



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17

Sector 5, București

Tel : + 021 3199759 interior 2073

Fax : + 021 3368548

e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 95 / 22.02.2012

privind soluționarea contestației formulate de

SC .X. SA .X.

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 907095/07.07.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. .X./05.07.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/07.07.2011, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SA**, cu sediul în .X., Str. X nr. X, Județul .X., C.U.I. X, J03/31/1991, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011.

SC .X. SA contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011, încheiat urmare inspecției fiscale efectuate de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și privește suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei – TVA;
- .X. lei – dobânzi/penalități de întârziere aferente TVA.

La data depunerii contestației, **SC .X. SA** figura la poziția nr. X din anexa nr. 2 din O.P.A.N.A.F. nr. 2730 din 30 noiembrie 2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 contestată, a fost comunicată societății cu adresa de înaintare nr. .X./13.04.2011, prin prezentarea la sediul contribuabilului, sub semnătură de primire, în data de **15.04.2011**, iar contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în data de **11.05.2011**, așa cum reiese din ștampila Registraturii D.G.A.M.C. aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207, alin. (1) și art. 209, alin. 1, lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SA**.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală, **SC .X. SA** solicită desființarea parțială a actului administrativ fiscal atacat, referitor la următoarele aspecte:

a) Cu privire la suma de **.X. lei** reprezentând TVA aferentă veniturilor din chirii nefacturate către firmele SC .X. .X. SA și SC .X. .X. SA, suma de **.X. lei** reprezentând majorări de întârziere aferente TVA și **.X. lei** - penalități de întârziere aferente TVA, societatea apreciază că nu datorează aceste sume, pentru următoarele considerente:

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011, organele de inspecție fiscală au menționat că societatea, în perioada aprilie 2008 – decembrie 2009, în baza Contractului de închiriere nr. .X./15.01.1999 a efectuat prestări servicii către SC .X. .X. SA – închiriere imobile și terenuri aferente acestor imobile – operațiuni economice neînregistrate în evidența contabilă în sumă totală de .X. lei. De asemenea, pentru perioada mai 2008 – mai 2010, în baza Contractului de închiriere nr. .X./25.02.2000 a efectuat prestări servicii către SC .X. .X. SA, operațiuni economice neînregistrate în evidența contabilă în sumă totală de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că pentru prestările de servicii efectuate reprezentând chirie imobile și terenuri aferente, în baza contractelor de închiriere menționate, în sumă totală de .X. lei, **SC .X. SA** datorează TVA în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de .X. lei, majorări calculate până la data de 25.03.2011 și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei.

Societatea nu este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală invocând clauzele contractelor de închiriere mai sus menționate, respectiv art. 6.4 care stipulează: „*în cazul întârzierii plății chiriei pe o perioadă de 6 luni consecutiv, proprietarul este îndreptățit să constate încetarea contractului de închiriere de plin drept și să ceară evacuarea chiriașului*”.

Această clauză reprezintă un pact comisoriu de grad IV potrivit căruia: “*în caz de neexecutare, contractul se consideră desființat de plin drept, fără a mai fi necesară punerea în întârziere și fără altă formalitate prealabilă. Singurul care este în drept a aprecia dacă este cazul să se aplice rezoluțiunea este creditorul care și-a executat sau se declară gata să-și execute obligația*”.

Societatea susține că din analiza perioadei premergătoare sistării facturării chiriilor rezultă că cele două firme, SC .X. .X. SA și SC .X. .X. SA au avut întârzieri la plată mai mult de 6 luni consecutiv, fapt pentru care **SC .X. SA**, care și-a îndeplinit obligațiile din contractul de închiriere, a considerat reziliate de drept aceste contracte și nu a mai facturat chirie, neînregistrând venituri din aceste prestații, care să constituie bază a colectării TVA și a calculului impozitului pe profit. Drept urmare, **SC .X. SA** consideră că nu datorează TVA pentru veniturile neîncasate din chirii, nefacturate către SC .X. .X. SA și SC .X. .X. SA în sumă de .X. lei, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, aferente TVA.

b) Cu privire la TVA stabilită suplimentar în valoare de **.X. lei** pentru bunurile achiziționate de la SC .X. .X. .X. SRL, SC .X. .X. SRL, SC .X. .X. SA și SC .X. .X. SRL, a dobânzilor în cuantum de **.X. lei** și a penalităților de întârziere în sumă totală de **.X. lei**, societatea apreciază că nu datorează aceste sume, pentru următoarele considerente:

SC .X. SA a achiziționat mijloace fixe de la cele 3 societăți SC .X. .X. .X. SRL, SC .X. .X. SRL și SC .X. .X. SRL în sumă totală de .X. lei, înregistrate în contul 231- Investiții în curs, astfel: X lei, în luna iunie 2009 și X lei, în luna martie 2010.

Societatea susține că la data întocmirii raportului de inspecție fiscală, din mijloacele fixe achiziționate de la cele 3 societăți afiliate, se regăsesc în contul 231- Investiții în curs, mijloace fixe în sumă totală de X lei, astfel: X lei, intrate în luna iunie 2009 și X lei, intrate în luna martie 2010.

În luna ianuarie 2010, **SC .X. SA** a achiziționat de la SC .X. .X. SA bunuri diverse în valoare de X lei, pentru care a dedus TVA în sumă totală de X lei, iar în luna aprilie 2010 a achiziționat de la aceeași firmă, bunuri în valoare de X lei, pentru care a dedus TVA în sumă totală de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că **SC .X. SA** nu a respectat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că bunurile achiziționate nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, acestea nefiind puse în funcțiune, majoritatea lor fiind în locațiile unde erau instalate anterior și au stabilit TVA fără drept de deducere în sumă totală de **.X. lei** la care au calculat majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de **.X. lei** și penalități de întârziere în sumă totală de **.X. lei**.

SC .X. SA nu este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală întrucât aceste achiziții au fost evidențiate în contul 231- Investiții în curs și erau componente într-un proces de reorganizare și de comasare a secțiilor de producție.

Aceste bunuri au fost achiziționate de societate în primă fază pentru a stinge creanțele pe care firmele mai sus menționate le datorau față de aceasta, dar și pentru faptul că având obiect de activitate similar cu al **SC .X. SA**, urmau a fi puse în funcțiune pentru desfășurarea activității curente. Din anul 2009 societatea afirmă că se află într-un proces de reorganizare atât din punct de vedere tehnologic, cât și din punct de vedere al personalului. Această reorganizare a dus la un proces de comasare a secțiilor de producție și implicit la necesitatea reorganizării liniilor tehnologice. Prin planul de restructurare aprobat de Consiliul de Administrație s-au stabilit cheltuieli majore, fapt ce a întârziat punerea în funcțiune a utilajelor și transferarea acestora în noile poziții.

c) Cu privire la TVA stabilită suplimentar în valoare de **X lei** din facturi emise de un contribuabil inactiv, la care s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de **X lei** și penalități de întârziere în sumă de **X lei**, societatea apreciază că nu datorează aceste sume, pentru următoarele considerente:

Organele de inspecție fiscală menționează în raportul de inspecție fiscală faptul că, în luna august 2009 în baza facturii nr. X/26.08.2009 emisă de SC X SRL X, în valoare totală de X lei, **SC .X. SA** a dedus TVA în sumă de X lei, iar în perioada decembrie 2009 – mai 2010 a dedus TVA în sumă de X lei, aferentă serviciilor în valoare totală de X lei facturate de SC X X SRL X, în baza contractului de prestări servicii nr. X/21.12.2009.

SC X SRL X a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, anulându-se înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de

01.07.2009, organele de inspecție fiscală neluând în considerație tranzacțiile dintre această societate și **SC .X. SA**, în baza prevederilor art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

SC .X. SA consideră că în speță nu sunt aplicabile prevederile art. 11, alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât la momentul înregistrării în evidențele contabile a facturilor emise de SC X SRL X, acestea conțineau toate elementele necesare pentru a le aprecia ca fiind valabile, relația comercială dintre cele două societăți era de lungă durată, iar **SC .X. SA** nu a cunoscut faptul că SC X SRL X a fost declarată contribuabil inactiv.

SC .X. SA declară că nu a putut lua cunoștință despre faptul că partenerul său comercial a fost declarat inactiv, întrucât o astfel de verificare se poate face, așa cum prevăd dispozițiile art. 7, alin. (2) din OPANAF nr. 575 din 21.07.2006 pe pagina de internet www.mfinante.ro la secțiunea "Informatii contribuabili", "secțiune care lipsește cu desăvârșire".

d) Cu privire la TVA fără drept de deducere în valoare de **X lei** aferentă achizițiilor de mijloace de transport efectuate de la SC X Com X SRL, la care s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de **X lei** și penalități de întârziere în sumă de **X lei**, societatea apreciază că nu datorează aceste sume, pentru următoarele considerente:

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna noiembrie 2009, în baza facturilor emise de SC X SRL, **SC .X. SA** a achiziționat 10 capete de tractor tip MAN și 10 semiremorci tip DAF, în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Având în vedere că societatea nu a prezentat un contract privind aceste tranzacții comerciale, că SC X SRL nu funcționează la sediul social declarat și a intrat în insolvență în anul 2010 la cererea sa, organele de inspecție fiscală au concluzionat că la stabilirea prețului la care au fost achiziționate mijloacele de transport nu s-au avut în vedere prețurile de piață pentru astfel de bunuri, în speță fiind incidente prevederile art. 11 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea susține faptul că, deși organele de inspecție fiscală invocă textul de lege care vizează reîncadrarea tranzacției, acestea administrează mijloace de probă și, prin metoda comparării prețurilor, solicită informații de la X SRL Importator general MAN prin care se reține că: "Prețul în regim second-hand, valabil în perioada 31.10.2009 – 31.12.2009 pentru

autotractor X și semiremorcă .X. este: preț vânzare cap tractor aprox. X Euro și preț vânzare semiremorcă aprox. X Euro”.

Având în vedere că **SC .X. SA** a achiziționat aceste mijloace de transport cu prețul de X Euro cap tractorul și X Euro semiremorca, organele de inspecție fiscală au recalculat TVA rezultând o bază de impozitare pentru 10 buc. cap tractor (X*10 buc.*X lei) de X lei, iar pentru 10 buc. remorcă (X*10 buc.*X lei) o bază de impozitare de X lei, în total suma de X lei cu o TVA aferentă cu cotă standard de 19%, în cuantum de X lei.

Întrucât societatea a dedus suma de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat o TVA fără drept de deducere în sumă de X lei pentru care s-au calculat dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în cuantum de X lei.

Societatea susține faptul că organele de inspecție fiscală au făcut o greșită aplicare a dispozițiilor art. 11 din Codul fiscal, în sensul că acesta se aplică pentru tranzacții încheiate între persoane române afiliate, noțiune definită prin prevederile art. 7, pct. 21, lit. c) din Codul fiscal. În cazul de față nu sunt îndeplinite condițiile pentru a considera că cele două persoane juridice – părți ale tranzacției sunt afiliate, pentru a fi incidente în cauză dispozițiile art. 11 din Codul fiscal și ca atare, societatea consideră că a stabilit corect prețul de achiziție al mijloacelor de transport și implicit TVA aferentă deductibilă din facturile fiscale respective.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina **SC .X. SA** prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. . X./11.04.2011, obligații fiscale în sumă totală de X lei, reprezentând :

- X lei – TVA;
- X lei – dobânzi/penalități de întârziere aferente TVA.
- X lei – impozit pe profit;
- X lei – dobânzi/penalități de întârziere aferente impozit pe profit;
- X lei – impozit pe venituri nerezidenți;
- X lei – dobânzi/penalități de întârziere aferente impozit pe venituri nerezidenți.

SC .X. SA contestă obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei – TVA;
- .X. lei – dobânzi/penalități de întârziere aferente TVA.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Perioada verificată: 01.07.2006 – 31.05.2010.

a) Operațiuni economice reprezentând venituri din închirieri de bunuri

Pe perioada aprilie 2008 – decembrie 2009, în baza Contractului de închiriere nr. .X./15.01.1999 și actului adițional nr. X/08.12.2008, acte juridice cu perioada de valabilitate până la data de 31.12.2009, **SC .X. SA** a efectuat prestări servicii către SC .X. .X. SA reprezentând închiriere imobile și terenuri aferente acestor imobile – operațiuni economice neînregistrate în evidența contabilă în sumă totală de .X. lei (2.074 Eur/lună, chirie aferentă perioadei aprilie 2008 – decembrie 2009, corespunzător cursului valutar la sfârșitul fiecărei luni).

Referitor la motivele pentru care societatea nu a mai facturat chirie către SC .X. .X. SA în perioada valabilității contractului, acestea rezultă din răspunsul dat de directorul economic al societății la întrebarea nr. 3 din Nota explicativă din data de 18.10.2010, unde se precizează că: „deoarece SC .X. .X. SA nu reușea să-și achite datoriile către **SC .X. SA, prin înțelegere tacită** între cele două societăți s-a renunțat la facturarea de chirii în perioada menționată”.

De asemenea, pentru perioada mai 2008 – mai 2010, în baza Contractului de închiriere nr. .X./25.02.2000 și a actului adițional nr. X/21.09.2006, **SC .X. SA** a efectuat prestări servicii către SC .X. .X. SA, reprezentând închiriere imobile și terenuri aferente acestor imobile operațiuni economice neînregistrate în evidența contabilă în sumă totală de .X. lei (6.516,7 USD/lună, chirie aferentă perioadei mai 2008 – mai 2010, corespunzător cursului valutar valabil în data de 10 a fiecărei luni din trimestru, termen prevăzut pentru facturare conform cap. VI – Chiria, pct. 6.1. din actul adițional nr. X/21.09.2006 la contractul de închiriere menționat anterior).

Motivația adusă de directorul economic al societății este aceeași cu cea a perioadei precedente.

În temeiul prevederilor art. 215, alin. (1) din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, coroborat cu prevederile art. 260, lit. b) din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și cu prevederile art. 155, alin. (1) și art. 134, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind

Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru societate TVA suplimentară de plată în sumă totală de **.X. lei**.

Pentru neplata la termenele scadente a TVA datorată în sumă de **.X. lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **.X. lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **.X. lei**.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă achizițiilor de bunuri efectuate de la persoanele afiliate

b.1) SC .X. SA a achiziționat bunuri de la cele 3 societăți afiliate (SC .X. X .X. SRL, SC .X. .X. SRL și SC .X. .X. SRL) în sumă totală de .X. lei, înregistrate în contul 231- Investiții în curs, astfel: X lei, în luna iunie 2009 și X lei, în luna martie 2010.

Din totalul acestor bunuri achiziționate au fost puse în funcțiune 2 active în valoare totală de X lei (achiziționate în luna iunie 2009) și au fost casate mijloace fixe în valoare totală de X lei (achiziționate în luna iunie 2009), acestea fiind scoase din contul 231- Investiții în curs, operațiune înregistrată prin articolul contabil: 6583.10-Cheltuieli dezmembrări utilaje și instalații=231-Investiții în curs.

Organele de inspecție fiscală precizează că la data inspecției fiscale, din activele achiziționate de la cele 3 societăți afiliate se regăsesc în contul 231-Investiții în curs, active în sumă totală de X lei, astfel: X lei, intrate în luna iunie 2009 și X lei, intrate în luna martie 2010.

Potrivit datelor prezentate de societate și a răspunsului formulat de directorul economic al societății, la întrebările din nota explicativă din data de 20.08.2010, solicitată de organele de inspecție fiscală, referitor la scopul pentru care au fost achiziționate aceste bunuri de către **SC .X. SA** de la cele 3 societăți afiliate, în răspunsul formulat la întrebarea nr. 1 se precizează faptul că aceste bunuri au fost achiziționate în scopul diminuării datoriilor pe care aceste societăți le avea la **SC .X. SA**.

De asemenea, se precizează că: “În bugetele de venituri și cheltuieli ale anilor 2009 și 2010 nu au fost prevăzute investiții de bunuri de această natură” și că “Până în prezent aceste bunuri nu au contribuit la realizarea de venituri suplimentare ca urmare a utilizării lor”, aceste bunuri nefiind puse în funcțiune, cu excepția a două mijloace fixe pentru care s-a realizat punerea în

funcțiune potrivit proceselor verbale de recepție și punere în funcțiune, respectiv mașina de ascuțit cuțite plane de la SC .X. .X. SRL, cu o valoare de achiziție de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei și motostivitor tip BTCB de la SC .X. .X. SRL, cu o valoare de achiziție de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei.

În plus, conform Hotărârii AGA din data de 27.05.2009 și Hotărârii Consiliului de Administrație nr. 1920/10.03.2010, s-a hotărât aprobarea casării mijloacelor fixe preluate de la SC .X. .X. SRL întrucât aceste mijloace fixe „nu mai corespund cerințelor actuale”, fapt ce vine să demonstreze, în opinia organelor de inspecție fiscală, că aceste mijloace fixe preluate în contul datoriilor existente nu puteau fi folosite pentru activitatea proprie a **SC .X. SA**.

Organele de inspecție fiscală precizează că cele 3 societăți afiliate de la care au fost preluate aceste bunuri, au intrat în insolvență, astfel: SC .X. .X. SRL în baza Încheierii judecătorești din ședința publică din data de 25.06.2009, pronunțată în dosarul nr. X/X./2009, SC .X. X .X. SRL în baza Încheierii judecătorești din ședința publică din data de 25.06.2009, pronunțată în dosarul nr. X/X./2009 și SC .X. .X. SRL în baza Încheierii judecătorești din ședința publică din data de 25.06.2009, pronunțată în dosarul nr. X/X./2009.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că **SC .X. SA** a încălcat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât bunurile achiziționate de aceasta de la cele 3 societăți afiliate nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, aceste bunuri nefiind puse în funcțiune, majoritatea lor fiind în locațiile unde erau instalate anterior. Majoritatea acestor bunuri sunt specifice producției de cherestea, furnire și PFL, **SC .X. SA** achiziționând aceste produse de la diverși furnizori, nu din producția proprie.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA fără drept de deducere în sumă totală de **X lei** ($X \text{ lei} \cdot 19\%$).

b.2) În luna ianuarie 2010, **SC .X. SA** a achiziționat de la SC .X. .X. SA, persoană afiliată, bunuri diverse (centrală termică, instalație aer comprimat, instalație apă canal, platformă betonată, mașini de cusut, etc.) în valoare de X lei, pentru care a dedus TVA în sumă totală de X lei.

De asemenea, în luna aprilie 2010 societatea a achiziționat de la același furnizor, bunuri în valoare de X lei, pentru care a dedus TVA în sumă totală de X lei (factura nr. X/22.04.2010), aceste bunuri fiind înregistrate în contul 231- Investiții în curs.

Potrivit datelor prezentate de societate și a răspunsului formulat de directorul economic al societății, la întrebările din nota explicativă din data de 20.08.2010, solicitată de organele de inspecție fiscală, referitor la scopul pentru care au fost achiziționate aceste bunuri de către **SC .X. SA** de la SC .X. .X. SA,

în răspunsul formulat la întrebarea nr. 1 se precizează faptul că aceste bunuri au fost achiziționate în scopul diminuării datoriilor pe care această societate le avea la **SC .X. SA**.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că **SC .X. SA** a încălcat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât bunurile achiziționate de aceasta de la SC .X. .X. SA nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, aceste bunuri nefiind puse în funcțiune, majoritatea lor fiind în locațiile unde erau instalate anterior.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA fără drept de deducere în sumă totală de **X lei** (X lei*19%)

În concluzie, urmare constatărilor prezentate anterior la pct. b.1) și b.2), organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA fără drept de deducere în sumă totală de .X. lei (X lei+X lei).

Pentru neplata la termenele scadente a TVA datorată în sumă de **.X. lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **.X. lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **.X. lei**.

c) Operațiuni reprezentând achiziții efectuate de la un contribuabil declarat inactiv

c.1) Organele de inspecție fiscală menționează în raportul de inspecție fiscală faptul că, în luna august 2009 în baza facturii nr. .X./26.08.2009 emisă de SC .X. .X. SRL .X., având ca obiect achiziții de mijloace fixe, în valoare totală de .X. lei, **SC .X. SA** a dedus TVA în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că, potrivit OPANAF nr. .X./29.05.2009, SC .X. .X. SRL .X. a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, anulându-se înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009, aspecte constatate și în Procesul verbal nr. .X./24.11.2010 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. – Activitatea de inspecție fiscală, urmare controlului încrucișat efectuat în vederea soluționării adresei nr. .X./19.07.2010 înaintată de DGAMC – Activitatea de inspecție fiscală.

Făcând aplicațiunea prevederilor art. 11 alin. (1²) și art. 146, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, precum și cele ale art. 3, alin. (1) și (2) din OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare factura nr. .X./26.08.2009 emisă de SC .X. .X. SRL .X., iar pentru TVA înscrisă în această factură în sumă de **.X. lei** nu a acordat drept de deducere.

c.2) În mod similar, în perioada decembrie 2009 – mai 2010, **SC .X. SA** a dedus TVA în sumă totală de **.X. lei**, aferentă serviciilor facturate de SC .X. .X. SRL .X. în baza Contractului de prestări servicii nr. X/21.12.2009, servicii în valoare totală de X lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare facturile de prestări servicii emise de SC .X. .X. SRL .X. în valoare totală de X lei, iar pentru TVA înscrisă în aceste facturi în sumă totală de **.X. lei** nu a acordat drept de deducere.

În concluzie, urmare constatărilor prezentate anterior la pct. c.1) și c.2), organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA fără drept de deducere în sumă totală de **X lei** (X lei+.X. lei).

Pentru neplata la termenele scadente a TVA datorată în sumă de **X lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **X lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **X lei**.

d) Referitor la TVA stabilită suplimentar aferentă achizițiilor de mijloace de transport efectuate de la SC .X. 57 SRL

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna noiembrie 2009, în baza facturilor emise de SC X SRL, **SC .X. SA** a achiziționat 10 capete de tractor tip MAN și 10 semiremorci tip DAF, în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de **X lei**.

Potrivit răspunsului formulat la întrebarea nr. 1 din Nota explicativă din data de 25.03.2011, de către directorul economic al societății, rezultă că achizițiile de mijloace de transport efectuate de **SC .X. SA** de la SC X SRL „nu s-au efectuat în baza unui contract sau a unei comenzi, ci a fost o hotărâre a conducerii societății pentru creșterea parcului auto”, nefiind o hotărâre scrisă în acest sens.

Aceste mijloace de transport achiziționate de **SC .X. SA** au fost înregistrate inițial în contul 231 – Investiții în curs, ulterior acestea fiind puse în

funcțiune în baza proceselor verbale de punere în funcțiune întocmite în data de 07.06.2010 de către comisia de recepție stabilită, societatea precizând în răspunsul formulat la întrebarea nr. 4 din Nota explicativă din data de 25.03.2011 că acest fapt s-a datorat „restructurărilor efectuate în societate”, în urma cărora comisia de punere în funcțiune s-a descompletat.

Mijloacele de transport au fost înmatriculate de către **SC .X. SA** la Registrul Auto Român, potrivit cărților de identitate a vehiculelor prezentate pentru fiecare vehicul înmatriculat.

Valoarea integrală a facturilor emise de SC X SRL către **SC .X. SA** de X lei a fost achitată în totalitate prin bancă. Potrivit datelor din extrasele de cont prezentate rezultă că, resursele financiare pentru plata acestor achiziții au fost asigurate din surse împrumutate (sume virate de SC .X. SA conform contract de împrumut).

Organele de inspecție fiscală precizează că mijloacele de transport achiziționate de la SC X 57 SRL au fost închiriate de **SC .X. SA** în calitate de locator, către SC X AG SRL, în calitate de locatar, în baza Contractului de închiriere autovehicule nr. .X./09.12.2009, contract încheiat pe o perioadă de 5 ani, începând cu data de 10.12.2009, contra unei chirii lunare de X Eur./vehicul+TVA.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste mijloace de transport sunt utilizate de SC X AG SRL pentru realizarea serviciilor de transport intern și extern către **SC .X. SA** în baza Contractului de transport nr. X/01.12.2009 încheiat între părți, a facturilor de prestări servicii transport emise de SC X AG SRL și CMR-urile aferente, documente prezentate de **SC .X. SA**.

În timpul inspecției fiscale **SC .X. SA** a prezentat în copie, documentele de proveniență pentru aceste mijloace de transport achiziționate, respectiv facturile de cumpărare de către SC X 57 SRL de la firma XAG Austria, identificată prin codul valid de TVA X, pentru capetele de tractor tip MAN prețul de achiziție fiind de X Eur./buc. iar pentru remorci, facturile emise de firma DAF X GmbH, cod valid de TVA X, prețul de achiziție fiind de X Eur./remorcă.

Organele de inspecție fiscală precizează că prețul de achiziție al **SC .X. SA** de la SC X 57 SRL pentru aceste mijloace de transport, potrivit facturilor de achiziție emise de SC X SRL, a fost de X Eur./cap de tractor și X Eur./remorcă.

Referitor la scopul pentru care **SC .X. SA** a efectuat aceste achiziții de mijloace de transport de la SC X SRL, din răspunsul formulat la întrebarea nr. X din Nota explicativă din data de 25.03.2011 de către directorul economic al societății rezultă că, întrucât SC X .X. SA care asigura transportul pe piețele externe a fost introdusă în insolvență, iar celelalte firme terțe nu asigurau un

transport în condiții optime, s-a hotărât constituirea unei noi societăți de transport, motiv pentru care au fost achiziționate aceste mijloace de transport.

În timpul inspecției fiscale, în vederea determinării stării de fapt fiscale privind tranzacțiile derulate între **SC .X. SA** și SC .X. 57 SRL, în baza adresei nr. .X./07.07.2010 emisă de DGAMC – Activitatea de inspecție fiscală a fost solicitată efectuarea unui control încrucișat privind tranzacțiile derulate între **SC .X. SA** și SC .X. 57 SRL .X., în urma căruia a fost întocmit Procesul verbal de control nr. .X./24.09.2010, încheiat de către organele de control din cadrul DGFP .X., din care rezultă că SC .X. 57 SRL .X. „nu funcționează la sediul social declarat” și deci nu s-a putut efectua verificarea întrucât societatea nu a fost găsită și nu au fost prezentate actele contabile, neputându-se astfel stabili cu exactitate datele privind volumul tranzacțiilor derulate de SC .X. 57 SRL și al obligațiilor fiscale înregistrate de către acest contribuabil.

Din declarațiile transmise în anexa la procesul verbal încheiat de către organele de control din cadrul DGFP .X., rezultă că achizițiile intracomunitare realizate de SC .X. 57 SRL au fost în sumă totală de X lei, achiziții ce au fost declarate prin declarația 390 aferentă trimestrului IV 2009, depusă sub nr. .X./26.01.2010.

Conform datelor din declarația informativă 394 aferentă semestrului II 2009 nr. .X./26.01.2010, rezultă că SC .X. 57 SRL a efectuat livrări de bunuri în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei, livrări efectuate în totalitate către **SC .X. SA**, așa cum se precizează și în cuprinsul procesului verbal de control menționat anterior.

Din consultarea datelor cu caracter public afișate pe site MFP, în cuprinsul formularului intitulat “Indicatori financiari conform bilanțului depus pe anul 2009 ai agentului economic cu cod unic .X.”, respectiv SC .X. 57 SRL .X., fiind raportate la „Venituri totale” suma de .X. lei, sumă ce corespunde cu valoarea totală a facturilor de vânzare mijloace de transport emise către **SC .X. SA**, astfel că, această tranzacție constituie singura tranzacție derulată în anul 2009 de către SC .X. 57 SRL .X..

În anul 2010 SC .X. 57 SRL .X. a intrat în insolvență la cerere, deoarece „nu mai poate face față cheltuielilor financiare care să permită continuarea la întreaga capacitate a activității economice”, aspectul privind insolvența fiind precizat și în cuprinsul procesului verbal de control menționat anterior, potrivit căruia SC .X. 57 SRL .X. se află sub incidența Legii insolvenței nr. 85/2006, conform Încheierii judecătorești pronunțată de Tribunalul Comercial .X. în Ședința Camerei de Consiliu din data de 17.05.2010, în Dosarul nr. X/.X./2010. Întrucât administratorul societății nu a procedat la predarea documentelor contabile ale societății, potrivit Sentinței nr. X pronunțată în Ședința publică din data de 27.09.2010, s-a propus „trecerea în procedura simplificată a falimentului”.

Având în vedere cele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, pentru determinarea stării de fapt fiscale au fost administrate mijloacele de probă constând în informațiile furnizate de societatea X SRL Importator general MAN vehicule comerciale, în răspuns la solicitarea formulată de DGAMC – Activitatea de inspecție fiscală nr. .X./26.01.2011, în conformitate cu prevederile art. 49, alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, informații transmise cu adresa înregistrată la DGAMC sub nr. X/09.03.2011.

Prin adresa sus menționată s-a transmis faptul că: „Prețul de vânzare în regim de second hand, valabil în perioada 31.10.2009 – 31.12.2009, pentru autotractor X și semiremorca .X. .X.E este: preț vânzare cap tractor aprox. X Eur. și preț vânzare semiremorca aprox. X Eur.”.

Organele de inspecție fiscală precizează că nu a fost prezentat în timpul inspecției fiscale nici un contract încheiat între SC .X. 57 SRL și **SC .X. SA**, referitor la prețul aplicat în tranzacțiile comerciale dintre cele două societăți.

Având în vedere cele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au apreciat că la stabilirea prețului la care au fost achiziționate mijloacele de transport ce fac obiectul tranzacției descrise anterior, nu s-au avut în vedere prețurile de piață pentru astfel de bunuri, astfel cum se definește la art. 7, alin. (1), pct. 26 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, tranzacțiile efectuându-se la prețuri mai mari decât prețurile de piață, fapt ce a avut drept consecință supradimensionarea bazei de impozitare și implicit a TVA aferentă, taxă determinată „prin aplicarea cotei standard ... asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii”, astfel cum este prevăzut la art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 23, alin. (1) din Normele Metodologice de aplicare a prevederilor Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat aplicabile în speță și prevederile art. 145, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, în timpul inspecției fiscale s-a determinat TVA aferentă achizițiilor efectuate în condițiile stabilirii unei baze de impozitare determinate potrivit prețurilor de piață practice pentru bunuri similare ce fac obiectul tranzacțiilor prezentate anterior, rezultând o TVA în sumă de X lei, astfel:

- Baza de impozitare pentru 10 buc. cap de tractor: 10 buc.*X Eur.*X lei (valabil în data de 12.11.2009, data facturării)=X lei;

- Baza de impozitare pentru 10 buc. remorcă: 10 buc.*X Eur.*X lei (valabil în data de 12.11.2009, data facturării)=X lei;
- Total baza de impozitare: X lei
- TVA aferentă cu cotă standard de 19%: X lei.

În consecință, TVA aferentă achizițiilor pentru care **SC .X. SA** avea drept de deducere conform art. 145, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare este TVA în sumă de X lei, față de taxa dedusă inițial în sumă de X lei, rezultând o **taxă fără drept de deducere în sumă de X lei**, cu termen scadent 25.12.2009.

Pentru neplata la termenul scadent a TVA stabilită suplimentar în sumă de **X lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **X lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **X lei**.

Prin adresa nr. X/15.07.2011 organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție, înaintând Procesul verbal nr. X/14.12.2010 întocmit în acest sens, care conține aceleași constatări cu cele ale Raportului de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 contestată, în vederea efectuării cercetărilor privind existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 8, alin. (1) și art. 9 alin. (1), lit. a) și b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, precum și stabilirii persoanelor vinovate.

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

1) Referitor la suma totală de **X lei** reprezentând :

- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - dobânzi aferente TVA;
- X lei - penalități de întârziere aferente TVA.

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care prin adresa nr. .X./15.07.2011 organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție, înaintând Procesul verbal nr. .X./14.12.2010 întocmit în acest sens, care conține aceleași constatări cu cele ale Raportului de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 contestată, în vederea efectuării cercetărilor privind existența sau inexistența elementelor constitutive ale infrațiunilor prevăzute de art. 8, alin. (1) și art. 9 alin. (1), lit. a) și b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, precum și stabilirii persoanelor vinovate.

În fapt, în perioada aprilie 2008 – decembrie 2009, în baza Contractului de închiriere nr. .X./15.01.1999 și actului adițional nr. 2/08.12.2008, încheiat cu SC .X. .X. SA, iar pentru perioada mai 2008 – mai 2010, în baza Contractului de închiriere nr. .X./25.02.2000 și a actului adițional nr. X/21.09.2006, încheiat cu SC .X. .X. SA, **SC .X. SA** a efectuat prestări servicii, reprezentând închiriere imobile și terenuri aferente acestor imobile, operațiuni economice neînregistrate în evidența contabilă în sumă totală de .X. lei, respectiv .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru perioadele menționate, nu au fost înregistrate în contabilitatea **SC .X. SA** venituri în sumă totală de .X. lei, precum și TVA colectată aferentă în sumă de **.X. lei**, societatea nerespectând prevederile art. 215, alin. (1) din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, coroborat cu prevederile art. 260, lit. b) din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și cu prevederile art. 155, alin. (1) și art. 134, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru neplata la termenele scadente a TVA datorată în sumă de **.X. lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **.X. lei**, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **.X. lei**.

De asemenea, în lunile iunie 2009, ianuarie și martie 2010, **SC .X. SA** a înregistrat în baza facturilor de cumpărare achiziții de bunuri de la persoanele afiliate SC .X. X .X. SRL, SC .X. .X. SRL, SC .X. .X. SRL și SC .X. .X. SA (societăți aflate în insolvență voluntară începând cu data de 25.06.2009) în sumă totală de X lei (X lei + X lei), pentru care a dedus TVA aferentă în sumă de .X. lei, în condițiile în care, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, aceste achiziții nu au fost destinate utilizării în folosul realizării operațiunilor taxabile, aceste bunuri nefiind puse în funcțiune, majoritatea lor fiind în locațiile unde erau instalate anterior, necontribuind astfel la realizarea de operațiuni economice și implicit la realizarea de venituri, majoritatea acestor bunuri fiind specifice producției de cherestea, furnire și PFL, **SC .X. SA** achiziționând aceste produse de la diverși furnizori, nu din producția proprie.

Astfel, **SC .X. SA** a înregistrat în contabilitate TVA deductibilă în sumă totală de **.X. lei**, pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are dreptul legal de deducere, întrucât achizițiile nu s-au realizat în vederea desfășurării de operațiuni taxabile și a încălcat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neplata la termenele scadente a TVA datorată în sumă de **.X. lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **.X. lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **.X. lei**.

Totodată, în luna noiembrie 2009, în baza facturilor emise de SC .X. 57 SRL, **SC .X. SA** a achiziționat 10 capete de tractor tip MAN și 10 semiremorci tip DAF, în valoare totală de X lei, din care a dedus TVA în sumă de X lei, față de suma de X lei - TVA cu drept de deducere stabilită de către organele de inspecție fiscală, urmare reîncadrării potrivit legii a acestor tranzacții și redimensionării bazei de impunere potrivit prețurilor de piață practice pentru bunuri de această natură, rezultând o taxă pe valoarea adăugată stabilită ca fiind fără drept de deducere în sumă de **X lei**.

Pentru neplata la termenul scadent a TVA stabilită suplimentar în sumă de **X lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **X lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **X lei**.

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în temeiul art. 108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție, Sesizarea penală nr. .X./15.07.2011 și Procesul verbal nr. .X./14.12.2010 având parțial aceleași constatări cu cele ale Raportului de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 contestată, în vederea cercetării infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 8, alin. (1) și art. 9, alin. (1), pct. a) și b) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, prevederile art. 214 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“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 procedură administrativă”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni, care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată prin procedură administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011, contestată și stabilirea caracterului infracțional al

faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității și legalității evidențierii în actele contabile și în alte documente legale, a TVA în sumă totală de **X lei**, dedusă cu scopul de a obține sume necuvenite de la bugetul de stat și de a diminua plata celorlalte obligații fiscale către bugetul general consolidat, existând indiciile săvârșirii de către societate a infracțiunii de evaziune fiscală, prin neevidențierea în actele contabile a operațiunilor comerciale și neînregistrarea veniturilor impozabile și a TVA corespunzătoare acestor operațiuni, prin deducerea TVA corespunzătoare achizițiilor ce nu au fost destinate utilizării în folosul realizării operațiunilor taxabile ci în scopul stingerii obligațiilor de plată ale celor 3 societăți care au intrat în insolvență voluntară, prin efectuarea tranzacțiilor la prețuri mai mari decât prețurile de piață, fapt ce a avut drept consecință supradimensionarea bazei de impozitare și implicit a TVA deductibilă aferentă.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept conform căruia „*penalul ține în loc civilul*”, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale întrucât se ridică problema realității acestora.

Se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, anexată la dosar, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 214 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală s-a pronunțat în sensul că „*întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin. 2 din Codul de procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii*”.

Cu același prilej, prin Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28.05.1996, anexată la dosar, s-a reținut că „*nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia*”.

De asemenea, prin Decizia nr. 449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că „ *pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ* ”.

Având în vedere că faptele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./11.04.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.04.2011 contestate sunt cercetate de organele abilitate ale Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție care vor stabili existența sau inexistența unor infracțiuni, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației** pentru suma totală de **X lei** reprezentând :

- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - dobânzi aferente TVA;
- X lei - penalități de întârziere aferente TVA;

procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214, alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

De asemenea, pct. 10.1. din OPANAF nr. 2137/25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală statuează că:

“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 fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.(...)”

2) Referitor la suma totală de X lei reprezentând :

- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - dobânzi aferente TVA;
- X lei - penalități de întârziere aferente TVA;

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit TVA suplimentară de plată și accesorii aferente în sarcina contestatoarei, în condițiile în care societatea a efectuat tranzacții comerciale cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui ANAF.

În fapt, în luna august 2009, în baza facturii nr. 000.X./26.08.2009 emisă de SC .X. .X. SRL .X., având ca obiect achiziții de mijloace fixe, în valoare totală de .X. lei, **SC .X. SA** a dedus TVA în sumă de **.X. lei**.

În mod similar, în perioada decembrie 2009 – mai 2010, **SC .X. SA** a dedus TVA în sumă totală de **.X. lei**, aferentă serviciilor facturate de SC .X. .X. SRL .X. în baza Contractului de prestări servicii nr. X/21.12.2009, servicii în valoare totală de X lei.

Potrivit OPANAF nr. .X./29.05.2009, SC .X. .X. SRL .X. a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, anulându-se înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009.

Făcând aplicațiunea prevederilor art. 11, alin. (1²) și art. 146, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. 3, alin. (1) și (2) din OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare facturile emise de SC .X. .X. SRL .X., iar pentru TVA înscrisă în aceste facturi în sumă de **X lei** (X lei+.X. lei) nu au acordat drept de deducere.

Pentru neplata la termenele scadente a TVA datorată în sumă de **X lei**, potrivit prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de **X lei**, majorări calculate până la data de 25.03.2011, iar potrivit prevederilor art. 120¹, alin. (1) și (3) din același act normativ, au fost calculate penalități de întârziere în cotă de 15% în sumă totală de **X lei**.

SC .X. SA susține că „nu a putut lua la cunoștință despre faptul că partenerul său comercial a fost declarat inactiv”, în sensul că „nu se oferă posibilitatea legală de a putea verifica situația partenerilor comerciali”.

În drept, potrivit prevederilor art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 11

“(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de

declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Art. 146, alin. (1), lit. a) din același act normativ prevede:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Totodată, art. 3, alin. (1) și (2) din OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

Potrivit normelor legale mai sus citate, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și prin urmare TVA înscrisă pe facturile emise de un contribuabil inactiv, al cărui certificat de înregistrare fiscală în scopuri de TVA a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu este deductibilă.

Se reține că, potrivit OPANAF nr. .X./29.05.2009, SC .X. .X. SRL .X. a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, anulându-se înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009, de la acea dată toate tranzacțiile efectuate de acest contribuabil nemaifiind luate în considerare de organele fiscale, declararea stării de inactivitate fiind anterioară efectuării tranzacțiilor cu **SC .X. SA.**

Referitor la susținerea contestatoarei că „nu a putut lua la cunoștință despre faptul că partenerul său comercial a fost declarat inactiv”, în sensul că „nu se oferă posibilitatea legală de a putea verifica situația partenerilor comerciali”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei,

întrucât lista contribuabililor declarați inactivi și actele normative prin care aceștia sunt declarați inactivi sunt publice, afișate pe site-ul A.N.A.F. care poate fi accesat, iar potrivit unui principiu de drept consacrat *“nimeni nu poate invoca necunoașterea legii”*.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă TVA înscrisă pe facturile emise de SC .X. .X. SRL .X. contribuabil declarat inactiv și au stabilit TVA suplimentară de plată pentru **SC .X. SA** în sumă de **X lei**, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *„Contestația poate fi respinsă ca a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, contestația formulată de **SC .X. SA** va fi respinsă ca neîntemeiată pentru TVA suplimentară de plată în sumă de **X lei**.

Referitor la accesoriile în sumă de **X lei** aferente TVA de plată în sumă de **X lei**, aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept *„accessorium sequitur principale”*. Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația pentru TVA de plată în sumă de **X lei**, urmează să se respingă contestația ca neîntemeiată și pentru accesoriile aferente în sumă de **X lei**.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei și în baza prevederilor art. 214, alin. (1) lit. a) și art. 216, alin. (1) și alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 10.1., pct. 11.1. lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1) Suspendarea soluționării contestației formulate de SC .X. SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspectia fiscală nr. .X./11.04.2011 emisă de DGAMC, pentru suma totală de **X lei** reprezentând :

- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - dobânzi aferente TVA;
- X lei - penalități de întârziere aferente TVA.

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscală urmând ca, la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pe latura penală.

2) Respingerea contestației formulată de SC .X. SA ca neîntemeiată pentru suma totală de **X lei** reprezentând :

- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - dobânzi aferente TVA;
- X lei - penalități de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. și Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL
X