”*, deoarece, în urma vânzării mărfurilor intrate, s-au generat/realizat venituri în momentul facturării lor către beneficiari.

Subliniază faptul că marfa a fost achiziționată tocmai în scopul realizării de venituri (activitate de comerț: cumpărare/vânzare, cost mărfuri/venituri din vânzare mărfuri, în drept fiind aplicabile Normele metodologice, la art. 21 Cod fiscal valabil

2007, care prevedeau "Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor".

În fapt nu poate fi de acord cu reîncadrarea de către organul fiscal la cheltuieli nedeductibile, a cheltuielilor cu mărfurile aprovizionate și vândute de societate deoarece Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la art. 21, alin. (4), lit. c), prevede referitor la cheltuieli de natura stocurilor care pot fi nedeductibile *"cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată"* de aceea nu se justifică constatările organului fiscal (..... lei cheltuială considerată nedeductibilă).

De asemenea nu este de accord cu încadrarea organelor de inspecție fiscală în prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 21, alin. (4), lit. f) și anume cu încadrarea ca și cheltuieli nedeductibile a mărfurilor redade în anexa nr. 1, pe baza faptului că acestea nu au la bază documente justificative, întrucât toate aceste mărfuri au la bază documente reale și legale, privind aprovizionarea, livrarea precum și plata acestora.

Referitor la nedeductibilitatea TVA aferentă facturilor de aprovizionare considerate ca nereale, cauzei nu îi sunt aplicabile nici prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrările având la bază facturi emise în conformitate cu prevederile art. 155, adică cuprind toate informațiile cerute de prevederile Codului fiscal în vigoare.

Referitor la deductibilitatea TVA aferentă facturilor de aprovizionare considerate nedeductibilă de către organele de inspecție fiscală, însăși Direcția de legislație în domeniul TVA din MFP în răspunsul trimis cu Adresa nr. .... din .....2010 arată la pagina 4-5 următoarele:

*"În cazul în care se stabilește că livrarea se face către o persoană impozabilă care a știut ori ar fi fost posibil să știe că prin achiziția lui, a participat la o tranzacție care avea legătură cu o evaziune fiscală privind TVA, este de competența organelor judecătorești naționale să refuze persoanei impozabile dreptul de deducere al taxei achitate".*

Referitor la condițiile în care se poate aplica decizia Curții Europene de Justiție în cazul Axel Kittel, precizează următoarele;

2.a) în cazul în care nu se dovedește că beneficiarii livrării de cereale știau sau ar fi trebuit să știe că sunt implicate într-o fraudă fiscală în sensul deciziei Axel Kittel, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată rămâne dobândit, legislația comunitară prevalând legislației naționale;

2.b) dacă se dovedește că beneficiarii livrării de cereale stiau că sunt implicate într-o fraudă fiscală, este de competența organelor judecătorești de a decide anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitată sau datorată pentru achiziția efectuată.

Temei de drept:

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 6, pct. 1:

*Orice operațiune economico financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

2. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 6, pct. 2:

*Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate după caz.*

3. Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la art. 21, alin. (1):

*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.*

Norme metodologice:

22. *Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor.*

4. Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la art. 21, alin. (4), lit. c):

*Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile*

c) *cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată.*

5. Adresa ..... din .....2010 emisă de Direcția de legislație în domeniul TVA din Ministerul Finanțelor Publice, pag. 4 – 5.

6. Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 146, alin. (1), lit. a) și art. 155 alin. (5)

*Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*Pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (5)*

Art. 155, alin. (5):

*Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

a) *numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*

b) *data emiterii facturii;*

c) *denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;*

d) *denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;*

e) *denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii după caz;*

f) *numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143, alin. (2), lit. d);*

g) *denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;*

h) *codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133, alin. (2), lit. c) – f), lit. h), pct. 2 și lit. i);*

i) *codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143, alin. (2), lit. a);*

j) *codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în celălalt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România,*

precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau art. 153<sup>1</sup>, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126, alin. (4), lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125, alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv TVA precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni.

În consecință consideră că nu sunt răspunzători de faptul ca respectivii furnizori nu mai recunosc realitatea tranzacțiilor/achizițiilor sale, se justifică prin aceasta, lipsa de evidența contabilă sau încercarea acestora de a se sustrage de la plata obligațiilor față de bugetul statului.

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2013, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2013, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

**În ceea ce privește impozitul pe profit:**

Perioada supusă inspecției .....2007 – .....2007

În urma inspecției fiscale s-au constatat următoarele deficiențe pe linia determinării și declarării impozitului pe profit pe anul 2007:

- în anul 2007 contribuabilul supus inspecției fiscale a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de achiziții cereale și plante tehnice astfel:

- un număr de 26 facturi fiscale emise de PFA ..... – ..... în valoare de ..... lei;

- un număr de 29 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei;

- un număr de 37 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei;

- o factură fiscală emisă de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei.

Toate aceste facturi fiscale reprezintă achiziții de cereale și plante tehnice, care sunt înregistrate în evidența contabilă a SC ..... SRL, în jurnalele de cumpărări și în deconturile aferente fiecărei perioade.

Valoarea totală a achizițiilor de cereale și plante tehnice efectuate de la cele 4 societăți enumerate mai sus de către SC ..... SRL este de ..... lei.

Din Adresa nr. ....P/2012 din .....2012 emisă de Inspectoratul de Poliție al județului Teleorman, Serviciul de Investigare a Fraudelor și din Procesul verbal nr. ..../.....2008 încheiat de comisarii Gărzii Financiare – Secția Teleorman reiese că "documentele emise de către PFA ....., SC ..... SRL, SC ..... SRL și SC ..... SRL, sunt documente fictive care nu au la bază operațiuni comerciale reale."

Administratorii societăților PFA ..... și SC ..... SRL prin notele explicative date în fața comisariilor Gărzii Financiare – Secția Teleorman recunosc că operațiunile comerciale derulate între societățile pe care le administrează și contribuabilul supus inspecției fiscale, respectiv SC ..... SRL, nu au la bază operațiuni reale.

Urmare considerentelor prezentate mai sus, reiese că tranzacțiile comerciale cu PFA ....., SC ..... SRL, SC ..... SRL și SC ..... SRL fără a avea la bază operațiuni reale,

au fost efectuate cu scopul vădit de a conferi un suport legal pentru mărfurile provenite din alte surse decât cele consemnate în documentele de mai sus.

Prin înregistrarea în evidența contabilă a achizițiilor de cereale și plante tehnice în valoare de ..... lei, achiziții nereale, contribuabilul a beneficiat de deducerea cheltuielilor în ceea ce privește determinarea impozitului pe profit, diminuat baza de impozitare privind calculul impozitului pe profit.

În consecință, având în vedere cele arătate mai sus, în temeiul prevederilor art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că *"autoritățile fiscale...pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției"*, echipa de inspecție fiscală stabilește cheltuielile cu mărfurile în valoare de ..... lei, cheltuieli nedeductibile pentru determinarea impozitului pe profit și procedează la majorarea bazei de impozitare cu suma de ..... lei, careia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de ..... lei.

S-au încălcat prevederile art. 19, alin. (1), art. 21, alin. (1) și (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termenele legale a diferenței de impozit pe profit, determinate cu ocazia inspecției fiscale în sumă totală de ..... lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei (..... x 15%), în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1), art. 120, alin. (1) și (7), art. 120<sup>1</sup>, alin. (1) și alin. (2), lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Majorările pentru întârzierea la plată s-au calculat până la data de .....2013.

#### **În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:**

Perioada supusă inspecției fiscale: .....2007 – .....2007.

Obiectivul inspecției fiscale: modul de înregistrare a TVA deductibilă, TVA colectată, de determinare, de rambursat sau de plată, precum și a realității deconturilor de TVA, a declarațiilor informative și a corelației datelor din acestea cu cele din evidența contabilă și din jurnalele de TVA.

#### **În ceea ce privește TVA deductibilă:**

Se determină de regulă conform prevederilor art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 50 – 51 din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada verificată, ca urmare a inspecției fiscale, baza impozabilă privind TVA deductibilă se diminuează cu suma de ..... lei, având la bază următoarele:

În anul 2007, SC ..... SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de achiziții cereale și plante tehnice de la următorii furnizori:

- un număr de 26 facturi fiscale emise de PFA ..... – ....., în valoare de ..... lei și TVA de ..... lei;

- un număr de 29 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei și TVA de ..... lei;

- un număr de 37 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei și TVA de ..... lei;

- o factură fiscală emisă de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei și TVA de ..... lei.

Toate aceste facturi fiscale reprezintă achiziții de cereale și plante tehnice, care sunt înregistrate în evidența contabilă a SC ..... SRL, în jurnalele de cumpărări și în deconturile de TVA aferente fiecărei perioade.

Valoarea totală a achizițiilor de cereale și plante tehnice efectuate de la cele patru societăți enumerate mai sus de către SC ..... SRL este de ..... lei și TVA deductibilă în sumă de ..... lei.

Din aceleași considerente prezentate la capitolul în care s-a tratat impozitul pe profit, TVA deductibilă aferentă achizițiilor de cereale și plante tehnice în valoare de ..... lei, echipa de inspecție fiscală stabilește TVA în valoare de ..... lei TVA ca fiind nedeductibilă și procedează la majorarea bazei de impozitare cu suma de ..... lei.

S-au încălcat prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare celor mai sus menționate, pentru perioada .....2007 – .....2007, perioada supusă inspecției fiscale, s-a stabilit o obligație fiscală suplimentară de plată de natura TVA în sumă totală de ..... lei.

Baza impozabilă s-a majorat cu ..... lei.

Pentru neachitarea la termenele legale a diferenței de TVA determinate cu ocazia inspecției fiscale în sumă totală de ..... lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei (..... x 15%), în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1), art. 120, alin. (1) și (7), art. 120<sup>1</sup>, alin. (1) și alin. (2), lit. c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Majorările pentru întârzierea la plată s-au calculat până la data de .....2013.

**III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:**

**S.C. .... S.R.L.** are sediul în str. ...., bl. ...., Ap. ...., mun. ...., jud. Teleorman, număr de înregistrare la O.R.C. Teleorman J34/...../1994, cod de identificare fiscală ....., activitatea principală desfășurată: cultivarea cerealelor, plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase, an 2008, cod CAEN 111 fiind reprezentată de dl. .... în calitate de administrator.

**1.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar la inspecția fiscală în sumă totală de ..... lei**

***Cauza supusă soluționării este aceea dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman se poate pronunța pe fond asupra temeiniciei stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare prin Decizia de impunere nr. F – TR ..... din .....2013, în condițiile în care aspectele constatate fac obiectul cercetării penale inițiate de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni.***

**În fapt**, urmare inspecției fiscale efectuate la SC ..... SRL, s-au constatat următoarele:

- în anul 2007 contribuabilul supus inspecției fiscale a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de achiziții cereale și plante tehnice astfel:

- un număr de 26 facturi fiscale emise de PFA ..... – ..... în valoare de ..... lei;

- un număr de 29 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei;

- un număr de 37 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei;



- o factură fiscală emisă de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei.

Toate aceste facturi fiscale reprezintă achiziții de cereale și plante tehnice, care sunt înregistrate în evidența contabilă a SC ..... SRL, în jurnalele de cumpărări și în deconturile aferente fiecărei perioade.

Valoarea totală a achizițiilor de cereale și plante tehnice efectuate de la cele 4 societăți enumerate mai sus de către SC ..... SRL este de ..... lei.

Din Adresa nr. ..../P/2012 din .....2012 emisă de Inspectoratul de Poliție al județului Teleorman – Serviciul de Investigare a Fraudelor și din Procesul verbal nr. ..../.....2008 încheiat de comisari ai Gărzii Financiare – Secția Teleorman reiese că *“documentele emise de către PFA ....., SC ..... SRL, SC ..... SRL și SC ..... SRL, sunt documente fictive care nu au la bază operațiuni comerciale reale”*.

Administratorii societăților PFA ..... și SC ..... SRL prin notele explicative date în fața comisarilor Gărzii Financiare – Secția Teleorman recunosc că operațiunile comerciale derulate între societățile pe care le administrează și contribuabilul supus inspecției fiscale, respectiv SC ..... SRL, nu au la bază operațiuni reale.

Urmare considerentelor prezentate mai sus, reiese că tranzacțiile comerciale cu PFA ....., SC ..... SRL, SC ..... SRL și SC ..... SRL fără a avea la bază operațiuni reale, au fost efectuate cu scopul vădit de a conferi un suport legal pentru mărfurile provenite din alte surse decât cele consemnate în documentele de mai sus.

Prin înregistrarea în evidența contabilă a achizițiilor de cereale și plante tehnice în valoare de ..... lei, achiziții nereale, contribuabilul a beneficiat de deducerea cheltuielilor în ceea ce privește determinarea impozitului pe profit, a diminuat baza de impozitare privind calculul impozitului pe profit,

În consecință având în vedere cele arătate mai sus, în temeiul prevederilor art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că *“autoritățile fiscale...pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”*, echipa de inspecție fiscală stabilește cheltuielile cu mărfurile în valoare de ..... lei, cheltuieli nedeductibile pentru determinarea impozitului pe profit și procedează la majorarea bazei de impozitare cu suma de ..... lei căreia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de ..... lei.

Pentru organele de inspecție fiscală faptele constatate și anterior prezentate, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală conform prevederilor art. 9, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, motiv pentru care acestea, au procedat la întocmirea și înaintarea Sesizării penale nr. ..../.....2013 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Teleorman, ocazie cu care a fost înaintată și o copie a Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2013.

Constatările inspecției fiscale parțiale, au fost materializate în Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2013, sintetizat în Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2013.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu dispozițiile pct.-lui 10.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în care se stipulează:

\* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

**ART. 214**

**“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

**(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;**

**b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări;**

[...]

**(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...];**

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare reflectate în Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2013, și stabilirea caracterului neregulilor săvârșite – cauză instrumentată de organele de cercetare penală – există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecării.

Această interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală au constatat comiterea unor nereguli de natură fiscală (menționate în detaliu anterior – nereguli care au stat și la baza impunerii suplimentare la plată a petiționarei), care fac obiectul cercetărilor inițiate de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

Ca urmare, organele de soluționare a căii administrative de atac, nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate, potrivit principiului de drept: **<< penalul ține în loc civilul >>**.

Astfel, în conformitate cu prevederilor pct. 10.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213, alin. (1) din Codul de procedură fiscală numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea:

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală ;

[...]

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

[...]

<< În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal, pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct. 10.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013.>>

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, **Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman** nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, motiv pentru care **va suspenda soluționarea pe fond a contestației S.C. .... S.R.L., pentru suma în cuantum de .... lei.**

### **2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de .... lei (..... – dobanzi + .... lei – penalitati de intarziere)**

***Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a stabili dacă S.C. .... S.R.L. datorează la bugetul de stat, accesoriile în sumă de .... lei, aferente debitului în sumă de .... lei reprezentând impozit pe profit, în condițiile în care pentru capătul de cerere reprezentând obligație fiscală principală (pentru neplata căruia au fost stabilite accesoriile) s-a suspendat soluționarea pe fond a cererii.***

***În fapt***, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Principiului ***de drept - accesorum sequitur principale*** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Astfel, urmează **să se suspende soluționarea pe fond a cererii și pentru suma de .... lei, reprezentând accesorii aferente debitului în sumă de .... lei – impozit pe profit, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.**

### **3. Referitor la TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală în sumă de .... lei**

***Cauza supusă soluționării este aceea dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman se poate pronunța pe fond asupra temeiniciei stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare prin Decizia de impunere nr. F – TR .... din ....2013, în condițiile în care aspectele constatate fac obiectul cercetării penale inițiate de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni.***

***În fapt***, în anul 2007, SC .... SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de achiziții cereale și plante tehnice de la următorii furnizori:

- un număr de 26 facturi fiscale emise de PFA .... – ....., în valoare de .... lei și TVA de .... lei;

- un număr de 29 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei și TVA de ..... lei;
- un număr de 37 facturi fiscale emise de SC ..... SRL – ....., în valoare de ..... lei și TVA de ..... lei;
- o factură fiscală emisă de SC ..... SRL – ....., în valoare de ... lei și TVA de ..... lei.

Toate aceste facturi fiscale reprezintă achiziții de cereale și plante tehnice, care sunt înregistrate în evidența contabilă a SC ..... SRL, în jurnalele de cumpărări și în deconturile de TVA aferente fiecărei perioade.

Valoarea totală a achizițiilor de cereale și plante tehnice efectuate de la cele patru societăți enumerate mai sus de către SC ..... SRL este de ..... lei și TVA deductibilă în sumă de ..... lei.

Din aceleași considerente prezentate la capitolul în care s-a tratat impozitul pe profit, TVA deductibilă aferentă achizițiilor de cereale și plante tehnice în valoare de ..... lei, echipa de inspecție fiscală stabilește TVA în valoare de ..... lei TVA ca fiind nedeductibilă și procedează la majorarea bazei de impozitare cu suma de ..... lei.

Pentru organele de inspecție fiscală faptele constatate și anterior prezentate, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală conform prevederilor art. 9, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, motiv pentru care acestea, au procedat la întocmirea și înaintarea Sesizării penale nr. ..../.....2013 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Teleorman, ocazie cu care a fost înaintată și o copie a Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2013.

Constatările inspecției fiscale parțiale, au fost materializate în Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2013, sintetizat în Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2013.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu dispozițiile pct.-lui 10.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în care se stipulează:

\* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

#### **ART. 214**

**“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

**(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;**

**b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți;**

[...]

**(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...];**

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare reflectate în Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2013, și stabilirea caracterului neregulilor săvârșite – cauză instrumentată de organele de cercetare penală – există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecății.

Această interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală au constatat comiterea unor nereguli de natură fiscală (menționate în detaliu anterior – nereguli care au stat și la baza impunerii suplimentare la plată a petiționarei), care fac obiectul cercetărilor inițiate de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

Ca urmare, organele de soluționare a căii administrative de atac, nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate, potrivit principiului de drept: **<< penalul ține în loc civilul >>**.

Astfel, în conformitate cu prevederilor pct. 10.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213, alin. (1) din Codul de procedură fiscală numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea:

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală ;

[...]

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

[...]

<< În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal, pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct. 10.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013.>>

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, **Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman** nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, motiv pentru care **va suspenda soluționarea pe fond a contestației S.C. .... S.R.L., pentru suma în cuantum de ..... lei.**

**4. Referitor la accesoriile aferente TVA în sumă de ..... lei (..... – dobânzi + ..... lei – penalități de întârziere)**

***Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a stabili dacă S.C. .... S.R.L. datorează la bugetul de stat, accesoriile în sumă de ..... lei, aferente debitului în sumă de ..... lei reprezentând impozit pe profit, în condițiile în care pentru capătul de cerere reprezentând obligație fiscală principală (pentru neplata căruia au fost stabilite accesoriile) s-a suspendat soluționarea pe fond a cererii.***

***În fapt***, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Principiului ***de drept - accesorum sequitur principale*** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Astfel, urmează **să se suspende soluționarea pe fond a cererii și pentru suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente debitului în sumă de ..... lei – taxa pe valoarea adăugată, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.**

\*  
\*   \*  
\*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al D.G.F.P.Teleorman

## **DECIDE:**

**Art. 1. Se suspendă soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. .... S.R.L., cu sediul în ....., jud. Teleorman, pentru suma de ..... lei, reprezentând impozit pe profit, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.**

**Art. 2. Se suspendă soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. .... S.R.L., cu sediul în com. ...., jud. Teleorman, pentru suma de ..... lei, reprezentând accesorii aferente debitului în sumă de ..... lei – impozit pe profit, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.**

**Art. 3. Se suspendă soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. .... S.R.L., cu sediul în .... jud. Teleorman, pentru suma de .... lei, reprezentând TVA, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.**

**Art. 4. Se suspendă soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. .... S.R.L., cu sediul în com. ...., jud. Teleorman, pentru suma de .... lei, reprezentând accesorii aferente debitului în sumă de .... lei – impozit pe TVA , până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.**

**Art. 5.** Decizia poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competența în termen de 6 luni de la comunicare.

**Art. 6.** Prezenta a fost redactată în 5 (cinci) exemplare, egal valabile, comunicată celor interesați.

**Art. 7.** Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv