

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. X S.R.L.

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./30.07.2013 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../30.07.2013 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./31.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr./**24.07.2014**, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./31.07.2014, prin care s-a transmis D.G.R.F.P Timișoara, dosarul contestației formulate de S.C. X S.R.L. în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată în baza Deciziei nr./577/12.12.2013 emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, în considerarea Încheierii nr. din 28.05.2014 a Tribunalului Arad – Secția Penală pronunțată în Camera de Consiliu în Dosar nr./108/2014, rămasă definitivă în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscală, republicată, asupra contestației formulate de

SC X SRL
cu sediul în ..., județul Arad
CUI ..., Nr. ORC

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./30.07.2013 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./30.07.2013, constatând următoarele:

SC X SRL formulează contestația împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea parțială a acestora pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei taxă pe valoarea adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA
- ... lei penalități de întârziere aferente TVA.

Prin Decizia nr./577/12.12.2013 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de ... lei, reprezentând: ... lei impozit

pe profit, ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, .. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei taxă pe valoarea adăugată, .. lei majorări de întârziere aferente TVA și ... lei penalități de întârziere aferente TVA stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR/11.07.2013, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Cu adresa nr. .../24.07.2014 a A.J.F.P Arad - AIF aceasta a transmis dosarul contestației formulată de SC X SRL în scopul reluării procedurii de soluționare a acesteia, suspendată în baza Deciziei nr. .../.../12.12.2013, în considerarea Ordonanței de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în dosarul nr. .../P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută prin Rezoluția prim - procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad din 11.04.2014 din Dosarul nr./II/2/2014 rămasă definitivă prin Încheierea nr. din 28.05.2014 a Tribunalului Arad – Secția Penală pronunțată în Camera de Consiliu în Dosar nr./108/2014.

Pe cale de consecință, la data prezentei, D.G.R.F.P. Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia în condițiile legii.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/11.07.2013 încheiat de către organe de control din cadrul Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma si conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]”

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucișate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică si se avizează de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala.”

Posibilitatea de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1.021 din 29 iulie 2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

«În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță.»

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, se rețin următoarele:

Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../11.07.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Prin Decizia nr. .../577/12.12.2013 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru suma totală de .. lei, reprezentând impozit pe profit și TVA cu accesorii aferente, stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR .../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă fiind reluată, în condițiile în care în cauza penală Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a comunicat soluția definitivă.

Suma totală contestată este în cuantum de lei și reprezintă:

- ... lei impozit pe profit
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei taxă pe valoarea adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA
- ... lei penalități de întârziere aferente TVA.

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

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, Societatea civilă de avocați V, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prin adresa FN/FD, purtând ștampila Cabinetului de avocat B și fiind semnată de acesta, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. /07.07.2014, SC X SRL, a solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. ... /11.07.2013, a cărei soluționare a fost suspendată până la rămânerea definitivă a soluției pronunțate în Dosarul penal nr. /P/2013, deoarece a rămas definitivă soluția de clasare dată de organele de urmărire penală.

Urmare acestei solicitări, în temeiul prevederilor art. 7 și art. 18 și 214 din Codul de procedura fiscală, republicat, pct. 10.1 din Ordinul nr. 450/19.04.2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara a solicitat avocatului ... să completeze solicitarea cu împuternicirea avocațială în original sau o copie legalizată a acesteia, în condițiile în care împuternicirea avocațială nu a fost depusă odată cu solicitarea, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. /07.07.2014, conform legii, iar contestația a fost formulată și semnată de un alt împuternicit al contestatorului.

Ulterior transmiterii dosarului contestației de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad împreună cu solicitarea de reluare a procedurii administrative de soluționare a contestației formulate de SC X SRL, petenta a depus adresa ./FD, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... /05.09.2014, însoțită de împuternicirea avocațială, în original, nr. /01.09.2014, astfel conform celor reținute mai sus, se constată îndeplinite dispozițiile art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

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

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ... /11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite

de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013, în susținerea contestației invocând următoarele motive:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei cu accesorii aferente:

1. Referitor la cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea facturii fiscale .../15.09.2009, cheltuială determinată de achiziția a 780.000 kg grâu de la SC P SRL

- arată că decizia organelor de inspecție fiscală a considerării sumei de lei reprezentând contravaloarea a 780 kg grâu achiziționat de la SC P SRL s-a întemeiat pe „alegațiile” înscrise de comisarii Gărzii Financiare Arad în Procesul verbal din 06.01.2013,

- constatările organelor de control nu susțin concluzia că scopul final al operațiunii a fost diminuarea bazei impozabile în situația în care achiziția de grâu este în acord cu obiectul de activitate al petentei, iar darea în plată reprezintă o modalitate legală de stingere a obligațiilor comerciale, norma fiscală necondiționând deductibilitatea unei cheltuieli de modul de stingere a datoriei.

2. Referitor la cheltuiala în sumă de lei reprezentând contravaloarea facturii fiscale .../20.05.2010 aferentă unor servicii de intermediere prestate de către SC H SRL

- în condițiile în care SC H SRL a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, anterior încheierii contractului de intermediere, în considerarea art. 21(4) lit. 2 din Codul fiscal, petenta arată că „nu înțeleg să contest această sumă”.

3. Referitor la cheltuiala în sumă de lei aferentă serviciilor de intermediere pentru achiziții de porumb și grâu prestate de către SC T SRL

- motivațiile organelor de inspecție fiscală care au condus la concluzia că SC T SRL nu a avut salariați care să realizeze serviciile de intermediere contractate de petentă, astfel că serviciile nu au fost efectuate, nu au suport real în condițiile în care intermedierea se bazează pe cunoștințe despre o piață locală sau despre o piață specializată a unor produse, pe relații comerciale anterioare, respectiv „se bazează pe un know-how specific”, aceasta aparținând, de regulă, unei singure persoane – asociatul sau administratorul societății de intermediere;

- arată că SC T SRL a efectuat totodată și activitate de asistență la încărcare a mijloacelor de transport, care implică dirijarea mijloacelor de transport la locul de încărcare pentru a evita staționările și verificarea calității mărfii încărcate, pentru care firma „avea în perioada supusă controlului un singur angajat”;

- pct. 46 – 48 din HG nr. 44/2004 indică „cu titlu exemplificativ” ceea ce ar putea constitui un document justificativ, considerând că „SC T SRL a predat documente care justifică, în limite normale, realitatea serviciilor prestate și care permit Societății să controleze realizarea lor.”

4. Referitor la cheltuiala în sumă de lei reprezentând servicii de defrișări de terenuri și de tăiere a ierbii prestate de J SRL Arad

- argumentele organelor de inspecție fiscală conform cărora terenurile care au făcut obiectul defrișărilor și a tăierii ierburilor erau terenuri agricole, arendate și pentru care fuseseră încasate subvenții, contravin realității în condițiile în care

„Așa cum se poate observa din contractul inițial, aceasta cuprinde o singură anexă, Anexa nr. 1. Anexa nr. 1 cuprinde terenuri situate în municipiul Timișoara, în comunele Șag, Giroc, Moșnița Nouă, Moșnița Veche și Sacoșu Turcesc în suprafață totală de ha. Acestea nu au fost cultivate (...)”

- totodată precizează că ulterior a fost încheiat un act adițional la contract și o nouă anexă, Anexa nr. 2, care cuprinde terenuri agricole situate în jud. Arad, dar „Acest act adițional nu a fost însă executat.”

5. Referitor la cheltuiala în sumă de ... lei, facturată inițial către D SRL și trecută ulterior pe cheltuieli

- petenta contestă refuzul organelor de control de a recunoaște această cheltuială pe motiv că petenta nu a prezentat documente justificative care să permită trecerea sumei pe cheltuieli, în condițiile în care a fost înșelat, autori necunoscuți și-au atribuit calitatea de reprezentanți ai SC D SRL, astfel că petenta a formulat plângerea înregistrată la Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad sub nr.P/2009 și în prezent efectuându-se cercetări în cauză conform adresei IPJ Arad nr./10.07.2013.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei cu accesorii aferente:

1. Referitor la TVA în sumă de ... lei din factura fiscală .../15.09.2009, aferentă achiziției unei cantități de ... kg de grâu de la SC P SRL

- în mod nejustificat organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei având în vedere că „Factura (...) a fost emisă în mod clar în urma unei livrări de bunuri.” și ținând cont de faptul că factura a fost întocmită conform art. 155 Cod fiscal, respectiv conține toate elementele enumerate la articolul precitat;

- invocă jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, cazul Dankowski C-438/09, conform căreia ori de câte ori facturile aferente unor achiziții conțin toate elementele obligatorii, beneficiarul facturilor își păstrează dreptul de a deduce TVA aferent chiar dacă emitentul facturilor nu este nici măcar înregistrat corect în scopuri de TVA.

2. Referitor la TVA în sumă de lei înscrisă în factura fiscală .../12.02.2010 emisă de A SRL

- organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă această sumă bazându-se pe declarația unui fost agent comercial al petentei care s-a aflat într-o evidentă eroare în condițiile în care „SC X SRL utiliza autoturismul BMW proprietatea sa, iar SC AB SRL utiliza în calitate de comodator, autoturismul Fiat Punto, proprietatea administratorului X , conform contractului de comodat din 04.01.2010.”

3. Referitor la TVA în sumă de lei înscrisă în factura fiscală/20.05.2010 emisă de SC H SRL pentru serviciile de intermediere prestate de această societate

- sunt aplicabile argumentele expuse de petentă la pct. B.1

4. Referitor la TVA în sumă de lei aferentă serviciilor de defrișare și de tuns iarba prestate de SC J SRL Arad

- având în vedere motivațiile prezentate la pct. A.5, valabile și pentru acest capăt de cerere și în considerarea jurisprudenței Curții de Justiție a UE, expusă la pct. B.1, rezultă că sunt întrunite condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA.

5. Referitor la TVA în sumă de lei aferentă serviciilor de intermediere pentru achizițiile de grâu și porumb, servicii prestate de SC T SRL

- reiterează argumentele expuse la pct. de mai sus, precum și argumentul bazat pe jurisprudența Curții de Justiție a UE.

Ulterior solicitării de reluare a procedurii administrative de soluționare a contestației, în probațiune, petenta depune cu adresa /08.08.2014, transmisă prin fax, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... /11.08.2014 și adresa ... /FD, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .. /14.08.2014, solicitarea denumită „ADRESĂ” prin care solicită organului competent în soluționarea contestațiilor să aibă în vedere concluziile Raportului de expertiză contabilă efectuat în Dosarul penal nr. /P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, acesta reprezentând „o probă științifică”, Raportul fiind depus în probațiune.

Totodată cu adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... /05.09.2014, petenta depune Încheierea nr. din 28.05.2014 a Tribunalului Arad – Secția Penală pronunțată în Camera de Consiliu în Dosar nr. /108/2014.

II. În Decizia de impunere atacată, organele de inspecție fiscală ale Activității de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

În legatură cu impozitul pe profit suplimentar în sumă totală ... lei calculat pentru perioada 01.07.2009 – 31.03.2013 cu dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de lei, s-au reținut următoarele:

- în luna septembrie 2009 petenta a înregistrat în evidența contabilă factura nr. ... /15.09.2009 emisă de SC P SRL reprezentând 780.000 kg grâu, în valoare de ... lei din care TVA în sumă de lei, datoria creată de SC X SRL fiind stinsă în baza unui Act de dare în plată; în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au stabilit că operațiunea dintre cele două firme a avut drept scop doar disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care nu există, motiv pentru care au stabilit că suma de ... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil conform art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- în luna aprilie 2010 SC T SRL a facturat către SC X SRL contravaloarea unor servicii de intermediere în achiziții de porumb și grâu în valoare de lei cu o TVA aferentă în sumă de ... lei conform facturii nr. ... /02 din 12.04.2010; din consultarea bazei de date a D.G.F.P. a jud. Arad raportat la documentele puse la dispoziția organelor fiscale de petentă a rezultat că există suspiciuni în legatură cu realitatea efectuării serviciilor de intermediere, astfel că în conformitate cu dispozițiile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Codul fiscal

coroborat cu pct. 48 din HG nr. 44/2004, organele de control au stabilit că suma de lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil;

- societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea prestațiilor efectuate de SC J SRL în sumă totală de lei cu o TVA în sumă de lei; din analiza documentelor prezentate și în considerarea Procesului verbal din 06.01.2012 emis de Garda Financiară Arad, organele de control au stabilit că, în situația în care există suspiciuni cu privire la realitatea efectuării serviciilor suma de lei este cheltuială nedeductibilă fiscal conform art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Codul fiscal;

- în anul 2009 petenta a livrat cereale în sumă de lei către SC D SRL, ulterior petenta anulând creanța față de SC D SRL, pe motivul că această creanță reprezintă cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, fără însă deține documente justificative, ignorând astfel prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal coroborat cu pct. 44 din HG nr. 44/2004;

- urmare neîndeplinirii obligațiilor contractuale de către SC M SRL, petenta a înregistrat în evidența contabilă factura nr. ... din 22.05.2010 în valoarea de – ... lei și o TVA în sumă de – ... lei, reprezentând „storno servicii de intermediere”, organele de inspecție fiscală stabilind că acestea reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil conform art. 21 alin. (1) Cod Fiscal, cheltuieli aferente serviciilor nerealizate, dar facturate de SC M SRL în luna decembrie 2009 către petentă;

- din suma de ... lei reprezentând impozit aferent veniturilor din agricultură – impozit cu reținere la sursă și nu o cheltuială – petenta a luat în calcul ca și cheltuială nedeductibilă doar suma de ... lei reprezentând impozit aferent veniturilor din agricultură, astfel că prin considerarea diferenței de ... lei ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil nu au fost respectate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003;

- conform declarației 101 aferentă anului 2009, SC X SRL a înregistrat o pierdere fiscală de recuperat din anul 2008 în sumă totală de ... lei, deși conform declarației 101 aferentă anului 2008, înregistrată la organul fiscal competent înregistra o pierdere fiscală de recuperat în sumă de ... lei; prin preluarea sumei greșite de -... lei ca pierdere de recuperat din anii precedenți la calculul profitului impozabil aferent anului 2009, petenta a calculat eronat profitul impozabil aferent anului 2009, diminuând astfel impozitul pe profit datorat și ignorând astfel prevederile art. 26 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, astfel că organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2009 rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei;

- în luna mai 2010 petenta a înregistrat în evidența contabilă factura nr. .../20.05.2010 emisă de SC H SRL în sumă de ... lei cu o TVA aferentă în sumă de ... reprezentând „intermediere conform contract”; prin considerarea acestei sume de ... ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, în condițiile în care emitentul facturii a fost declarat contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, petenta a încălcat prevederile art. 3 alin.(1) și alin. (2) din OPANAF nr. 575/2006, modificat și completat prin OPANAF nr. 697/2007 coroborat cu dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. r) din Codul fiscal;

- suma de .. lei reprezentând amendă stabilită în sarcina petentei de Garda Financiară Arad a fost considerată de aceasta ca fiind cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, petenta încălcând astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) coroborat cu art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, organele de inspecție procedând la recalcularea profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010;

- prin facturarea arendei aferentă anilor agricoli 2010 – 2011 și respectiv 2011 – 2012 la data de 15.03.2013 (factura FER 01 emisă de SC AB SRL) în sumă de lei nu au fost respectate prevederile contractuale dintre părți conform căreia arenda ar fi trebuit facturată „imediat după recoltare dar nu mai târziu de 45 de zile”, astfel prin recunoașterea veniturilor în sumă de .. lei reprezentând arendă an agricol 2010 – 2011 și respectiv 2011 – 2012 la calcul profitului impozabil aferent anului 2013, petenta a încălcat prevederile pct. 180 alin. (2), pct. 260, pct. 42 și respectiv pct. 248 alin. (2) din Ordinul 3055/2009 coroborat cu art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

În legătură cu taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală ... lei calculată pentru perioada 01.08.2009 – 31.03.2013 cu dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de lei, s-au reținut următoarele:

- în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au considerat că exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă totală de ... lei înscrisă în factura nr. .../15.09.2009 emisă de SC P SRL reprezentând achiziție cereale, pentru o operațiune care nu reprezintă nici livrare de bunuri și nici prestare de servicii, reprezintă doar un artificiu în vederea diminuării TVA de plată, motiv pentru care au efectuat regularizarea TVA deductibilă, prin respingerea dreptului de deducere a TVA în sumă de lei;

- autoturismul BMW X3 achiziționat de SC X SRL nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deoarece nu a fost utilizat exclusiv de către agentul comercial al petentei, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat acesteia dreptul de deducere a TVA pentru suma de ... lei reprezentând TVA înscrisă în factura nr. .../12.02.2010 emisă de către SC A SRL reprezentând achiziție autoturism BMW X3;

- prin exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de lei înscrisă în factura nr. .../20.05.2010 emisă de SC H SRL, petenta a încălcat prevederile art. 3 alin. (1) și alin. (2) din OPANAF nr. 697/2007 coroborate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal deoarece începând cu data de 11.06.2009 SC H SRL a fost declarată inactivă și i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA; în consecință organele de control au respins petentei dreptul de deducere a TVA în sumă de ... lei înscrisă în factura nr. .../20.05.2010 emisă de SC H SRL;

- în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au stabilit că prin exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă totală de lei înscrisă în facturile nr. .../23.06.2011 și nr. .../24.06.2011 emise de SC J SRL

reprezentând prestări servicii tăiere și defrișare terenuri pentru operațiuni care nu reprezintă nici livrări de bunuri și nici prestări de servicii, ci doar un artificiu în vederea diminuării TVA de plată, petenta a încălcat prevederile art. 126 alin. (1), art. 127 alin. (2), art. 128 alin. (1), art. 129 alin. (1), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, motiv pentru care s-a efectuat regularizarea TVA deductibilă, prin respingerea dreptului de deducere a TVA în sumă de lei;

- organele de inspecție fiscală au stabilit că tranzacțiile derulate între SC T SRL și SC X SRL sunt suspecte din punct de vedere fiscal în ceea ce privește realitatea lor, existând suspiciuni cu privire la realitatea efectuării serviciilor de intermediere în achiziții de porumb și grâu, evidențiate în factura nr./02 din data de 12.04.2010 emisă de către SC T SRL, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de lei;

- urmare neîndeplinirii obligațiilor contractuale de către SC M SRL, petenta a înregistrat în evidența contabilă factura nr. ... din 22.05.2010 în valoarea de – lei și o TVA în sumă de – lei, reprezentând „storno servicii de intermediere”, organele de inspecție fiscală au precizat „contravaloarea serviciilor de intermediere nerealizate și stornate în luna mai 2010 având o TVA deductibilă în sumă de lei trebuiau înregistrate în evidența contabilă a societății X S.R.L. în luna decembrie 2009”, astfel nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei în luna decembrie 2009 și au regularizat această sumă în luna mai 2010, conform prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- în considerarea faptului că petenta în perioada 01.02.2010 – 31.03.2013 a desfășurat operațiuni ce intră sub incidența pro-ratei, respectiv închiriere și vânzare de terenuri, dar nu a procedat la calcularea pro-ratei, organele de inspecție fiscală ținând cont de coeficienții de deductibilitate a TVA rezultați și conform prevederilor art. 147 alin. (1) din Codul fiscal, au procedat la calcularea TVA nedeductibilă în sumă de ... lei, iar conform art. 94 lit. f) din Codul de procedură fiscală, au stabilit o TVA suplimentară pentru neaplicarea pro-ratei în sumă de lei,

- din verificarea corelațiilor dintre evidența contabilă, evidența tehnico – operativă și deconturile de TVA, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe între acestea, în sensul că petenta a declarat în deconturile de TVA, TVA de plată mai mică față de TVA de plată din evidența contabilă sau în unele cazuri a declarat TVA de recuperat mai mare decât TVA de plată înregistrată în evidența contabilă; urmare neconcordanțelor constatate în sarcina petentei s-a stabilit o TVA suplimentară de plată înregistrată în evidența contabilă și nedeclarată în deconturile de TVA în sumă de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei s-a constatat că activitatea de inspecție fiscală a formulat Sesizarea Penală nr./12.07.2013, *existentă în fotocopie la dosarul cauzei, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L., autoritatea fiscală constituindu-se parte*

civilă față de făptuitorul X , cetățean italian, domiciliat în România, în calitate de asociat majoritar și administrator al S.C. X S.R.L. și față de partea responsabilă civilmente S.C. X S.R.L. pentru prejudiciul în sumă totală de 369.563 lei reprezentând: ... lei – debit (impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată) și lei accesorii aferente, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere F-AR .../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Referitor la sesizarea penală înregistrată la A.I.F Arad sub nr. ../12.07.2013 în legătură cu sumele stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR ../11.07.2013 și cuprinse în Decizia de impunere nr. F-AR ../11.07.2013 emisă pe numele SC X SRL, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în data de 23.07.2013 s-a obținut mandatul nr. ../23.07.2013 prin care Direcția Generală Juridică mandatează D.G.F.P Arad sa se constituie parte civilă, în conformitate cu dispozițiile art.14 - art.16, art.163 – art.167 Cod procedură penală împotriva lui X , administrator al SC X SRL, sesizarea penală fiind transmisă organelor în drept.

La data de 12.12.2013, D.G.R.F.P. Timișoara a emis Decizia nr. ../577/12.12.2013 prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației depuse de către SC X SRL până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Luând act de Ordonanța de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în dosarul nr. ../P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută prin Rezoluția prim - procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad din 11.04.2014 din Dosarul nr. ../II/2/2014 rămasă definitivă prin Încheierea nr. din 28.05.2014 a Tribunalului Arad – Secția Penală pronunțată în Camera de Consiliu în Dosar nr./108/2014, A.J.F.P - A.I.F. Arad a retransmis dosarul contestației către D.G.R.F.P. Timișoara ca organ competent în soluționare, în scopul reluării procedurii administrative de soluționare a contestației.

III. SC X SRL cu sediul în, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr., are cod unic de înregistrare ... și are ca obiect principal de activitate „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase” – cod CAEN ...

Cauza supusa soluționării este dacă SC X SRL datorează impozit pe profit cu majorări de întârziere și penalități aferente și TVA cu majorări de întârziere și penalități aferente în condițiile în care Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad prin Ordonanța de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014 în dosar nr./P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută prin Rezoluția prim procurorului din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr. ../II/2/2014 al Parchetului de pe lângă

Tribunalul Arad, privind pe suspectul X , respectiv prin Încheierea nr. din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală în dosar nr. .../108/2014, s-a pronunțat cu privire la existența faptei de evaziune fiscală, dar în condițiile în care suspectul a achitat integral prejudiciul s-a constatat incidentă clauza de impunitate prevăzută la art. 10 din Legea nr. 241/2005, pentru acest motiv pronunțându-se soluția de clasare.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. F-AR .../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală s-au stabilit în sarcina petentei obligații de plată de natura impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, astfel:

- impozit pe profit în sumă de ... lei, cu accesorii aferente
- TVA în sumă de ... lei, aferent căreia au fost calculate accesorii.

Împotriva acestui act administrativ fiscal petenta a formulat contestație a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei nr. .../577/12.12.2013 emisă de DGRFP Timișoara în conformitate cu dispozițiile art. 214 Cod procedură fiscală, republicat, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală, în condițiile în care Activitatea de inspecție fiscală a formulat Sesizarea Penală nr. .../12.07.2013.

Din cuprinsul Ordonanței de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014 în dosar nr.P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad rezultă că „Urmărirea penală a fost efectuată de către IPJ Arad – Serviciul de Investigare a Fraudelor și în cauză dispunându-se efectuarea unei expertize contabile judiciare, prin ordonanța din data de 28.10.2013 (...).”

Astfel prin Ordonanța de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014, în temeiul dispozițiilor art. 314 alin. (1) lit. a) și art. 315 alin. (1) lit. b) Cod procedură penală raportat la art. 16 lit. h) Cod procedură penală s-a dispus clasarea cauzei având ca obiect infracțiunea de evaziune fiscală săvârșită de suspectul X , faptă prevăzută și pedepsită de art. 8 și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, apreciindu-se că există o cauză de nepedepsire prevăzută de lege.

Împotriva Ordonanței de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosar nr.P/2013, DGRFP Timișoara – AJFP Arad a formulat plângere soluționată de Prim Procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad prin Rezoluția din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr.II/2/2014, plângerea fiind respinsă, apreciindu-se că în mod corect, pentru faptele de evaziune reținute în sarcina învinutului, există o cauză de nepedepsire, statuată prin prevederile art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005

pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*„In cazul săvârșirii unei infracțiuni de evaziune fiscală prevăzute de prezenta lege, dacă în cursul urmăririi penale sau al judecății, pana la primul termen de judecată, invinuitul ori inculpatul **acoperă integral prejudiciul cauzat**, limitele pedepsei prevăzute de lege pentru fapta săvârșită se reduc la jumătate. **Dacă prejudiciul cauzat și recuperat în aceleași condiții este de pana la 100.000 euro**, în echivalentul monedei naționale, se poate aplica pedeapsa cu amenda. **Dacă prejudiciul cauzat și recuperat în aceleași condiții este de pana la 50.000 euro**, în echivalentul monedei naționale, **se aplica o sancțiune administrativă**, care se înregistrează în cazierul judiciar.”*

La data de 29.04.2014 DGRFP Timișoara – AJFP Arad a formulat plângere împotriva Ordonanței de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosar nr.P/2013, plângerea fiind respinsă conform Rezoluției prim procurorului din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr.II/2/2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe suspectul X .

Conform art. 341 alin. (6) lit. a) noul Cod de procedură penală, prin Încheierea nr. ... din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală în dosar nr. .../108/2014, plângerea formulată de DGRFP Timișoara – AJFP Arad împotriva soluțiilor pronunțate în cauză de către Ministerul Public, mai sus precizate, a fost respinsă ca nefondată, fiind menținute soluțiile date de procurori în dosarele mai sus precizate.

În cuprinsul Încheierii nr. 24 din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală, sunt prezentate detaliat la fila 3 neregulile constatate de organele de inspecție fiscală cu consecința rămânerii în sarcina SC X SRL a unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și a neacordării acesteia a dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ... lei, astfel că prejudiciul total cauzat bugetului de stat este de ... lei, iar la filele 4 – 5 sunt prezentate concluziile expertizei contabile judiciare dispusă în cauză de organele de cercetare penală la solicitarea reprezentantului petentei, dl. X , instanța penală reținând următoarele:

„expertiza a stabilit că impozitul stabilit suplimentar este de lei, la care s-au stabilit majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Expertiza a stabilit că TVA-ul suplimentar datorat de societatea suspectului este în cuantum de ... lei, la care au fost calculate majorări de întârziere și penalități, în sumă de lei. (f. 209 dos. u.p.)

Coroborând cele de mai sus cu fișa sintetică totală a SC X SRL, din data de 08.11.2013, rezultă că societatea nu figurează cu nici un fel de restanțe datorate bugetului de stat.

Mai mult, imediat a doua zi de la înregistrarea plângerii penale, respectiv la data de 09.08.2013, suspectul face dovada plății următoarelor sume: .. lei,

reprezentând bugetul de stat (ordin de plată nr./09.08.2013); ... lei, reprezentând decont TVA (ordin de plată nr./09.08.2013).

Suspectul a achitat întregul debit, precum și majorările de întârziere și penalitățile, chiar înainte de efectuarea expertizei.

De altfel, la notele de ședință depuse la dosar, petentul a atașat copia Deciziei nr. .../12.05.2014, emisă de serviciul Colectare și Executare Silită Persoane Juridice din cadrul AJFP Arad, prin care a fost ridicat sechestrul instituit prin procesul verbal de sechestru asigurător pentru bunuri imobile nr./29.06.2012.

Având în vedere toate considerentele de mai sus, judecătorul va constata că soluțiile date de procurori sunt legale și temeinice.”

Astfel, instanța de judecată, în considerarea dispozițiilor art. 10 din Legea nr. 241/2005, în varianta anterioară modificărilor aduse prin art. 79 pct. 2 și art. 109 din Legea nr. 255/2013, care au intrat în vigoare la data de 01.02.2014, mai sus citat, a respins ca nefondată plângerea formulată de DGRFP Timișoara – AJFP Arad împotriva soluțiilor date de procurori.

În drept, având în vedere situația în fapt și susținerile părților, în cauză sunt incidente următoarele reglementari:

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 procedură administrativă;

(....)

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

Ordinul nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“10.4. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

Învederăm că Decizia nr./577/2013 a fost emisă de DGRFP Timișoara, în baza normelor legale precitate, cât și în considerarea principiului general de drept consacrat de dispozițiile art. 19 alin. 2 Cod procedură penală, *penalul ține în loc civilul.*

Astfel, **Codul de Procedura Penală** din 12 noiembrie 1968, republicat, cu modificările și completările ulterioare, dispune:

” *Scopul procesului penal*

ART. 1

(1) *Procesul penal are ca scop constatarea la timp și în mod complet a faptelor care constituie infracțiuni, astfel ca orice persoană care a săvârșit o infracțiune să fie pedepsită potrivit vinovăției sale și nici o persoană nevinovată să nu fie trasă la răspundere penală.*

(2) *Procesul penal trebuie să contribuie la apararea ordinii de drept, la apararea persoanei, a drepturilor și libertăților acesteia, la prevenirea infracțiunilor, precum și la educarea cetățenilor în spiritul respectării legilor.*

Legalitatea și oficialitatea procesului penal

ART. 2

(1) *Procesul penal se desfășoară atât în cursul urmăririi penale cât și în cursul judecării, potrivit dispozițiilor prevăzute de lege.*

(2) *Actele necesare desfășurării procesului penal se îndeplinesc din oficiu, afara de cazul când prin lege se dispune altfel.*

Aflarea adevărului

ART. 3

În desfășurarea procesului penal trebuie să se asigure aflarea adevărului cu privire la faptele și împrejurările cauzei, precum și cu privire la persoana faptuitorului.

Garantarea dreptului de apărare

ART. 6

(1) *Dreptul de apărare este garantat învinutului, inculpatului și celorlalte părți în tot cursul procesului penal.*

(2) În cursul procesului penal, organele judiciare sînt obligate să asigure părților deplină exercitare a drepturilor procesuale în condițiile prevăzute de lege și să administreze probele necesare în apărare.

(3) *Organele judiciare au obligația să-l încunostințeze, de îndată și mai înainte de a-l audia, pe învinuit sau pe inculpat despre fapta pentru care este cercetat, încadrarea juridică a acesteia și să-i asigure posibilitatea pregătirii și exercitării apărării.*

(4) *Orice parte are dreptul să fie asistată de apărător în tot cursul procesului penal.*

(5) *Organele judiciare au obligația să încunostiințeze pe învinuit sau inculpat, înainte de a i se lua prima declarație, despre dreptul de a fi asistat de un apărător, consemnându-se aceasta în procesul-verbal de ascultare. În condițiile și în cazurile prevăzute de lege, organele judiciare sînt obligate să ia măsuri pentru asigurarea asistenței juridice a învinutului sau inculpatului, dacă acesta nu are apărător ales.*

Autoritatea hotărîrii penale în civil și efectele hotărîrii civile și penale

ART. 22

(1) Hotarirea definitiva a instantei penale are autoritate de lucru judecat in fata instantei civile care judeca actiunea civila, cu privire la existenta faptei, a persoanei care a savirsit-o si a vinovatiei acesteia.”

Lamurirea cauzei prin probe

ART. 62

In vederea aflarii adevarului, **organul de urmarire penala** si instanta de judecata sint obligate **sa lamureasca cauza sub toate aspectele, pe baza de probe.**

Probele si aprecierea lor

ART. 63

(1) Constituie proba orice element de fapt care serveste la constatarea existentei sau inexistentei unei infractiuni, la identificarea persoanei care a savirsit-o si la cunoasterea imprejurarilor necesare pentru justa solutionare a cauzei.

(2) Probele nu au valoare mai dinainte stabilita. Aprecierea fiecarei probe se face de organul de urmarire penala sau de instanta de judecata in urma examinarii tuturor probelor administrate, in scopul aflarii adevarului.

Dreptul de a proba lipsa de temeinicie a probelor

ART. 66

(1) Invinuitul sau inculpatul beneficiaza de prezumtia de nevinovatie si nu este obligat sa-si dovedeasca nevinovatia.

(2) In cazul cind exista probe de vinovatie, invinuitul sau inculpatul are dreptul sa probeze lipsa lor de temeinicie.

Concludenta si utilitatea probei

ART. 67

(1) In cursul procesului penal **partile pot propune probe si cere administrarea lor.**

(2) Cererea pentru administrarea unei probe nu poate fi respinsa, daca proba este concludenta si utila.

Obiectul urmaririi penale

ART. 200

Urmarierea penala are ca obiect **strangerea probelor** necesare cu privire la existenta infractiunilor, la **identificarea faptuitorilor si la stabilirea raspunderii acestora**, pentru a se constata daca este sau nu cazul sa se dispuna trimiterea in judecata.

Rezolvarea actiunii civile

ART. 346

(1) In caz de condamnare, achitare sau incetare a procesului penal, instanta se pronunta prin aceeasi sentinta si asupra actiunii civile.

(2) **Cand achitarea s-a pronuntat** pentru cazul prevazut in art. 10 alin. 1 lit. b¹) ori pentru ca instanta a constatat existenta unei cauze care inlatura caracterul penal al faptei sau pentru ca lipseste vreunul dintre elementele constitutive ale infractiunii, **instanta poate obliga la repararea pagubei materiale si a daunelor morale, potrivit legii civile. (...)**”

Referitor la autoritatea hotărârii penale în procesul civil și efectele hotărârii civile în procesul penal, Noul Cod de procedură penală dispune:

„ART. 28

Autoritatea hotărârii penale în procesul civil și efectele hotărârii civile în procesul penal

(1) Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.”

Având în vedere starea de fapt și temeiurile legale incidente în speță, se reține că urmare *Ordonanței de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014 în dosar nr. .../P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută* prin Rezoluția prim procurorului din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr./II/2/2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe suspectul X , respectiv prin Încheierea nr. din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală în dosar nr. .../108/2014, prin care organele de urmărire penală s-au pronunțat cu privire la existența faptei de evaziune fiscală, dar în condițiile în care suspectul X a achitat integral prejudiciul s-a constatat incidentă clauza de impunitate prevăzută la art. 10 din Legea nr. 241/2005, rezultă că DGRFP Timișoara, ca organ competent în soluționarea contestației, luând act de împrejurarea că atât organele de urmărire penală ale Ministerului Public, cât și instanța penală de control judiciar, au stabilit definitiv că reprezentantul petentei, dl. X , a săvârșit fapta de evaziune fiscală, va proceda la soluționarea pe fond a contestației formulată de petenta S.C. X S.R.L. împotriva impozitului pe profit suplimentar și TVA cu accesorii aferente cuprinse în Decizia de impunere nr. F-AR/11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că prin soluțiile pronunțate de procurori, confirmate de instanța de judecată, care au fost prezentate mai sus, atât în cadrul urmăririi penale, cât și în faza de judecată, s-a reținut fapta de evaziune fiscală prevăzută la art. 8 și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, dar în condițiile în care suspectul a făcut dovada plății sumelor de "... lei, reprezentând bugetul de stat (ordin de plată nr..../09.08.2013); 213.000 lei, reprezentând decont TVA (ordin de plată nr. .../09.08.2013)”, instanța reținând că „Suspectul a achitat întregul debit, precum și majorările de întârziere și penalitățile, chiar înainte de efectuarea expertizei.”, astfel că în conformitate cu dispozițiile art. 22 din Codul de procedură penală, dispoziții preluate și la art. 28 din noul Cod de procedură penală rezultă că hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața

instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la **existența faptei** de evaziune fiscală.

Mai mult, al doilea paragraf al alin. (1) al art. 28 din noul Cod de procedură penală, dispune: „Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.”

Or, în speța supusă soluționării, sumele reprezentând obligații fiscale de natura impozitului pe profit și TVA cu accesorii aferente au fost reținute în sarcina petentei ca urmare a Raportului de expertiză contabilă judiciară dispus în cadrul dosarului penal nr.P/2013, de către organele de cercetare penală la solicitarea reprezentantului legal al S.C. X S.R.L.

Referitor la expertiza **contabilă judiciară**, dispusă de Serviciul de Investigare a Fraudelor la data de 28.10.2013, în cadrul cercetării penale – așa cum rezultă din cuprinsul filei 4 a Încheierii nr. din 28.05.2014 a Camerei de Consiliu, a Secției Penale din cadrul Tribunalului Arad, în dosar nr./108/2014, definitivă - se reține că aceasta nu are relevanță în cauza dedusă judecătii, pentru motivele expuse mai jos:

1. Conform Codului de procedură fiscală, republicat, organele cu atribuții de control din cadrul ANAF, la solicitarea organelor de urmărire penală efectuează verificări fiscale conform obiectivelor stabilite, în considerarea art. 233^{^1}:

“ART. 233^{^1}

Colaborarea cu organele de urmărire penală

(...)

(4) În cazuri temeinic justificate, după începerea urmăririi penale, cu avizul procurorului, poate fi solicitată Agenției Naționale de Administrare Fiscală efectuarea de verificări fiscale, conform obiectivelor stabilite.

(5) Rezultatul verificărilor prevăzute la alin. (2)-(4) se consemnează în procese-verbale, care constituie mijloace de probă. Procesele-verbale nu constituie titlu de creanță fiscală în înțelesul art. 110.”.

Astfel, în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogant*, la solicitarea organelor de urmărire penală, apare ca legală posibilitatea conferită de legiuitor Agenției Naționale de Administrare Fiscală ca prin organele sale de specialitate să efectueze verificări fiscale, consemnându-le într-un proces verbal emis conform alin. (5), mai sus citat.

2. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de cercetare penală au dispus efectuarea unei **expertize contabile judiciare**.

În drept, în cauză sunt incidente dispozițiile H.G. nr. 13/2011, care reglementează posibilitatea realizării de **expertize fiscale** în legătură cu obligațiile persoanelor fizice sau juridice prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a respectării legalității procedurilor fiscale prevăzute de O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

Hotărârea nr. 13/2011 pentru modificarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate:

„1. Sfera de cuprindere

Prezentele norme stabilesc cadrul profesional de efectuare a expertizei fiscale referitoare la obligațiile persoanelor fizice sau juridice prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a respectării legalității procedurilor fiscale prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și a altor drepturi și obligații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile sau alte venituri fiscale ale bugetului general consolidat al statului. (...)”

Pe cale de consecință cadrul legal referitor la realizarea de expertize solicitate de către instanțele judecătorești, organe de cercetare penală, organe fiscale sau alte părți interesate, în legătură cu obligațiile fiscale de natura impozitelor, taxelor și contribuțiilor reglementate de Codul fiscal și Codul de procedură fiscală, care fac obiectul veniturilor la bugetul consolidat al statului, îl reprezintă **expertiza fiscală**.

Administrarea în cauza dedusă judecății de către organele de urmărire și cercetare penală a unei expertize contabile judiciare, determină lipsa de relevanță a acesteia, în condițiile legii, ca mijloc de probă care poate fi administrat în fața autorității fiscale.

3. Mai mult, expertiza contabilă judiciară nu poate reținută în soluționarea cauzei ca mijloc de probă, în condițiile în care în Hotărârea nr. 13/2011 a Camerei Consultanților Fiscali, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 715 din 11 octombrie 2011, în vigoare din 11.10.2011, în ceea ce privește procedura expertizei dispuse în cauze de natură penală se prevede: “

4. Examinarea materialului documentar

(...)

Expertiza fiscală efectuată fără citarea părților este considerată nulă.

(...)

Codul de procedură penală:

Art. 120. - Organul de urmărire penală sau instanța de judecată, când dispune efectuarea unei expertize, fixează un termen la care sunt chemate părțile (...)

La termenul fixat se aduce la cunoștință părților și expertului obiectul expertizei și întrebările la care expertul trebuie să răspundă și li se pune în vedere că au dreptul să facă observații cu privire la aceste întrebări și că pot cere modificarea sau completarea lor.

Norme:

În cauzele penale stabilirea obiectivelor se face în două etape:

1. încuviințarea probei, stabilirea obiectivelor de principiu, numirea expertului, fixarea unui termen în care se citează părțile și expertul numit și analiza sumară a dosarului de către expert;

2. punerea în discuția părților a obiectivelor de principiu fixate în prima fază și a expertului. În această etapă se va stabili și termenul în care expertul trebuie să efectueze expertiza și se vor completa obiectivele de principiu în raport cu cererile formulate de părți și de expert.”, aceasta fiind realizată fără citirea ANAF.

Așa cum am demonstrat în cele ce preced condiția *sine qua non* ca o expertiză să poată fi administrată ca mijloc de probă în procedura fiscală este aceea ca expertiza respectivă să fie realizată conform Hotărârii nr. 13/2011 a Camerei Consultanților Fiscali, cu respectarea principiului contradictorialității, ca decurgând din obligația citării părților, consacrat atât de norma legală precitată, cât și de dispozițiile Codului de procedură civilă cu care conform art. 2 alin. (3) Codul procedură fiscală se completează.

Astfel, rezultă cu puterea evidenței că **expertiza fiscală judiciară** constituie mijloc de probă atât în fața instanțelor judecătorești, a organelor de cercetare penală, cât și a organelor fiscale, având ca scop principal atât stabilirea adevărului, cât și soluționarea justă a cauzelor aflate în faza de cercetare penală sau de judecată, ori în procedura fiscală.

În cauza dedusă judecării, prin administrarea **expertizei contabile** ca mijloc de probă de către organul competent în soluționarea contestației, cu ignorarea normelor legale precitate, doar raportat la „reprezentanții societății SC X SRL, pe baza materialului documentar, evidența contabilă, și a dispozițiilor legale în vigoare” (cap. II Desfășurarea expertizei, primul paragraf), ar excede cadrului legal aplicabil în materie.

Referitor la achitarea integrală a prejudiciului de către X , administrator și asociat majoritar al petentei, în cadrul urmăririi penale, plată care a determinat pronunțarea soluției de clasare, organele de urmărire penală/instanța de judecată constatând incidentă clauza de impunitate prevăzută la art. 10 din Legea nr. 241/2005, sub aspect fiscal se rețin următoarele:

Sediul materiei care conferă posibilitatea achitării prejudiciului până la primul termen de judecată îl reprezintă art. 10 din Legea nr. 241/2005, aplicabil în speța analizată, respectiv:

*„In cazul **săvârșirii unei infracțiuni de evaziune fiscală** prevăzute de prezenta lege, dacă în cursul urmăririi penale sau al judecării, pana la primul termen de judecată, invinuitul ori inculpatul **acoperă integral prejudiciul cauzat**, limitele pedepsei prevăzute de lege pentru fapta săvârșită se reduc la jumătate. **Dacă prejudiciul cauzat și recuperat în aceleași condiții este de pana la 100.000 euro**, în echivalentul monedei naționale, se poate aplica pedeapsa cu amenda. **Dacă prejudiciul cauzat și recuperat în aceleași condiții este de pana la 50.000 euro**, în echivalentul monedei naționale, **se aplica o sancțiune administrativă, care se înregistrează în cazierul judiciar.**”*

Totodată la art. 1 din Ordinul nr. 1.076 din 6 august 2012 privind încasarea sumelor reprezentând prejudiciul cauzat și recuperat potrivit prevederilor art. 10 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale

„ART. 1

(1) În cazul săvârșirii unei infracțiuni de evaziune fiscală, pentru încasarea sumelor reprezentând prejudiciul cauzat și recuperat, potrivit prevederilor art. 10 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare, se deschide la unitățile Trezoreriei Statului din cadrul organelor fiscale în raza cărora se află domiciliul învinuitului/inculpatului contul 50.86.09 "Disponibil din sume încasate reprezentând prejudiciul cauzat și recuperat în condițiile art. 10 din Legea nr. 241/2005", codificat cu codul de identificare fiscală al acestuia. Contul se deschide la solicitarea organelor fiscale competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală..”

Astfel din analiza acestor norme legale rezultă că legiuitorul a dat posibilitatea persoanelor care au calitatea de învinuit sau inculpat în cauze având ca obiect săvârșirea unor infracțiuni de evaziune fiscală să achite într-un cont special deschis la Trezoreria Statului sumele care reprezintă „prejudiciul cauzat și recuperat”, prin achitarea acestuia având loc o recunoaștere implicită a faptei săvârșite, în cauza dedusă judecării organele de urmărire penală și instanța penală confirmând definitiv comiterea infracțiunii de evaziune fiscală de către dl. X , administrator și asociat majoritar al SC X SRL, în legătură cu operațiunile care au făcut obiectul inspecției fiscale consemnate în decizia contestată, sub aspectul impozitului pe profit și a TVA.

Pentru motivele mai sus prezentate rezultă că sumele reprezentând obligații fiscale de natura impozitului pe profit și TVA cu accesorii aferente stabilite ca urmare a Raportului de expertiză contabilă judiciară, dispus de organele de cercetare penală în cadrul dosarului penal nr. 469/P/2013 și efectuat de către expertul contabil ... , nu pot fi luate în considerare, în soluționarea cauzei, acesteia fiindu-i aplicabile dispozițiile Codului de procedură penală conform cărora „Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.”.

Învederăm că la art. 2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală se prevede: *“Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.”*

Astfel, se constată autoritate de lucru judecat cu privire la existența faptei – evaziune fiscală – însă obligațiile fiscale cuprinse în expertiza contabilă judiciară nu pot fi reținute în soluționarea cauzei în condițiile în care conform normei legale speciale, precitate, cadrul legal în materia expertizei referitoare la obligațiile fiscale reglementate de Codul fiscal și Codul de procedură fiscală îl reprezintă expertiza fiscală reglementată de Hotărârea Camerei Consultanților Fiscali nr. 13/2011, raportat la argumentele de ordin fiscal pe care le vom prezenta mai jos:

A) Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de lei și accesoriiile aferente, se rețin următoarele:

A.1) În fapt, în luna septembrie 2009 firma X S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă factura nr. .../15.09.2009 emisă de către S.C. P S.R.L. – CUI: ..., reprezentând ... kg grau, în suma de ... lei din care T.V.A. în suma de lei; factura a fost autenticată la Biroul Notarial Public “....” în data de 30.03.2010 prin încheierea de legalizare copie numărul ..., numele delegatului fiind indescifrabil.

Totodată, pentru această tranzacție, societatea X S.R.L. deține contractul de vânzare cumpărare numărul 3 din data 15.09.2009 obiectul acestuia fiind “vânzarea de către S.C. P S.R.L. a ... tone grau panificație la un pret de ... lei tona”.

Pentru marfa (graul) aferentă facturii nr. .../15.06.2009 emisă de S.C. P S.R.L. societatea petentă a întocmit nota de recepție FN din data 18.09.2009 prin care a fost recepționată cantitatea de ... kilograme grau; organelor de inspecție fiscală le-au fost prezentate avizele de însoțire a marfii achiziționată cu factura numărul ... din data de 15.09.2009 emisă de S.C. P S.R.L. având CUI: ... în valoare totală de ... lei.

Această cantitate de ... kg grau achiziționată de la S.C. P S.R.L. conform facturii nr. .../15.09.2009 a fost depozitată conform documentelor puse la dispoziție de către petentă, într-un spațiu închiriat de la S.C. Ag S.A. pentru care petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală contractul de închiriere spațiu încheiat între S.C. Ag S.A. și S.C. X S.R.L. având ca obiect “închirierea unui spațiu de ,... mp situat în localitatea Arad, str. ..., județul Arad” și autorizație de depozitare cereale, emisă pe numele S.C. Ag S.A. pentru spațiu de depozitare având locația în spațiu de depozitare din localitatea Arad, str.

Datoria creată de către S.C. X S.R.L. față de S.C. P S.R.L. în urma achiziției celor ... kg grau conform facturii nr. .../15.09.2009 a fost stinsă în baza unui “**Act de dare în plată**” încheiat între S.C. P S.R.L. și S.C. X S.R.L., respectiv, persoana fizică (reprezentant al S.C. P S.R.L.) și persoana fizică X (reprezentant al S.C. X S.R.L.)

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 21

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că pentru efectuarea inspecției fiscale s-au avut în vedere următoarele informații:

- Procesul Verbal din data de 06.01.2012 al Garzii Financiare Arad, emis urmare unei serii de controale încrucisate din care a rezultat imposibilitatea efectuării transportului mărfii de la S.C. P S.R.L. la S.C. X S.R.L., în condițiile în care în avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. P S.R.L. la rubrica: “mijlocul de transport” sunt înscrise diverse numere de autoturisme, mijloace de transport care nu au realizat niciodată transport pentru S.C. P S.R.L. sau S.C. X S.R.L.;

- societatea petentă X S.R.L. a declarat achiziția de la S.C. P S.R.L. atât în decontul de T.V.A. aferent lunii septembrie 2009 cât și în declarația recapitulativă privind livrarile/achizițiile de bunuri și prestarile de servicii efectuate pe teritoriul național (cod 394) aferentă semestrului II 2009, în timp ce S.C. P S.R.L. nu a declarat nicio livrare către S.C. X S.R.L.

Învederăm că legiuitorul a prevăzut în mod expres că „Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.” Conform art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Astfel, având în vedere faptul că proprietarii mijloacelor de transport au declarat că nu au realizat transportul marfurilor înscrise în avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. P S.R.L. către S.C. X S.R.L. (conform Procesului verbal încheiat în data de 06.01.2012 de către comisarii de la Garda Financiară Arad) rezulta faptul că documentele justificative prezentate de S.C. X S.R.L., respectiv avizele de însoțire a mărfii cuprinse în anexa nr. 11 la raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/11.07.2013, nu reflectă conform cerințelor legale caracterul real al operațiunii, respectiv al realității transportului și în concluzie acestea nu reprezintă documente justificative pentru înregistrarea în evidența contabilă.

Drept urmare, prin considerarea sumei de ... lei ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil aferent perioadei verificate, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta a încălcat prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) și art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificarile si completările ulterioare, procedand la recalcularea bazei impozabile aferenta perioadei verificate, considerand suma de lei ca si cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

Referitor la susținerile petentei din contestația formulată, conform cărora avizele de insotire a marfii emise de catre S.C. P S.R.L. și schimbarea neanuntata a sediului S.C. P S.R.L. nu ii sunt imputabile, nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care din starea de fapt constatată a rezultat că SC X SRL detine in mod formal documente cu care sa justifice achizitia de cereale de la S.C. P S.R.L. si totodata deducerea cheltuielii generate de aceasta achizitie (scaderea din gestiune a marfii achizitionate) în situația în care transportatorii nu au confirmat efectuarea transportului, iar petenta nu a probat cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală faptul că această cheltuială cu achiziția cantității de kg grâu a fost efectuată în scopul realizării de venituri.

Documentele justificative ce atesta realizarea achizitiei prezentate de S.C. X S.R.L., respectiv avizele de insotire a marfii, nu reflecta realitatea transporturilor de cereale efectuate de la S.C. P S.R.L, în conditiile in care proprietarii mijloacelor de transport inscrise in aceste avize nu au confirmat prestarea acestor servicii de transport.

Drept urmare, avizele de insotire a marfii (anexa nr. 11 la Raportul de inspectie fiscala nr. F-AR .../11.07.2013) prezentate de S.C. X S.R.L. pentru operatiunile inscrise in facturile emise de catre S.C. P S.R.L. nu fac dovada transportului marfurilor achizitionate, respectiv nu probeaza realitatea operatiunilor evidențiate scriptic intre S.C. P S.R.L. si S.C. X S.R.L.

În concluzie, organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect la recalcularea bazei impozabile in ceea ce priveste impozitul pe profit tinand cont de tranzactiile efectuate de catre SC X SRL cu firma S.C. P S.R.L. in conformitate cu prevederile art. 11, alin. (1), art. 21, alin. (4), lit. f) si art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2203 privind Codul fiscal, pentru acest capăt de cerere contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

A.2) În luna aprilie 2010 SC T SRL a facturat catre S.C. X S.R.L. contravaloarea unor servicii de intermediere in achizitii de porumb si grau in valoare de ... lei cu o TVA aferenta in suma de ... lei, conform facturii .../02 din data de 12.04.2010.

Pentru justificarea acestor cheltuieli petenta a prezentat contractul de prestari servicii din data de 09.03.2009, obiectul acestuia fiind “identificare clienti furnizori si asistenta expediere grau, porumb si soia“ si lista furnizorilor asistati la achizitie marfa, lista nestampilata si nesemnata de reprezentantii celor doua firme (anexa nr. 21 la Raportul de inspectie fiscala nr. F-AR .../11.07.2013).

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Cheltuieli

ART. 21

(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.

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

(...)”

În vederea determinării stării de fapt reale, organele de inspecție fiscală au procedat la consultarea bazei de date a DGFP Arad cu privire la SC T SRL, constatând următoarele:

- firma nu întocmeste Declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2010;

- firma nu întocmeste bilanț contabil pentru anul 2010;

- firma nu depune Declarații privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate cod 112 pentru anul 2010, ceea ce demonstrează faptul că în aceeași perioadă nu a avut salariați care puteau să realizeze servicii pentru S.C. X S.R.L.;

În data 20 august 2010 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad au emis Procesul Verbal numărul în care se constată următoarele:

- pentru perioada ianuarie 2010 – iunie 2010 firma nu întocmeste balanțe de verificare și bilanțul semestrial, neevidențind niciun venit în evidența contabilă a acesteia;

- realizează o serie de vânzări de bunuri fără a avea la bază documente justificative de intrare a acestora;

- nu deține în patrimoniu bunuri urmaribile, proprietatea SC T SRL.

Din analiza documentelor puse la dispozitie de petentă în ceea ce priveste realitatea serviciilor facturate de catre SC T SRL, respectiv lista furnizorilor asistati la achizitie marfa si Raportul de activitate aferent, se constata că petenta nu justifica prestarea efectiva a serviciilor realizate, în sensul ca aceste documente au caracter general si nu contin informatii certe, ca de exemplu informatii cu privire la numele persoanelor contactate, la achizitia de cereale si datele de identificare a acestora, respectiv la locatia unde au fost contactate aceste persoane si data contactarii acestora, încălcând astfel dispozițiile Codului fiscal, mai sus citate.

Referitor la argumentele prezentate de petentă în contestația formulată, acestea nu pot fi luate în considerare în condițiile în care lista furnizorilor asistati la incarcare de catre S.C. T S.R.L. nu prezinta date care sa indice locul de incarcare si cu atat mai putin prezenta sau implicarea unui reprezentant al S.C. T S.R.L. la locul incarcarii.

De altfel, deși în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, petentei îi revine sarcina probei în dovedirea stării de fapt fiscale, documentele justificative care în opinia petentei atesta realizarea serviciilor în legătură cu care petenta pretinde diminuarea masei impozabile a profitului, sunt documente formale si nu contin informatii certe ca de exemplu informatii cu privire la numele persoanelor contactate la achizitia de cereale si datele de identificare ale acestora, respectiv locatia unde au fost contactate aceste persoane si data contactarii acestora, motiv pentru care rezultă că în mod corect și legal organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea bazei impozabile în ceea ce priveste impozitul pe profit tinand cont de tranzactiile efectuate de catre SC X SRL cu firma S.C. T S.R.L.

A.3) S.C. X S.R.L. a derulat tranzactii economice cu SC J SRL ARAD în valoare de lei cu o TVA aferenta în suma de ... lei, conform facturilor nr. .../23.06.2011 si nr. .../24.06.2011 emise de SC J SRL, evidentiata în contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”.

Pentru justificarea deductibilității acestor cheltuieli la determinarea profitului impozabil, petenta a prezentat contractul de prestari servicii din data de 15.05.2011, obiectul acestuia fiind “defrisare teren si taiere iarba” pentru hectare si actul aditional numarul .../23.06.2011 prin care se mareste suprafata asupra careia SC J SRL ARAD, realizeaza defrisare teren si taiere iarba, cu ... hectare.

De asemenea, pentru justificarea plății contravalorii acestor servicii petenta a prezentat și fotocopie dupa situatiile de lucrari privind lucrarile efectuate de SC J SRL ARAD conform contractului de prestari servicii din data 15.05.2011 (anexa nr. 28 la Raportul de inspectie fiscala nr. F-AR .../11.07.2013) si fotocopie dupa procesul verbal de receptie de finalizarea a lucrarii de defrisare teren si taiere iarba din data de 08.08.2011, în acest sens comisia de receptie formata din domnul X , în calitate de administrator și asociat majoritar al petentei si domnul, din partea SC J SRL – radiată la 01.03.2013 -,

confirmand faptul ca lucrarile contractate conform contractului din 15.05.2011 au fost finalizate si acestea pot fi receptionate (anexa nr. 29 la Raportul de inspectie fiscala nr. F-AR/11.07.2013).

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 21

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că tranzacțiile economice derulate între S.C. X S.R.L si SC J SRL ARAD, au fost declarate de către petentă în semestrul II 2011, în declarația cod 394 privind livrarile /prestarile si achizițiile efectuate pe teritoriul national.

Analizand contractele de arenda ale petentei si situatiile de lucrari puse la dispozitie de petentă se constata faptul ca cea mai mare parte din terenurile asupra carora se realizeaza serviciile de defrisari terenuri si taiere iarba sunt date in arenda la SC AB SRL avand CIF, reprezentată legal de același administrator, dl. X , din localitatea Pecica Judetul Arad, aceasta din urma conform adresei nr./08.08.2012 emise de APIA Arad, solicitand subventii pentru aceste terenuri si declarand aceste suprafete ca fiind cultivate cu cereale si produse oleaginoase, fiind exclusa astfel posibilitatea defrisarii si taierii de iarba pe aceste terenuri.

Organele de inspectie fiscală în stabilirea stării de fapt fiscale au avut în vedere și Procesul Verbal din data de 06.01.2012 al Garzii Financiare Arad din care rezulta faptul ca SC J SRL ARAD “functioneaza in regimul societatilor de tip fantoma“, nefunctionand la sediul declarat, radiată la 01.03.2013.

Totodata s-a precizat faptul ca din cercetarea efectuata, SC J SRL ARAD nu a avut niciodata angajati, respectiv nu detine utilaje si nici nu a achizitionat sau intermediat servicii de defrisare ori curatire a unor suprafete agricole.

Pe cale de consecință facturile emise de SC J SRL ARAD catre S.C. X S.R.L. reprezentand contravaloare defrisare terenuri si taiere iarba, nu reprezinta documente justificative pentru a fi inregistrate in evidenta contabila, iar petenta

nu a prezentat dovezi obiective care să confirme tranzacțiile economice derulate între S.C. X S.R.L și SC J SRL ARAD, petenta nedemonstrând realitatea efectuării prestărilor servicii de natura defrișării terenului și tăierii de iarbă, astfel cheltuielile cu realizarea serviciilor de defrisări de terenuri și tăiere iarbă în suma de lei, nu reprezintă cheltuieli deductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 21, alin (1) și alin. (4), lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art.11, alin. (1) din același act normativ, motiv pentru care în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea masei profitului impozabil pentru anul 2011 (anexa nr. 23 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013).

Referitor la motivațiile petentei prezentate pentru acest capăt de cerere, acestea nu au suport real în condițiile în care deși petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală situații de lucrări (anexa nr. 28 la raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013) din care rezulta fără nici o îndoială că lucrările s-au efectuat și pentru terenurile din jud. Arad, și procese verbale de recepție ale lucrărilor (anexa nr. 29 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013) semnate de către chiar administratorul X S.R.L., dl. X , confirmând astfel scriptic efectuarea serviciilor, petenta nu contestă faptul că mare parte din terenurile pentru care a prezentat situații de lucrări (semnate și stampilate de către S.C. J S.R.L.) erau în fapt arendate și cultivate la acea data unei terte societăți, SC AB SRL, afiliată petentei, astfel că documentele justificative prezentate - situații de lucrări și procese verbale de recepție a lucrărilor – nu pot confirma realitatea prestărilor de servicii pe care petenta pretinde că i-au fost efectuate.

A.4) În anul 2009 petenta X S.R.L. a livrat marfa (cereale) în suma de lei către societatea D S.R.L. X S.R.L. a anulat creanța față de S.C. D S.R.L. prin includerea sumei de lei pe cheltuieli utilizând formula contabilă 6581 = 4111.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 21

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că petenta a prezentat organelor de inspectie fiscala ca și document justificativ care sa justifice includerea sumei de lei pe cheltuieli deductibile cu consecința diminuării masei impozabile a profitului - plângerea penala impotriva „reprezentantilor” S.C. D S.R.L. inregistrata la Parchetul de pe langa Judecatoria Arad.

De asemenea petenta a prezentat si raspunsul primit de la IPJ Arad conform caruia se efectueaza cercetari în cauza si în prezent.

Referitor la documentele prezentate rezultă că acestea nu constituie documente justificative care sa determine considerarea sumei de .. lei ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care la data prezentei petenta nu a depus în motivarea contestației înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, care să confirme că IPJ Arad a finalizat cercetarile privind plângerea formulată de catre S.C. X S.R.L. astfel incat petenta sa îndeplinească cerințele prevazute de art. 21 alin. (2) lit. n) din Codul fiscal pentru a considera suma de lei ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, respectiv:

„(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

(...)

n) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate, în următoarele cazuri:

1. *procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;*

2. *debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;*

3. *debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesor;*

4. *debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul.”*, pentru acest capăt de cerere contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

A.5) În luna decembrie 2009 petenta X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila 3 facturi emise de catre S.C. M S.R.L. in suma de lei cu o T.V.A. aferenta in suma de lei.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 11

(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un*

conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

Cheltuieli

ART. 21

(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.”

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat faptul ca S.C. M S.R.L. nu a prestat decat in parte serviciile înscrise în cele 3 facturi, iar in luna mai 2010, petenta X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila factura numarul 012 din data de 22.05.2010 in valoare de – lei cu o TVA aferentă in suma de – ... lei emisa de catre S.C. M S.R.L., reprezentand “ storno servicii de intermediere“, motivul acestei stornari conform adresei emise de catre S.C. X S.R.L. catre SC M SRL fiind “neindeplinirea obligatiilor contractuale conform contract din 26.10.2009 “ de catre S.C. M S.R.L.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezinta motive de fapt sau de drept in cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, organele de inspectie fiscala în mod corect și legal considerând cheltuielile aferente serviciilor nerealizate, dar facturate de S.C. M S.R.L. in luna decembrie 2009, in suma de 239.127 lei cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil conform prevederile art. 21, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 11, alin. (1) din acelasi act normativ, regularizandu-le in luna mai 2010.

A.6) La sfârșitul anului 2009 petenta prezenta conform balantei de verificare un total rulaj pentru contul 6581 “Despagubiri, amenzi, penalitati” in suma totala de lei reprezentand impozite suplimentare datorate la bugetul de stat.

Din verificarea efectuata, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca suma de lei reprezinta impozit aferent veniturilor din agricultura calculat conform prevederilor art. 74, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, acesta fiind un impozit cu retinere la sursa si nu o cheltuiala a S.C. X S.R.L.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 21

(...)

(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

(...)

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv declaratia 101 aferenta anului 2009, rezultă că petenta a luat în calcul ca și cheltuiala nedeductibila la determinarea masei impozabile a profitului doar suma de lei reprezentand impozit aferent veniturilor din agricultura, diferenta de 7.451 lei (... lei – lei) fiind considerata cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil, încălcând astfel prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezinta motive de fapt sau de drept în cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, în mod corect și legal organele de inspectie fiscala au efectuat recalcularea bazei impozabile aferenta anului 2009, considerand suma de .. lei ca și cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

A.7) Conform declaratiei 101 aferenta anului 2009, petenta X S.R.L. înregistreaza o pierdere fiscala de recuperat din anul 2008 în suma totala de lei, desi prin declaratia 101 aferenta anului 2008 înregistrata la organul fiscal compentent sub numarul /05.03.2009 înregistra o pierdere fiscala de recuperat în suma de lei.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Pierderi fiscale

ART. 26

(1) Pierdere anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”

H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

„73. Recuperarea pierderilor fiscale anuale se face în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plata a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

74. Pierdere fiscala reprezinta suma înregistrata în declaratia de impunere a anului precedent.”

Prin preluarea sumei gresite -.... lei ca pierdere de recuperat din anii precedenti la calculul profitului impozabil aferent anului 2009 petenta X S.R.L. a calculat eronat profitul impozabil aferent anului 2009, diminuand astfel în mod eronat impozitul pe profit datorat de societate și încălcând astfel prevederile art. 26, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și

completările ulterioare coroborate cu prevederile pct. 73 – 74 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezintă motive de fapt sau de drept în cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2009 rezultând un impozit pe profit suplimentar în suma de lei.

A.8) În luna mai 2010, petenta X S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă factura nr. .../20.05.2010 emisă de S.C. H S.R.L. în suma de ... lei cu o T.V.A. aferentă în suma de ... lei reprezentând “intermedieri conform contract” în condițiile în care conform OPANAF 1167/29.05.2009 firma H S.R.L. a fost declarată drept contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, la solicitarea Administrației Finanelor Publice a Municipiului Arad.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

(...)

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Ordin nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi:

“ART. 3

(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.”

Din normele legale mai sus citate rezultă că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui ANAF.

Astfel prin considerarea sumei de lei aferentă facturii nr. .../20.05.2010 emisă de S.C. H S.R.L. (contribuabil inactiv) ca și cheltuiala deductibilă la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010 rezultă că petenta a încălcat prevederile art. (3), alin. (1) și alin. (2) din Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006 modificat și completat prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 697/2007 coroborate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit.

r) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, cu consecința diminuării masei impozabile a profitului.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezintă motive de fapt sau de drept în cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de lei ca fiind cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, motiv pentru care și pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă.

A.9) În data de 20.05.2010 petenta a înregistrat în evidența contabilă, în contul 6581 “Despagubiri, amenzi, penalități” suma de lei reprezentând amenda stabilită în sarcina sa de către Garda Financiară Arad.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 21

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a considerat suma de lei reprezentând amenda de la Garda Financiară Arad ca și cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010 încalcând astfel prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile art. 19, alin. (1) din același act normativ.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezintă motive de fapt sau de drept în cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010 rezultând un impozit pe profit suplimentar în suma de lei.

A.10) In data de 15.03.2013, petenta a inregistrat in evidenta contabila factura nr. ...1 emisa catre S.C. AB S.R.L. in suma de ... reprezentand:

- аренда an agricol 2010 – 2011: ... lei;
- аренда an agricol 2011 – 2012: lei.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

“42. - *Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.*

Astfel, se vor evidenția în conturile de venituri și creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura (contul 418 "Clienți - facturi de întocmit"), respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"). În toate cazurile, înregistrarea în aceste conturi se efectuează pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor (de exemplu, avize de însoțire a mărfii, situații de lucrări etc.)

180. - (...)

(2) În baza contabilității de angajamente, entitățile trebuie să evidențieze în contabilitate toate veniturile și cheltuielile, respectiv creanțele și datoriile rezultate ca urmare a unor prevederi legale sau contractuale.

248. - (...)

(2) Rezultatul exercițiului se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului.

260. - *Veniturile din redevențe, chirii, dobânzi și dividende se recunosc astfel:*

a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;

b) redevențele și chiriile se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;

c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.”

Conform prevederilor contractuale аренда ar fi trebuit facturata “imediat după recoltare dar nu mai târziu de 45 de zile”. Astfel, prin facturarea arendei aferenta anului agricol 2010 – 2011 si respectiv 2011 – 2012 doar la data de 15.03.2013, petenta X S.R.L. a încălcat prevederile contractuale.

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezinta motive de fapt sau de drept in cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, prin recunoasterea veniturilor in suma de lei reprezentand arenda an agricol 2010 – 2011 si respectiv 2011 - 2012 la calculul profitului impozabil aferent anului 2013, societatea petentă a incalcat prevederile pct. 180, alin. (2), pct. 260, pct. 42, si respectiv pct. 248, alin. (2) din Ordinul nr. 3055/2009 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus citate.

Referitor la dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR/11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală se reține că stabilirea de dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

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

B) Cu privire la T.V.A. stabilita suplimentar in suma totala de lei si accesoriile aferente, se rețin următoarele:

B.1) În luna septembrie 2009 petenta X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila factura nr. .../15.09.2009 emisa de catre S.C. P S.R.L. – CUI: .., reprezentand .. kg grau, in suma de .. lei din care T.V.A. in suma de ... lei, petenta exercitându-și dreptul de deducere pentru suma de ... lei reperzentând TVA.

La pct. A.1) din prezenta decizie a fost prezentată starea de fapt care a stat la baza tranzacției dintre cele două firme, motiv pentru care nu va reluată.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(1) **Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

(2) **Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) operațiuni taxabile;

(...)”

coroborat cu HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“6.1. În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina starile de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege.”

Din analiza normelor legale incidente rezultă că persoanele impozabile au posibilitatea legală de a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere a TVA.

În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată, **ci să și demonstreze că bunurile achiziționate au fost în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

Învederăm faptul că *Ordonanța de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014 în dosar nr. .../P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută* prin Rezoluția prim procurorului din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr. .../II/2/2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe suspectul X , respectiv prin Încheierea nr. ... din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală în dosar nr. .../108/2014, s-a pronunțat cu privire la existența faptei de evaziune fiscală.

Drept urmare operațiunea înscrisă în factura emisă de S.C. P S.R.L. și înregistrată în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. nu reprezintă activitate economică astfel cum aceasta este definită la art. 127, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ca fiind „activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”. Pe cale de consecință, această operațiune nu reprezintă o operațiune impozabilă din punct de vedere al TVA, deoarece nu îndeplinește cumulativ

conditiile prevazute la art. 126, alin. (1), lit. a) – d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

În cadrul procedurii de soluționare a contestației este incidentă și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, statul român are obligația respectării aquis-ului comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inherentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că ***este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii*** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică ***autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei*** în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În sfârșit, principiul ***prevalenței substanței*** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul ***luptei împotriva fraudei***, a evaziunii fiscale și a ***eventualelor abuzuri***. Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea că serviciile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală de a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: prestările de servicii sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de

deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că marfa (grâul) a fost utilizată și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

Din interpretarea oficială a Curții de Justiție a Uniunii Europene, oficială și obligatorie, cităm câteva cauze, relevante în speța dedusă judecării, astfel:

a) Hotărârea CJUE nr. **C-324/11** din 06.09.2012 privind pe **Gábor Tóth**, la pct. 4 dispune:

„4) Atunci când autoritatea fiscală furnizează indicii concrete privind existența unei fraude, Directiva 2006/112 și principiul neutralității fiscale nu se opun ca instanța națională să verifice, în temeiul unei examinări globale a tuturor circumstanțelor speței, dacă emitentul facturii a efectuat el însuși operațiunea în cauză. Cu toate acestea, într-o situație precum cea din acțiunea principală, dreptul de deducere nu poate fi refuzat decât atunci când autoritatea fiscală dovedește, având în vedere elemente obiective, că destinatarul facturii știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul respectiv sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații.”

b) Hotărârea CJUE nr. **C-439/04 și C-440/04** din 06.07.2006 privind cererile de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulate de **Axel Kittel** și de **Recolta Recycling SPRL**, dispune:

„(...) În schimb, atunci când se constată, ținând cont de factorii obiectivi, că aprovizionarea a fost făcută de un contribuabil care a știut sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția făcută de el, a participat la o operațiune de care este legată o evaziune fiscală aferent plății TVA, este de competența tribunalului național să refuze dreptul respectivului contribuabil de a deduce valoarea TVA-ului plătit.”

De asemenea potrivit jurisprudenței Curții Europene de Justiție trebuie avută în vedere și hotărârea pronunțată în cazul Optigen la punctul 51 în sensul că „reprezintă livrări de bunuri tranzacțiile care nu sunt ele însele viciate de fraudarea taxei pe valoarea adăugată” rezultând și din această hotărâre faptul că operațiunea desfășurată între S.C. P S.R.L. și S.C. X S.R.L. nu poate fi tratată ca și livrare de bunuri, iar pe cale de consecință aceasta nu poate reprezenta o achiziție.

Combaterea fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut și încurajat prin Directiva 2006/112 (a se vedea printre altele Hotărârea Halifax și alții, citată anterior, punctul 71, Hotărârea din 7 decembrie 2010, R., C-285/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 36, precum și Hotărârea din 27 octombrie 2011, Tanoarch, C-504/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 50). În această privință, Curtea Europeană de Justiție a statuat deja că justitiabilii nu pot să se prevaleze în mod fraudulos sau abuziv de normele de drept al Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H, C-32/03, Rec., p. I-1599, punctul 32, precum și Hotărârile citate anterior Halifax și alții, punctul 68, și Kittel și Recolta Recycling, punctul 54).

În consecință, este de competența autorităților și a instanțelor naționale să refuze avantajul dreptului de deducere dacă, având în vedere elemente obiective, s-a stabilit că acest drept a fost invocat în mod fraudulos sau abuziv (a se vedea în acest sens Hotărârile citate anterior Fini H, punctele 33 și 34, și Kittel și Recolta Recycling, punctul 55, precum și Hotărârea din 29 martie 2012, Véleclair, C-414/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 32).

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile.

Contrar susținerilor petentei, simpla achiziție a unor bunuri, pentru care deține o factură întocmită în condițiile legii, nu constituie o prezumție a utilizării în scop economic a acestora, în vederea realizării obiectului său de activitate, în condițiile în care așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală, societatea petentă nu poate prezenta organelor de inspecție fiscală alte documente care să ateste realitatea efectuării acestei achiziții de bunuri.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că scopul esențial al acestei achiziții nu îl reprezintă o livrare de bunuri, nereprezentând activitate economică astfel cum aceasta este definită la art. 127, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, neconstituind decât un artificiu prin care se urmărește diminuarea obligației reprezentând TVA de plată.

În susținerea celor invocate mai sus, potrivit jurisprudenței europene (cazul C-255/02 – Halifax & others) orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația “normală” care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Ținând cont de prevederile art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au efectuat regularizarea TVA deductibilă, prin respingerea dreptului de deducere a TVA aferentă factură de achiziție prezentată în anexa nr. 8 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.07.2013.

Astfel, prin exercitarea dreptului de deducere a TVA în suma totală de lei înscrisă în factura reprezentând achiziție cereale emisă de către furnizorul SC P SRL, pentru o operațiune care nu reprezintă nici livrare de bunuri și nici prestare de servicii, ci doar un artificiu în vederea diminuării TVA de plată, rezultă că petenta a încălcat prevederile art. 126, alin. (1), art. 127, alin. (2), art. 128, alin. (1), art. 129, alin. (1), art. 146, alin. (1), lit. a) și art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

si totodata prevederile pct. 46, alin. (1) din H.G. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la afirmațiile petentei conform cărora factura emisă de către S.C. P S.R.L. este consecința unei livrări de bunuri si faptul ca un beneficiar isi pastreaza dreptul de deducere a TVA daca prezinta o factura care sa cuprinda toate elementele prevazute de art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, făcând trimitere la Cazul Dankowski C-438/09, par. 38 unde se precizeaza ca « *o persoana impozabila beneficiaza de dreptul de deducere in ceea ce priveste TVA achitat pentru prestarile de servicii furnizate de o alta persoana impozabila care nu este inregistrata in scopuri de TVA, atunci cand facturile referitoare la acestea contin toate informatiile ...* », acestea nu sunt relevante în speța supusă soluționării în considerarea următoarelor:

Deși documentele prezentate de petentă pentru justificarea dreptului dededucere a TVA sunt completate în mod formal, respectând elementele obligatorii stipulate de lege, acestea nu pot constitui document justificativ pentru dovedirea dreptului dededucere a TVA, în condițiile în care, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză (art. 6 din Codul de procedură fiscală), iar din cercetările efectuate de autoritatea fiscală a rezultat că transportatorii nu au confirmat efectuarea transportului.

În concluzie, documentele justificative care atesta, în opinia petentei, realizarea achizitiei prezentate de S.C. X S.R.L. respectiv avizele de insotire a marfii, nu confirma realitatea transporturilor de cereale efectuate de la S.C. P S.R.L.

Drept urmare, avizele de insotire a marfii (anexa nr. 11 la Raportul de inspectie fiscala) prezentate de S.C. X S.R.L. pentru operatiunile inscrise in factura emisă de către S.C. P S.R.L. nu fac dovada transportului marfurilor achizitionate, respectiv nu probează realitatea operatiunilor consemnate scriptic intre S.C. P S.R.L. si S.C. X S.R.L.

B.2) În luna februarie 2010 petenta a inregistrat in evidenta contabila si și-a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. in suma de ... lei aferenta facturii nr. .../12.02.2010 emisă de către S.C. A S.R.L. reprezentand achizitie autoturism BMW X3.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 145¹

(1) *In cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, nu se deduce T.V.A. aferenta achizitiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta si achizitiilor de combustibil destinat utilizarii*

pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate in proprietatea sau in folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, pază și protecție, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taximetrie;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru inchirierea catre alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosintei in cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv in vederea revanzarii. (01.05.2009 – 31.12.2011)”

In considerarea normelor legale incidente in cauza, precitate, organul de solutionare a contestatiei a analizat documentele existente la dosarul cauzei constatand ca, in raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspectie fiscală au stabilit că la data achizitiei autoturismului firma X S.R.L. avea angajata o persoana cu functia de agent comercial – domnul Domnul ... afirma în nota explicativa (**anexa nr. 44** la raportul de inspectie fiscala nr. F-AR/11.07.2013) din data de 02.07.2013 faptul ca, a folosit autoturismul BMW seria X3 in calitate de agent comercial, dar arată ca acest autoturism a fost folosit in acelasi timp si de catre administratorul S.C. X S.R.L., dl. X .

Totodata, domnul ... precizeaza ca a folosit autoturismul marca BMW seria X3 atat in desfasurarea activitatii sale la S.C. X S.R.L. cat si la S.C. AB S.R.L. (societate afiliata cu S.C. X S.R.L.)

Pe cale de consecință, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca, autoturismul BMW X3 achizitionat de catre S.C. X S.R.L. nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 145¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nefiind folosit **exclusiv** de catre agentul comercial al petentei.

Astfel, prin exercitarea dreptului de deducere integrală a TVA aferenta achizitiei unui autoturism care nu se incadreaza in exceptiile prevazute de Codul fiscal, societatea X S.R.L. a incalcat prevederile art. 145¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la argumentele prezentate de petentă în contestația formulată, respectiv că vehiculul BMW seria X3 a fost utilizat si de administratorul petentei, dl. X , dar nu pentru scopuri straine activitatii economice desfasurate de petentă si sustine ca agentul comercial a declarat eronat faptul ca a utilizat ambele autoturisme pentru firma afiliata, prezentand in acest sens contractul de comodat

pentru autoturismul marca Fiat Punto incheiat intre S.C. X S.R.L. si S.C. AB S.R.L., se rețin următoarele:

Fata de prevederile legale mai sus citate si de documentele existente la dosarul cauzei, dreptul contribuabililor persoane juridice de a-și exercita deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate si serviciilor prestate, se poate exercita numai daca acestea sunt realizate in beneficiul firmei, daca sunt destinate realizarii operatiunilor supuse taxei pe valoarea adaugata, justificate cu factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea nr.571/2003; pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei vehiculului BMW X3 în legătură cu care petenta nu deține înscrisuri de natura mijloacelor de probă că a fost destinat utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile si nu a fost efectuată in beneficiul persoanei juridice pentru realizarea obiectului său principal de activitate care este cultivarea cerealelor, nu poate fi dedusă.

În conformitate cu prevederile art. 65, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 republicata, SC X SRL are obligatia de a prezenta probe care sa justifice utilizarea autoturismului BMW X3 doar in scopul desfasurarii activitatii economice. Totodata, învederăm faptul ca, autoturismul marca BMW X3 a fost achizitionat in anul 2010, iar la acea data prevederile art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare limitau integral dreptul de deducere a T.V.A. aferenta achizitei de autoturisme cu anumite exceptii printre care autoturismele utilizate de agentii comerciali ai firmei. Societatea petentă nu a prezentat nici organelor de inspectie fiscala și nici în etapa de soluționare a contestației foi de parcurs, ordine de deplasare sau alte documente care sa justifice faptul ca intr-adevar acest autoturism a fost utilizat strict in scopul desfasurarii activitatii economice: cultivarea cerealelor.

Pe cale de consecință, rezultă că organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect și legal la respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferenta achizitiei autoturismului marca BMW X3 in conformitate cu prevederile art. 145¹, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

B.3) În luna mai 2010, SC X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila factura nr./20.05.2010 emisa de S.C. H S.R.L. in suma de ... lei cu o T.V.A. aferenta in suma de ... lei reprezentand “intermediere conform contract”, acesta fiind contabilizata de catre petentă prin formula contabila:

628 = 401 cu suma de ... lei

4426 = 401 cu suma de lei.

Conform OPANAF 1167/29.05.2009 firma H S.R.L. este declarata ca fiind un contribuabil inactiv incepand cu data de 11.06.2009, la solicitarea Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Arad, stare prezentata pe site-ul ANAF, la sectiunea Informatii publice, a carei listare este prezentata in anexa nr. 18 la raportul de inspectie fiscala nr. F-AR/11.07.2013. Totodata, societatii H S.R.L. i-a fost anulata si inregistrarea in scopuri de T.V.A.

Aceasta stare a SC H SRL a durat pana la data de 31.03.2011, data la care SC H SRL este radiata.

În drept, Ordinul ANAF nr. 819/2008 pentru aprobarea procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, modificat si completat prin Ordinul ANAF nr. 67/2009:

„ART. 3

Declararea contribuabililor inactivi se face cu data publicarii in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, a ordinului presedintelui ANAF pentru aprobarea Listei contribuabililor declarati inactivi.”

ART. 4

Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.

ART. 5

Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".

ORDIN nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi:

„ART. 3

(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.”

În considerarea prevederilor legale mai sus citate, factura numarul ... din data de 20.05.2010 emisa de S.C. H SRL, in valoare de ... lei cu o T.V.A. aferenta in suma de ... lei, nu produce efecte juridice din punct de vedere fiscal, petenta neavand posibilitatea legală a exercitării dreptului de deducere a TVA aferenta in suma totala de lei.

În conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2010:

„ART. 146

(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 ori 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;”

Conform prevederilor art. 155, alin. (5), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (in vigoare in anul 2010): “(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

(...)

d) *denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care emite factura;*”

Pe cale de consecință, în considerarea celor mai sus expuse, rezultă că prin exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. in suma de lei, petenta X nu a respectat prevederile art. (3), alin. (1) si alin. (2) din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 697/2007 coroborate cu prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care, în mod corect și legal, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei.

Cu privire la susținerile petentei referitoare la faptul că pentru factura emisa de catre S.C. H S.R.L. isi pastreaza dreptul de deducere pe motivul că factura cuprinde toate elementele prevazute de art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, invocând Cazul Dankowski C-438/09, par. 38, se rețin următoarele:

Începand cu data de 11.06.2009 firma H S.R.L. a fost declarata inactiva si i-a fost anulata inregistrarea in scopuri de TVA și în consecință factura emisa de catre S.C. H S.R.L. la data de 20.05.2010 nu contine toate elementele prevazute de art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu contine un cod de inregistrare in scopuri de TVA a persoanei impozabile care a emis factura.

B.4) S.C. X S.R.L. a derulat tranzactii economice cu SC J SRL ARAD avand CUI in valoare de lei cu o TVA aferenta in suma de ... lei, conform facturilor numarul .../23.06.2011 si numarul .../24.06.2011 emise de SC J SRL.

Pentru justificarea acestor tranzactii societatea verificata prezinta contractul de prestari servicii din data de 15.05.2011, obiectul acestuia fiind “defrisare teren si taiere iarba pentru ... hectare”, si actul aditional numarul .../23.06.2011 prin care se mareste suprafata asupra careia SC J SRL ARAD, realizeaza defrisare teren si taiere iarba, cu hectare.

De asemenea pentru aceste servicii societatea petentă a prezentat fotocopie dupa situatiile de lucrari privind lucrarile efectuate de SC J SRL ARAD conform contract de prestari servicii din data 15.05.2011 (anexa nr. 28 la raportul de inspectie fiscala nr. F-AR/11.07.2013) si fotocopie dupa procesul verbal de receptie de finalizarea a lucrarii de defrisare teren si taiere iarba din data de 08.08.2011, in acest sens comisia de receptie formata din domnul X si domnul ... din partea SC J SRL – radiată la 01.03.2013 -, confirmand, în opinia petentei, faptul ca lucrarile contractate conform contractului din 15.05.2011 au

fost finalizate si acestea pot fi receptionate (anexa nr. 29 la raportul de inspectie fiscala nr. F-AR/11.07.2013).

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

ART. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

ART. 127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

ART. 129

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

ART. 145

(...)

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART. 146

(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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că tranzacțiile economice derulate între S.C. X S.R.L și SC J SRL ARAD, au fost declarate de către petentă în semestrul II 2011, în declarația cod 394 privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național.

Analizând contractele de arenda ale petentei și situațiile de lucrări puse la dispoziție de aceasta se constată că cea mai mare parte din terenurile asupra cărora s-au realizat serviciile de defrisări terenuri și tăiere iarba sunt date în arenda la SC AB SRL având CIF din localitatea Pecica Județul Arad, aceasta din urmă conform adresei nr./08.08.2012 emisă de APIA Arad, solicitând subvenții pentru aceste terenuri și declarând aceste suprafețe ca fiind cultivate cu cereale și produse oleaginoase, fiind exclusă astfel posibilitatea defrisării și tăierii de iarba pe aceste terenuri.

În stabilirea stării de fapt fiscale s-a avut în vedere și Procesul Verbal din data de 06.01.2012 al Garzii Financiare Arad din care rezultă faptul că SC J SRL ARAD “funcționează în regimul societăților de tip fantomă”, nefiind la sediul declarat, radiată la 01.03.2013. Din cercetarea efectuată a rezultat că SC J SRL ARAD nu a avut niciodată angajați, respectiv nu deține utilaje și nici nu a achiziționat sau intermediat servicii de defrisare ori curățenie a unor suprafețe agricole.

În vederea faptului că *Ordonanța de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014 în dosar nr.P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută* prin Rezoluția prim procurorului din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr. .../II/2/2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe suspectul X , respectiv prin Încheierea nr. din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală în dosar nr./108/2014, a constatat existența faptei de evaziune fiscală săvârșită de dl. X în legătură cu aspectele consemnate în decizia de impunere contestată.

Combaterea fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut si încurajat prin Directiva 2006/112 (a se vedea printre altele Hotărârea Halifax si altii, citată anterior, punctul 71, Hotărârea din 7 decembrie 2010, R., C-285/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 36, precum si Hotărârea din 27 octombrie 2011, Tanoarch, C-504/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 50). În această privință, Curtea Europeana de Justitie a statuat deja că justitiabilii nu pot să se prevaleze în mod fraudulos sau abuziv de normele de drept al Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H, C-32/03, Rec., p. I-1599, punctul 32, precum si Hotărârile citate anterior Halifax si altii, punctul 68, si Kittel si Recolta Recycling, punctul 54).

În consecință, este de competența autorităților si a instantelor nationale să refuze avantajul dreptului de deducere dacă, având în vedere elemente obiective, s-a stabilit că acest drept a fost invocat în mod fraudulos sau abuziv (a se vedea în acest sens Hotărârile Fini H, punctele 33 si 34, si Kittel si Recolta Recycling, punctul 55, precum si Hotărârea din 29 martie 2012, Véleclair, C-414/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 32).

Astfel avand in vedere cele de mai sus precum si faptul ca, daca petenta nu ar fi inregistrat in evidenta contabila facturile de achizitie prezentate anterior, ar fi inregistrat o TVA de plata mai mare fata de TVA declarata, în conformitate cu prevederile art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, în considerarea jurisprudentei existenta la nivelul Curtii Europene de Justitie, se constată că organele de inspectie fiscala au efectuat regularizarea TVA deductibila, prin respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferenta facturilor numarul .../23.06.2011 si numarul .../24.06.2011 emise de SC J SRL, constatând faptul ca scopul esential al acestor achizitii nu il reprezinta o livrare de bunuri si/sau prestare de servicii, neconstituind decat un artificiu prin care se urmareste numai diminuarea obligatiei reprezentand TVA de plata, lucru care a fost prezentat anterior.

In sustinerea celor invocate mai sus, dorim totusi sa precizam ca, potrivit jurisprudentei europene (cazul C-255/02 – Halifax & others) orice artificiu care are drept scop esential doar obtinerea unui avantaj fiscal, operatiunea neavand continut economic, va fi ignorat si situatia “normala” care ar fi existat in absenta acestui artificiu va fi restabilita.

Pe cale de consecință, prin exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma totala de lei inscrisa in facturile reprezentand prestari servicii taiere si defrisare terenuri pentru operatiuni care nu reprezinta nici livrari de bunuri si nici prestari de servicii, ci doar un artificiu in vederea diminuarii TVA de plata, societatea verificata a incalcat prevederile art. 126, alin. (1), art. 127, alin. (2), art. 128, alin. (1), art. 129, alin. (1), art. 146, alin. (1), lit. a) si art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si totodata prevederile pct. 46, alin. (1) din H.G. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la susținerea petentei, respectiv:

- lucrarile de defrisare si taiere iarba prestate de catre S.C. J S.R.L. au vizat terenuri situate in „intravilanul jud. Timis” si au fost achizitionate pentru realizarea de constructii;

- lucrarile asupra terenurilor din jud. Arad cuprinse in actul aditional la contractul incheiat cu S.C. J S.R.L. si constand in defrisare teren si taiere iarba nu au fost realizate si ca doar aceste terenuri au fost arendate si cultivate de catre o terta societate, respectiv SC AB SRL, afiliată petentei;

- exercitarea dreptului de deducere este justificată deoarece deține o factura care sa cuprinda toate elementele prevazute de art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Petenta isi sustine afirmatiile dand exemplu Cazul Dankowski C-438/09, par. 38, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, în considerarea următoarelor motive:

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că SC X SRL detine in mod formal documente cu care sa justifice achizitia de servicii de la S.C. J S.R.L. si totodata exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta acestei achizitii, în condițiile în care a prezentat organelor de inspectie fiscala situatii de lucrari (anexa nr. 28 la raportul de inspectie fiscala nr. F-AR/11.07.2013) din care rezulta fara nici o eroare ca pretinsele lucrari s-au efectuat si pentru terenurile din jud. Arad, așadar obligațiile asumate de părți prin actul aditional incheiat au fost îndeplinite scriptic. Cu atat mai mult, petenta a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala procesele verbale de receptie a lucrarilor (anexa nr. 29 la Raportul de inspectie fiscala nr. F-AR .../11.07.2013) semnate de catre chiar administratorul petentei X S.R.L., dl. X , în opinia sa, confirmand astfel presupusa efectuare a serviciilor.

Subliniem faptul ca, petenta nu contesta faptul ca mare parte din terenurile pentru care a prezentat situatii de lucrari (semnate si stampilate de catre S.C. J S.R.L.) erau in fapt arendate si cultivate la acea data unei terte firme, afiliată petentei, SC AB SRL.

Drept urmare, documentele justificative prezentate de petentă, care în opinia acesteia, atesta realizarea serviciilor prezentate de S.C. X S.R.L. sunt documente formale, iar din cele mai sus prezentate rezultă că realitatea prestarii serviciilor de catre S.C. J S.R.L. este incertă, neputand fi justificata achizitia acestor servicii in vederea realizarii de operatiuni taxabile, deși în ceea ce privește sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, dispozițiile Codului de procedură fiscală precizează:

„ ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Astfel, din contextul legal citat, rezultă că în vederea clarificării stării de fapt fiscale a unui contribuabil, organul de inspecție are dreptul de a verifica documentele justificative și evidențele contabile ale acestuia, precum și de a utiliza informațiile provenite de la alte persoane cu care acesta are sau a avut raporturi juridice, relevante pentru impunere, în scopul motivării deciziei sale de impunere, or S.C. J S.R.L. nu a putut justifica achiziția acestor servicii în vederea realizării de operațiuni taxabile.

Pe cale de consecință rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect și legal la respingerea dreptului de deducere a TVA în suma de lei aferenta facturilor emise de S.C. J S.R.L.

B.5) În luna aprilie 2010 SC T SRL a facturat către S.C. X S.R.L servicii de intermediere în achiziții de porumb și grau, petenta deducând în acest sens TVA în suma de ... lei, conform facturii /02 din data de 12.04.2010.

Pentru justificarea acestor tranzacții societatea petentă a prezentat contractul de prestări servicii din data de 09.03.2009, obiectul acestuia fiind “identificare clienți furnizori și asistență expediere grau, porumb și soia” și lista furnizorilor asistați la achiziție marfa nestampilată și nesemnata de către reprezentanții celor două firme (anexa nr. 21 la raportul de inspecție fiscală nr. F-AR /11.07.2013).

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

ART. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

ART. 127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

ART. 129

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

ART. 145

(...)

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART. 146

(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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

În vederea determinării stării de fapt reale, organele de inspecție fiscală au procedat la consultarea bazei de date a DGFP Arad cu privire la SC T SRL, constatând următoarele:

- firma nu întocmeste Declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2010;

- firma nu întocmeste bilanț contabil pentru anul 2010;

- firma nu depune Declarații privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate cod 112

pentru anul 2010, ceea ce demonstrează faptul că în aceea perioadă nu a avut salariați care puteau să realizeze servicii pentru S.C. X S.R.L.;

- în data 20 august 2010 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad întocmesc Procesul Verbal numărul prin care se constată faptul că:

- pentru perioada ianuarie 2010 – iunie 2010 firma nu întocmește balanțe de verificare și bilanțul semestrial, neevidențind niciun venit în evidența contabilă a acesteia;

- realizează o serie de vânzări de bunuri fără a avea la bază documente justificative de intrare a acestora;

- nu deține în patrimoniu bunuri urmaribile, proprietatea SC T SRL.

Din analiza normelor legale incidente rezultă că persoanele impozabile au posibilitatea legală de a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere a TVA.

În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată, **ci să și demonstreze că serviciile achiziționate au fost în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

Învedereăm faptul că *Ordonanța de clasare după începerea urmăririi penale pronunțată în data de 05.03.2014 în dosar nr. .../P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută* prin Rezoluția prim procurorului din 11.04.2014 pronunțată în dosar nr. .../II/2/2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe suspectul X , respectiv prin Încheierea nr. ... din 28.05.2014 pronunțată în Camera de Consiliu a Tribunalului Arad – Secția Penală în dosar nr. .../108/2014, s-a pronunțat cu privire la existența faptei de evaziune fiscală săvârșită de dl. X în legătură cu operațiunile care au făcut obiectul inspecției fiscale consemnate în decizia contestată, referitor la impozitul pe profit și TVA.

Din analiza documentelor prezentate de petentă în ceea ce privește realizarea serviciilor de către SC T SRL, respectiv lista furnizorilor asistați la achiziție marfa și Raportul de Activitate aferent, se constată că petenta nu justifică prestarea efectivă a serviciilor realizate în sensul că aceste documente sunt întocmite cu caracter general și nu conțin informații certe, ca de exemplu informații cu privire la numele persoanelor contactate la achiziția de cereale și datele de identificare a acestora, respectiv la locația unde au fost contactate aceste persoane și data contactării acestora, încălcând astfel dispozițiile Codului fiscal, mai sus citate.

Învederăm că în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei** în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În sfârșit, principiul **prevalentei substanței** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul **luptei împotriva fraudei**, a evaziunii fiscale și a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea că serviciile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: prestările de servicii sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt

utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că marfa (grâul) a fost utilizată și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile.

Contrar susținerilor petentei, simpla achiziție a unor bunuri, pentru care deține o factură întocmită în condițiile legii, nu constituie o prezumție a utilizării în scop economic a acestora, în vederea realizării obiectului său de activitate, în condițiile în care așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală, societatea petentă nu poate prezenta organelor de inspecție fiscală alte documente care să ateste realitatea efectuării acestor achiziții de servicii, organele fiscale făcând aplicabilitatea normelor legale mai jos citate, respectiv:

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

coroborat cu HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“6.1. În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege.”

Astfel, în condițiile în care petenta nu a probat realitatea efectuării serviciilor intermediere în achiziții de porumb și grau, evidențiate în factura numărul02 din data 12.04.2010 emisă de către SC T SRL către SC X SRL, coroborat cu faptul că organele de urmărire penală, respectiv instanța de judecată a reținut comiterea faptei de evaziune fiscală în sarcina d-lui. X în legătură cu operațiunile consemnate în decizia de impunere contestată, reprezintă aspectele care confirmă faptul că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că scopul esențial al acestei operațiuni a fost obținerea unui avantaj fiscal

de catre societatea petentă, respectiv diminuarea TVA de plata prin ascunderea bazei impozabile sau taxabile a SC X SRL, avantaj care este contrar obiectivului urmarit prin aplicarea dispozitiile relevante din Directiva TVA precum si din legislatia nationala, si reprezinta garantarea neutralitatii impozitarii tuturor activitatilor economice indiferent de scopurile si de rezultatele acestor activitati.

Urmare a celor prezentate anterior, rezulta ca operatiunile inscrise in factura emisa SC T SRL si inregistrata in evidenta contabila a SC X SRL nu reprezinta activitati economice astfel cum acestea sunt definite la art. 127, alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, ca fiind „activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate”. Pe cale de consecinta, aceste operatiuni nu reprezinta operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA, intrucat nu indeplinesc cumulativ conditiile prevazute la art. 126, alin. (1), lit. a) – d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, combaterea fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut si încurajat prin Directiva 2006/112 (a se vedea printre altele Hotărârea Halifax si altii, citată anterior, punctul 71, Hotărârea din 7 decembrie 2010, R., C-285/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 36, precum si Hotărârea din 27 octombrie 2011, Tanoarch, C-504/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 50). În această privință, Curtea Europeana de Justitie a statuat deja că justitiabilii nu pot să se prevaleze în mod fraudulos sau abuziv de normele de drept al Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H, C-32/03, Rec., p. I-1599, punctul 32, precum si Hotărârile citate anterior Halifax si altii, punctul 68, si Kittel si Recolta Recycling, punctul 54).

În consecință, este de competenta autorităților si a instantelor nationale să refuze avantajul dreptului de deducere dacă, având în vedere elemente obiective, s-a stabilit că acest drept a fost invocat în mod fraudulos sau abuziv (a se vedea în acest sens Hotărârile Fini H, punctele 33 si 34, si Kittel si Recolta Recycling, punctul 55, precum si Hotărârea din 29 martie 2012, Véleclair, C-414/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 32).

Astfel avand in vedere cele de mai sus precum si faptul ca, daca petenta nu ar fi inregistrat in evidenta contabila factura de achizitie prezentata anterior, ar fi inregistrat o TVA de plata mai mare fata de TVA declarata, coroborat cu faptul că în sarcina reprezentantului petentei, dl. X , administrator și asociat majoritar al acesteia, s-a constatat fapta de evaziune fiscală, rezultă că aceste operatiuni au avut drept scop diminuarea obligatiei de plata reprezentand TVA la bugetul de stat.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala, în mod corect și legal, au constatat faptul ca scopul esential al acestor achizitii nu il reprezinta o livrare de bunuri si/sau prestare de servicii, neconstituind decat un artificiu prin care se urmareste

numai diminuarea obligatiei reprezentand TVA de plata, lucru care a fost prezentat anterior.

În susținerea celor invocate mai sus este și jurisprudența europeană (cazul C-255/02 – Halifax & others) care statuează că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația “normală” care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 11, alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, precum și a jurisprudenței Curții Europene de Justiție invocată în cuprinsul prezentei, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au efectuat regularizarea TVA deductibilă, prin respingerea TVA în suma de lei aferentă facturii numărul .../02 din data de 12.04.2010 emisă de SC T SRL.

Referitor la argumentele invocate în cuprinsul contestației, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, pentru următoarele motive:

- Lista furnizorilor asistați la încărcare de către S.C. T SRL nu prezintă informații care să indice locul de încărcare și cu atât mai puțin prezenta sau implicarea unui reprezentant al S.C. T SRL la locul încărcării;

- prestarea acestor servicii nu este dovedită de către petentă cu vreun document justificativ, cum ar fi rapoarte de lucru, foi de parcurs etc., sarcina probei fiind o obligație ce îi incumbă petentei conform art. 65 Cod procedură fiscală coroborat cu jurisprudența europeană, alegațiile petentei din contestația formulată în legătură cu faptul că factura conține toate elementele cerute de art. 155 din Codul fiscal, neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece nu compensează lipsa înscrisurilor de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, republicat, care să facă dovada realității prestării serviciilor.

B.6) În luna decembrie 2009 societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă pe baza de facturi emise de către S.C. M SRL achiziții de servicii de intermediere în comerțul cu cereale conform contract din 26.10.2009, exercitându-și dreptul de deducere a TVA în suma de lei.

Totodată, în luna mai 2010, societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă factura numărul ... din data de 22.05.2010 în valoare de – .. lei și o TVA în suma de – ... lei emisă de către S.C. M SRL, reprezentând “storno servicii de intermediere” prin care stornează parțial contravaloarea facturilor emise în luna decembrie 2009, motivul acestei stornări fiind “neadeplinirea obligațiilor contractuale conform contract din 26.10.2009”, respectiv nerealizarea acestora.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(...)

(2) *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

a) operațiuni taxabile;”

Învederăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezinta motive de fapt sau de drept în cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, în condițiile în care din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat faptul că suma reprezentând contravaloarea serviciilor de intermediere nerealizate și stornate în luna mai 2010 cu o TVA aferentă în suma de .. lei trebuiau înregistrate în evidența contabilă a societății X S.R.L. în luna decembrie 2009, astfel, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei în luna decembrie 2009 și regularizează această sumă în luna mai 2010, conform prevederilor legale citate.

B.7) În perioada 01.02.2010 – 31.03.2013 societatea X S.R.L. a desfășurat operațiuni ce intra sub incidența pro-ratei, respectiv închiriere și vânzare de terenuri.

În drept, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 147

(1) Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 127, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.”

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că organele de inspecție fiscală au procedat la analizarea jurnalelor de TVA întocmite în perioada 01.02.2010 - 31.03.2013, puse la dispoziție de petentă, constatând faptul că operațiunile scutite fără drept de deducere nu sunt evidențiate la poziții distincte față de operațiunile cu drept de deducere.

Totodată au constatat faptul că nu sunt conduse jurnale de TVA distincte pentru operațiunile scutite fără drept de deducere.

Pe cale de consecință, în conformitate cu prevederile art. 147, alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare rezultă că pentru întreaga perioadă supusă controlului petenta nu a procedat la calcularea pro-ratei.

Drept urmare organele de inspectie fiscala, în mod corect și legal, au procedat la calcularea deductibilitatii TVA, stabilind o pro-rata definitiva respectiv provizorie pentru perioada verificata dupa cum urmeaza:

- pentru anul fiscal 2011 pro-rata definitiva este in valoare de % si cuantumul TVA nedeductibila este in suma de .. lei.
- pentru anul fiscal 2012 pro-rata definitiva este in valoare de ... % si cuantumul TVA nedeductibila este in suma de ... lei.

Tinand cont de coeficientii de deductibilitate a TVA rezultati, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 147, alin 1 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare au procedat la calcularea taxei pe valoarea adaugata nedeductibila in valoare totala de lei. Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit conform art. 94, lit. f) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, o TVA suplimentara pentru neaplicarea pro-ratei in suma de lei, pentru care petenta nu a prezentat motive de fapt sau de drept in cuprinsul constatației formulate, pentru acest capăt de cerere contestația fiind respinsă ca neîntemeiată.

B.8) Din verificarea corelatiilor dintre evidenta contabila, evidenta tehnico-operativa si deconturile de T.V.A. organele de inspectie fiscala au constatat diferente intre acestea in sensul ca, societatea X S.R.L. declara in deconturile de T.V.A., T.V.A. de plata mai mica fata de T.V.A. de plata din evidenta contabila sau in unele cazuri declara T.V.A. de recuperat mai mare decat T.V.A. de plata inregistrata in evidenta contabila.

Învedereăm că referitor la acest capăt de cerere petenta nu prezinta motive de fapt sau de drept in cuprinsul constatației formulate, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 206 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă, urmare a neconcordantelor prezentate anterior, organele de inspectie fiscala, în mod corect și legal, au stabilit o T.V.A. suplimentara de plata inregistrata in evidenta contabila si nedeclarata in deconturile de T.V.A. in suma de lei.

Referitor la dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere în sumă totală de .. lei aferente TVA stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR .../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală se reține că stabilirea de dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

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

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 6, art. 64, art. 65, art. 214, art. 233¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 10.4 din Ordinul nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 1, art. 2, art. 3, art. 6, art.22, art. 63, art. 66, art. 67, art. 200, art. 346 din Codul de Procedura Penala din 12 noiembrie 1968, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 28 din Noul Cod de procedură penală, HG nr. 13/2011 a Camerei Consultanților Fiscali, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 715 din 11 octombrie 2011, art. 11, art. 19, art. 21, art. 26, art. 126, art. 127, art. 128, art. 129, art. 145, art. 145¹, art. 146, art. 147, art. 155 din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 48, pct. 73 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, art. 3 din Ordinul nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, pct. 42, pct. 180, pct. 248 din Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, art. 3, art. 4, art. 5 din Ordinul ANAF nr. 819/2008 pentru aprobarea procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, modificat si completat prin Ordinul ANAF nr. 67/2009, în baza referatului nr. , se

D E C I D E

- respingerea contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR ../11.07.2013 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă;

- respingerea ca neîntemeiată a contestația formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. ../11.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de .. lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit
- .. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit
- .. lei taxă pe valoarea adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA
- lei penalități de întârziere aferente TVA.

- prezenta decizie se comunica la:

- S.C. X S.R.L.
- AJFP Arad

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

DIRECTOR GENERAL,

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