



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr.17, Sector 5,
București, CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 274/2014

privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. SA

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția generală de soluționare a contestațiilor
sub nr. 907576/23.06.2009 și reînregistrată sub nr.920219/14.02.2014

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de SC .X. SA, prin adresa înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.920219/14.02.2014 asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de SC .X. SA, cu sediul social în str..X., nr..X., etaj .X., sector.X., .X., având cod de înregistrare fiscală RO.X., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub numărul J.X., reprezentată convențional de SCPA .X., conform împuternicirii avocațiale seria .X. nr..X., anexată la dosarul cauzei, împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009 de Direcția generală .X., contestație înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/23.06.2009.

În urma verificării efectuate la SC .X. SA, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale .X. au înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția .X.–Secția .X., în completarea adresei nr..X./2008 formulată de Garda Financiară .X., Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009, contestate, întrucât s-a constatat că există suspiciuni cu privire la realitatea și legalitatea operațiunilor economice desfășurate de societate în vederea obținerii de venituri ilegale și sustragerea de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului statului.

În conformitate cu prevederile art.214 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr..X./2009, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de SC .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009 de Direcția generală .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei TVA stabilită suplimentar de plată și respinsă la rambursare,
 - .X. lei TVA stabilită suplimentar de plată,
 - .X. lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar de plată,
- procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prin Rezoluția din data de .X./2012, pronunțată în dosarul nr..X., Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția .X.–Serviciul Teritorial .X., a dispus *“neînceperea urmăririi penale față de SC .X. SA [fostă SC .X. SA] sub aspectul infracțiunilor prevăzute de art.8 alin.(1) din Legea nr.241/2005, cu aplic. art.41 alin.(2) C.p.; art.20 C.p. rap. la art.8 alin.(1) din Legea nr.241/2005; art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, cu aplic. art.41 alin.2 C.p. în ceea ce privește faptele din perioada .X./2007-.X./2008.”*

Având în vedere Rezoluția din data de .X./2012, pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția .X. în dosar nr..X., definitivă prin neexercitarea căii de atac prevăzută de art.278 din Codul de procedură penală și constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.209 alin.(1) lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, va relua procedura de soluționare a contestației formulată de SC .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009 de Direcția generală .X., cu privire la suma de **.X. lei**, reprezentând:

- TVA stabilită suplimentar în sumă de .X. lei,
- accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei.

I. SC .X. SA contestă Deciziile de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 emise în baza Raportului de inspecție fiscală

nr..X./2009 de Direcția generală .X., precizând că în cursul anilor 2007 și 2008 a făcut obiectul a două inspecții fiscale parțiale pentru soluționarea deconturilor de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare. Întrucât cele două echipe de inspecție fiscală au constatat că societatea își desfășoară activitatea conform normelor legale au aprobat spre rambursare sumele solicitate de aceasta.

Ulterior, prin Decizia de reverificare nr..X./2008 emisă de Direcția Generală .X., s-a dispus reverificarea TVA pentru perioada .X./2007-.X./2007 având în vedere faptul că au apărut elemente care influențau rezultatele inspecțiilor fiscale anterioare și anume existența unei rețele organizate având ca scop obținerea de venituri ilegale și sustragerea de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului.

SC .X. SA susține că organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției de echipamente efectuate de la furnizori pe considerentul că operațiunile sunt nereale, întrucât aceasta a achiziționat și a plătit furnizorilor întreaga contravaloare a echipamentelor și a plătit la bugetul de stat TVA și impozit pe profit și că achiziția de echipamente reprezintă operațiune reală indiferent de comportamentul co-contractanților săi. Societatea consideră că este în prezența unei fraude concertate, de tip carusel, în care a fost veriga de mijloc, parte inocentă și care a fost prejudiciată cu intenție. În săvârșirea fraudei furnizorii și utilizatorii s-au folosit de faptul că echipamentele erau neînmatriculate, precum și de faptul că asigurarea bunurilor noi se face fără inspecție fizică.

Societatea susține că în foarte multe cazuri, administratorii firmelor utilizatoare au recunoscut că au încheiat contracte de leasing, au înregistrat bunurile în contabilitate, dar nu le-au văzut fizic sau nu au fost recepționate de societate. Posibilitatea SC .X. SA de a se sesiza cu privire la fraudă utilizatorilor era mică, întrucât alături de echipamente utilizatorii au preluat în sistem de leasing și autovehicule înmatriculate. Ca urmare a întârzierilor repetate la plată, societatea a declarat exigibile anticipat finanțările considerate fraudate și a sesizat organele de urmărire penală.

În susținerea contestației, referitor la exercitarea dreptului de deducere al TVA, societatea invocă Hotărârile Curții Europene de Justiție, cazurile reunite C354/03, C355/03, C484/03 și solicită recunoașterea dreptului de deducere al TVA aferentă achizițiilor

efectuate de SC .X. SA de la toți furnizorii săi, indiferent de intenția și comportamentul lor față de bugetul de stat.

SC .X. SA recunoaște că pe perioada desfășurării contractelor de leasing au existat incidente de ordin procedural, însă acestea nu trebuie generalizate sau considerate a fi dovada caracterului nereal al operațiunilor.

Societatea susține faptul că neregulile procedurale sesizate în actul de control contestat au existat și la momentul inspecțiilor fiscale anterioare, fără a ridica organelor de control vreun indiciu de fraudă, fapt pentru care invocând și Hotărârea Curții Europene, societatea susține că la momentul efectuării achizițiilor de către SC .X. SA, întrucât caruselul era incomplet și comercianții impostori nu dispărușeră, era posibil ca niciunul dintre elementele fraudei să nu se fi întâmpat.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală potrivit căreia deși societatea era în posesia proceselor verbale de livrare trimise în copie de către utilizatori avea obligația să dețină și originalul acestora, SC .X. SA susține că atât timp cât utilizatorul a confirmat recepția bunului prin faptul că a transmis copia procesului verbal și a plătit ratele de leasing, SC .X. SA nu avea motive să suspecteze o fraudă.

SC .X. SA recunoaște faptul că există .X. procese verbale de recepție a bunurilor, întrucât este normal ca părțile semnatare să fie în posesia unui formular al procesului verbal de livrare indicat de societatea de leasing la data contractului, spre luare la cunoștință, și de un alt exemplar completat la data livrării bunurilor, confirmând recepția acestora.

Referitor la cedarea folosinței echipamentelor către terți efectuată de utilizatori fără acordul scris al SC .X. SA, societatea susține că într-o primă opinie utilizatorii erau societăți de leasing sau firme care aveau în obiectul de activitate închirierea de echipamente, astfel încât odată cu aprobarea cererii de finanțare în care era prevăzut că echipamentele vor fi utilizate în activitatea proprie, contestatoarea a aprobat implicit și închirierea acestora. În a doua opinie, când obiectul de activitate al utilizatorilor nu includea activități de leasing/inchiriere și totuși aceștia au cedat folosința echipamentelor fără acordul prealabil al SC .X. SA, aceasta a reprezentat o încălcare a clauzelor contractului de

leasing, situație în care societatea a dispus efectuarea inspecției fizice a bunurilor.

Cu privire la achitarea ratei de leasing de către o altă persoană decât utilizatorul, SC .X. SA susține că nu este ilegal și nu reprezintă o încălcare a procedurilor societății, întrucât această modalitate de stingere a obligației de plată se întâlnește și în cazul unor utilizatori de bună credință.

În ceea ce privește faptul că o mare parte din administratorii utilizatorilor nu pot fi contactați, că sediile acestora sunt expirate sau că figurează ca inactivi, societatea susține că acestea sunt aspecte care au apărut abia în anul 2009.

În susținerea contestației, SC .X. SA invocă răspunsul Ministerului de Finanțe în sensul aplicării Hotărârii Curții Europene în condițiile în care operațiunile desfășurate de SC .X. SA nu au fost afectate de fraudă, și din care rezultă că organele fiscale nu aveau competența de a aprecia reaua credință a SC .X. SA și de a decide că aceasta înlătură exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor.

SC .X. SA susține că îndeplinește toate condițiile legale privind deducerea TVA.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală că toate facturile de achiziție sunt întocmite fără respectarea condițiilor legale, respectiv nu se menționează data livrării echipamentelor, societatea invederează art.3 din Contractele de vânzare cumpărare care prevede succesiunea în timp a facturii, a plății și a livrării bunurilor achiziționate. De asemenea, societatea susține că organele de inspecție fiscală au invocat trunchiat textul de lege în cadrul raportului de inspecție fiscală, în sensul că au omis menționarea situației în care factura nu trebuie să conțină data livrării, prestării, întrucât aceasta a fost ulterioară datei emiterii facturii, precum și faptul că majoritatea facturilor au fost emise de furnizori înaintea livrării bunurilor, depunând în acest sens, în susținerea contestației, spre exemplificare, documente în Anexa nr.8.

Totodată, având în vedere faptul că în Cazurile reunite C-123/87 și C-330/87, Curtea Europeană de Justiție a decis că informațiile ce trebuie incluse în facturi nu trebuie să reprezinte un factor determinat

în acordarea dreptului de deducere, SC .X. SA consideră că atât timp cât elementele esențiale (denumirea furnizorului/clientului, codul de înregistrare și adresa furnizorului/clientului, denumirea, cantitatea și prețul bunurilor, valoarea TVA etc. ale tranzacțiilor efectuate cu furnizorii sunt cuprinse în facturi, lipsa informației din factură referitoare la data livrării bunurilor este ne semnificativă și nu poate duce la negarea dreptului de deducere a TVA plătit de societate.

Mai mult, societatea susține că organele de inspecție fiscală puteau să găsească informațiile referitoare la data livrării din procesele verbale de livrare, procesele verbale de predare-primire.

În plus, societatea subliniază faptul că prevederile art.155 alin.(5) lit.l) din Codul fiscal nu sunt în conformitate cu prevederile art.226 alin.(7) din Directiva Europeană 2006/112/CEE privind TVA care precizează că data livrării se menționează doar în măsura în care se poate determina respectiva dată, iar aceasta diferă de data emiterii facturii.

De asemenea, SC .X. SA susține că are facturi emise de furnizori la aceeași dată la care s-a efectuat livrarea (pentru exemplificare Anexa nr.10).

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia SC .X. SA nu a luat toate măsurile rezonabile care i-au stat în putere pentru a se asigura că utilajele au existat la data achiziției și că utilizatorii nu sunt societăți care au participat la operațiuni tip carusel, societatea susține că a acționat de bună credință în toate tranzacțiile cu furnizorii și utilizatorii.

În susținerea contestației, societatea invocă deciziile Curții Europene de Justiție, în cazuri similare de fraudă (C-439/04 – Axel Kittel; C-354/03 – Optigen and others; C-409/04 – .X. PLC and others) unde s-a statuat faptul că în situația în care beneficiarul unei livrări de bunuri este o persoană impozabilă care nu a știut și nici nu a putut ști că tranzacția în cauză a fost în legătură cu o fraudă comisă de către vânzător, iar contractul realizat este nul, beneficiarul livrării nu poate să-și piardă dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției.

Societatea menționează că un prim aspect ignorat de organele de inspecție fiscală și care trebuie avut în vedere la soluționarea contestației este caracterul special al contractului de leasing care nu trebuie privit ca un contract de vânzare-cumpărare a

unui bun cu plata în rate. Astfel, contractul de leasing este o convenție în baza căreia, la cererea unui subiect de drept, denumit generic utilizator, o companie de leasing, denumită generic finanțator, finanțează achiziția unui bun de la un furnizor indicat de utilizator, bun a cărui folosință va fi cedată către utilizator în schimbul plății de către utilizator a unor sume de bani denumite generic rate de leasing. Prin urmare, societatea precizează că nu se poate susține că finanțatorul își manifestă acordul de voință al achiziției bunului obiect al contractului de leasing în sensul clasic al noțiunii acord de voință, în fapt, finanțatorul achiziționează un bun conform cererii utilizatorului, de la vânzător (furnizor) indicat de utilizator și nu în scopul dobândirii bunului de proprietate, ci în scopul cedării folosinței către utilizator, eventual urmată de cedarea proprietății către utilizator, la expirarea contractului de leasing.

Cel de al doilea aspect pe care societate susține că organele de inspecție fiscală l-au ignorat, aspect ce trebuie avut în vedere la momentul soluționării contestației este faptul că pentru desfășurarea activității de finanțare, SC .X. SA a elaborat Norme metodologice privind activitatea de finanțare, stabilind astfel criteriile de acordare a creditelor în sistem de leasing financiar.

Extrase din aceste norme de finanțare, respectiv capitolul I „Principii generale de finanțare”, capitolul II „Analiza economico-financiară și comercială a activității clienților persoane juridice, persoane fizice și persoane fizice autorizate” și capitolul III „Procedura de semnare a unui contract de leasing – etape” sunt atașate în susținerea contestației în Anexa nr.14.

Ulterior, pentru obținerea unui grad mai ridicat de certitudine în ceea ce privește riscurile la care poate fi supusă societatea, în luna .X. 2008, SC .X. SA a emis în completarea normelor de finanțare și procedura Cunoașterea Clientei (Anexa nr.15).

Conform normelor menționate mai sus, înainte de acceptarea clienților în vederea creditării, societatea susține că a solicitat potențialilor utilizatori documentele necesare pentru efectuarea analizei de risc, constând în documente comerciale (solicitarea de finanțare), documente juridice (certificat de înregistrare, act constitutiv) și documente financiare (bilanț). În funcție de rezultatele acestei analize, societatea a respins/acceptat acordarea finanțării. Astfel, societatea a solicitat actele menționate în Normele de finanțare utilizatorilor, făcând

verificări la Oficiul Registrului Comerțului cu privire la obiectul de activitate, existența sediului, persoane împuternicite și istoricul situațiilor financiare. (Anexa nr.16).

Prin urmare, societatea consideră că dacă organele de inspecție fiscală ar fi avut în vedere natura specială a contractului de leasing, ar fi înțeles că nu există o obligație legală sau contractuală în sarcina SC .X. SA de a verifica furnizorul bunului indicat de către utilizator, în cadrul activității comerciale, finanțatorul încercând să-și securizeze interesele în sensul analizei amănunțite a utilizatorului, cel care în urma semnării contractului de leasing dobânda în patrimoniu obligații față de finanțator.

Societatea precizează că în urma analizei de risc și a agreării condițiilor de finanțare cu utilizatorii a emis contractul de leasing, contract de leasing ce a fost întocmit pe baza facturii proforme primite de la furnizorul indicat expres de utilizator și a contractului comercial de vânzare-cumpărare încheiat între furnizor, SC .X. SA și utilizator, iar majoritatea bunurilor acordate în leasing au constat în utilaje și echipamente de construcții neînmatriculabile.

Totodată, societatea menționează că legislația aferentă operațiunilor de leasing, respectiv OG nr.51/1997 privind operațiunilor de leasing și societățile de leasing, lasă la latitudinea utilizatorului alegerea furnizorului de bunuri (art.9), iar recepția bunului este o obligație ce revine utilizatorului (art.10), fără a fi necesară prezența vreunui reprezentant al finanțatorului, astfel că potrivit art.14 alin.(2), finanțatorul nu poate fi făcut răspunzător dacă bunul care face obiectul contractului de leasing nu este livrat sau este livrat necorespunzător utilizatorului de către furnizor.

Societatea afirmă că urmare solicitării utilizatorilor a încheiat contracte de achiziție cu furnizorii, a încasat avansul de la utilizatori și a achitat integral întreaga contravaloare a bunurilor.

Ulterior, achiziționării echipamentelor/utilajelor și a achitării prețului către furnizor, SC .X. SA a facturat ratele de leasing către utilizatori și a colectat TVA.

Operațiunile de leasing presupun folosirea de către utilizatori a bunurilor pe durata contractului și, pe parcursul perioadei în care

societatea a încasat ratele de leasing de la utilizatori, aceasta nu a putut suspecta faptul că se afla într-o situație de fraudă tip carusel.

După ce utilizatorii au încetat să mai plătească societății contravaloarea ratelor, SC .X. SA a decis rezilierea contractelor de leasing, emițând declarații de reziliere (spre exemplificare în susținerea contestației în Anexa nr.17) și a inițiat procedurile de recuperare a bunurilor ce făceau obiectul contractelor de leasing.

Urmare a acestor demersuri, SC .X. SA a încercat recuperarea bunurilor prin inspecții la sediul utilizatorilor. În cazul în care bunurile au fost identificate, SC .X. SA a efectuat reposedarea bunurilor (pentru exemplificare Anexa nr.18). Pentru bunurile care nu au fost găsite ca urmare a inspecției, SC .X. SA a decis depunerea de plângeri penale în vederea recuperării prejudiciului său (Anexa nr.19).

Societatea consideră că nu deținea mijloacele necesare pentru a constata faptele ilegale efectuate de către furnizori și utilizatori și nici nu putea iniția o relație comercială cu utilizatorii plecând de la prezumția unei potențiale fraude ca urmare a convenției utilizatorului cu furnizorul, potențiala fraudă afectând în principal pe SC .X. SA care ar fi achitat prețul contractului de vânzare-cumpărare încheiat cu furnizorul, fără ca ulterior să își poată recupera întreg costul finanțării de la utilizator.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia SC .X. SA nu deține certificatele de garanție sau documentația tehnică a utilajelor/echipamentelor date în folosință utilizatorilor, societatea precizează că documentele menționate mai sus trebuiau să fie predate de către furnizori direct utilizatorilor, conform art.12 lit.a) din OG nr.51/1997 privind operațiunilor de leasing și societățile de leasing, întrucât utilizatorul are drept de acțiune directă împotriva furnizorului pentru toate problemele care pot surveni în perioada de garanție și deci, utilizatorul trebuia să aibă posesia acestor documente.

În ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia, în baza art.4 pct.4.2 din contractul de achiziție, SC .X. SA ar fi trebuit să transmită acordul scris furnizorului pentru efectuarea livrării utilajelor și echipamentelor către utilizator, societatea susține că ne aflăm în situația unei interpretări a dispozițiilor contractuale care sunt contrare voinței părților, în sensul că dispozițiile

anterior menționate nu instituie o obligație în sarcina societății, ci un drept al societății, fiind contrar oricărei norme juridice ca neexercitarea unui drept de către titularul său să fie interpretată ca o încălcare a dispozițiilor contractuale.

Având în vedere cele menționate mai sus, societatea consideră că organele de inspecție fiscală nu și-au îndeplinit atribuțiile prevăzute la art.7 și art.105 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora acestea aveau obligația să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru stabilirea corectă a stării de fapt.

Față de argumentele expuse mai sus, societatea solicită:

- desființarea Deciziei de impunere nr..X./2009 emisă de Direcția generală .X., prin care s-a stabilit suplimentar de plată TVA și s-a respins la rambursare TVA în sumă de .X. lei;
- desființarea Deciziei de impunere nr..X./2009 emisă de Direcția generală .X., prin care s-a stabilit suplimentar de plată TVA în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei;
- desființarea în tot a Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009 emis de Direcția generală .X..

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale .X., au efectuat la SC .X. SA o inspecție fiscală parțială care a avut drept obiective:

- **reverificarea TVA pentru perioada .X.–.X. 2007, în baza Deciziei de reverificare nr..X./2008,**
- **soluționarea cu control anticipat a decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare nr..X./2008 aferent lunii .X. 2007,**
- **modul de evidențiere, înregistrare, declarare a TVA aferentă perioadei .X.-.X. 2008, și**
în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009, contestate.

a) în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar în sumă de .X. lei :

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că începând cu data de .X./2007, în baza OG nr.28/2006 privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, societatea de leasing a

devenit instituție financiară nebancaară, cu obiect de activitate - leasing financiar.

Potrivit prevederilor OG nr.51/1997, operațiunile de leasing financiar constau în transmiterea de către finanțator, pentru o perioadă determinată, a dreptului de folosință asupra unui bun al cărui proprietar este, celeilalte părți, denumită utilizator, la solicitarea acesteia, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing, iar la sfârșitul perioadei de leasing, finanțatorul se obligă să respecte dreptul de opțiune al utilizatorului de a cumpăra bunul.

Pentru realizarea activității, societatea de leasing, se obligă, conform art.9 din OG nr.51/1997 să respecte dreptul utilizatorului de a alege furnizorul de bunuri, să contracteze bunul cu furnizorul desemnat de utilizator, să încheie contract de leasing cu utilizatorul.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată, SC .X. SA a încheiat contracte de vânzare-cumpărare cu SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X. și SC .X. SRL, pentru achiziționarea de echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile (excavatoare, buldoexcavatoare, încărcător frontal etc.), utilaje și echipamente care au făcut obiectul contractelor de leasing având ca utilizatori diverse societăți ce au înregistrat plăți restante către societatea finanțatoare.

Contractele de achiziție sunt contracte standard, în sensul că diferă doar utilizatorul, obiectul contractului și valoarea acestuia, condițiile contractuale fiind aceleași, cuprinzând clauze care să asigure realizarea lor, așa cum prevede art.2 din Legea nr.469/2002 privind unele măsuri pentru întărirea disciplinei contractuale, astfel *„părțile contractante [...] vor întreprinde toate diligențele pentru stipularea de clauze care să asigure realizarea obiectului contractului”*.

Pentru a stabili realitatea tranzacțiilor comerciale efectuate de către societatea de leasing în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au solicitat note explicative reprezentantului societății și au analizat modul în care au fost întocmite documentele și respectate prevederile Instrucțiunilor de lucru și Normelor Interne a legislației în vigoare, precum și modul de îndeplinire a prevederilor contractuale acolo unde au fost încheiate contracte de vânzare-cumpărare. Totodată, organele de inspecție fiscală au înaintat adrese în vederea

efectuării de controale încrucișate către toți furnizorii și utilizatorii de echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1) SC .X. SA a achiziționat echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile de la **SC .X. SRL**, astfel:

- în baza contractului de vânzare-cumpărare .X./2007, a contractului nr..X./2007 și a facturilor nr..X./2007 și nr..X./2007, un autoîncărcător tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și un autoîncărcător frontal .X., seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei. Aceste utilaje au făcut obiectul contractelor de leasing nr..X. și nr..X. având ca utilizator **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractelor de achiziție nr..X./2007, nr..X./2007, nr..X./2007 și nr..X./2007, un excavator .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, un autoîncărcător tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, un buldozer tip .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și un excavator tip .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei. Aceste utilaje au făcut obiectul contractelor de leasing nr...X. având ca utilizator **SC .X. SRL**;

- în baza contractelor de achiziție nr..X./2007 și nr..X./2007, un autogreder tip .X., serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și un încărcător frontal tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing nr..X./2007 și nr..X./2007 având ca utilizator **SC .X.SRL** din .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007, iar în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007, aceste utilaje și echipamente având ca utilizator **SC .X. SRL** din .X.;

- în lunile octombrie și .X. 2007, SC .X. SA a achiziționat pentru utilizatorul **SC .X. SA** din .X., .X. utilaje, astfel:

• autogreder tip .X. serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;

• autoîncărcător tip .X. serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;

- excavator .X. serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;
- buldoexcavator tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;
- autogreder tip .X. serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;
- autogreder tip .X. serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;
- încărcător frontal tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;
- autoîncărcător tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007;
- autoîncărcător tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 și a contractului de leasing nr..X./2007,
 - în baza contractelor de achiziție nr..X./2007 și nr..X./2007, un autogreder tip .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și un autoîncărcător tip .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007 având ca utilizator **SC .X. SRL** din .X.;
 - în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator hydraulic pe senile .X. MC .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, iar în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un autoîncărcător tip .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X., care au făcut obiectul contractelor de leasing nr..X. și nr..X./2007;
 - în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator tip .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un autoîncărcător tip .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje care au făcut obiectul contractelor de leasing nr..X./2007, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;
 - în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un autogreder .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în

sumă de .X. lei care a făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un autogreder tip .X., serie sasiu nr..X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje ce au făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007 având ca utilizator **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007 încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturilor nr..X./2007 și nr..X./2007, un excavator .X., seria .X. și un autoîncărcător tip .X., seria .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă totală de .X. lei, utilaje care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un buldoexcavator tip .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X. încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturilor nr..X./2007 și nr..X./2007, un excavator .X., seria .X. și un excavator .X., seria .X. în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC.X. SRL** din .X., județul .X.;

- în baza facturilor nr..X./2007 și nr..X./2007, .X excavatoare .X., seriile .X. și .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SA** din .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un autoîncărcător tip .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X. încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și a facturilor nr..X., nr..X. și nr..X. din data de .X./2007, două buldozere tip .X., seria .X. și .X. și un excavator .X., seria .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje ce au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și a facturilor nr..X. și nr..X. din data de .X./2007, două excavatoare .X. și .X., seria .X. și .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei,

care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X./2007 încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X./2007 încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și facturilor nr..X./2008 și nr..X./2008, un încărcător .X. seria .X., un excavator .X. seria .X. și un excavator .X. seria .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje ce au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și facturilor nr..X., nr..X., nr..X. și nr..X. din data de .X./2008, un excavator .X. seria .X., un încărcător frontal .X. seria .X., un excavator .X. seria .X. și un excavator .X. seria .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje ce au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și facturilor nr..X./2008, nr..X./2008, nr..X./2008, nr..X./2008, nr..X./2008, nr..X./2008, nr..X./2008 și nr..X./2008, utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, ce au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. și nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X./2008 și nr..X./2008, utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, ce au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. și nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și facturii nr..X./2008, un excavator .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X. încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și facturii nr..X./2008, un buldoexcavator .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X. încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și facturilor nr..X., nr..X., nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X., nr..X. și nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X.

lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. și nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje și echipamente în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.. Pentru acest contract, în data de .X./2008 au fost încheiate acte adiționale prin care s-au modificat seriile utilajelor;

- în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje și echipamente în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X./2008, un excavator .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje și echipamente în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și nr..X./2008 și a facturilor nr..X., nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X., nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC.X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X., un excavator .X. cu seria de sasiu .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractului de leasing financiar încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X., un buldozer tip .X. cu seria de sasiu .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din jud. .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor de achiziție nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din jud. .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor de achiziție nr..X., nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și nr..X./2008 și a facturilor de achiziție nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din jud. .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor de achiziție nr..X. și nr..X. utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și nr..X./2008 și a facturilor de achiziție nr..X., nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X., un excavator .X. cu seria de sasiu .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X. încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din jud. .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X., nr..X., nr..X., nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din jud. .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X./2008, nr..X./2008 și nr..X./2008, utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X., utilaje în valoare totală de .X.lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturilor nr..X., nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul **SC.X. SRL** din jud. .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare fără număr și a facturii nr..X./2008, un excavator .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X./2008 încheiat cu utilizatorul **SC .X. SA**.

2) SC .X. SA a achiziționat echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile de la **SC .X. SRL**, astfel:

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un excavator pe senile .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, iar în baza contractului de achiziție nr..X./2007 un încărcător frontal .X. serie sasiu .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un încărcător frontal .X., seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, iar în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un încărcător frontal .X. seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje ce au făcut obiectul contractelor de leasing nr..X./2007, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și facturii nr..X. și nr..X. din data de .X./2007, un încărcător frontal .X. seria .X. și un buldozer pe șenile .X. seria .X. în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, utilaje ce au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

3) SC .X. SA a achiziționat echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile de la **SC .X. SRL**, astfel:

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturii nr..X./2007, un caterpillar .X, seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și facturii nr..X./2007, un încărcător frontal .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X., pentru utilizatorul **SC .X SRL** din .X..

4) SC .X. SA a achiziționat de la **SC .X. SRL**, în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturilor nr..X. și nr..X. din data de .X./2007, un încărcător frontal .X., second hand .X., fără serie, în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei și un autogreter .X., fără serie de sasiu, second hand, în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

5) SC .X. SA a achiziționat echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile de la **SC .X. SRL**, astfel:

- în baza contractului de achiziție fără număr și a facturii nr..X./2007, un încărcător frontal .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, iar în baza facturii nr..X./2007 un buldozer .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din județul .X.;

- în baza facturii nr..X./2007, un încărcător frontal .X., seria .X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2007 încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X. (actuala .X. SRL);

6) SC .X. SA a achiziționat echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile de la **SC .X. SRL**, astfel:

- în baza contractului de achiziție nr..X./2007 și a facturilor nr..X./2007, nr..X./2007, nr..X./2007 și nr..X./2007, un cilindru compactor .X., seria .X., un excavator cu anexe .X., seria .X., un cilindru compactor .X., seria .X. și un încărcător frontal .X. seria .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă totală de .X. lei, iar în baza facturii nr..X./2007, un rulou compactor .X. cu vibrații seria nr..X., în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei. Aceste utilaje au făcut obiectul contractelor de leasing financiar nr..X. încheiat cu utilizatorul **SC .X.SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și facturii nr..X., un încărcător frontal .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing financiar nr..X., pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

7) SC .X. SA a achiziționat de la **SC .X. SRL**, în baza contractului de vânzare-cumpărare și facturii nr..X./2007, un încărcător

frontal .X., seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

8) SC .X. SA a achiziționat de la **SC .X. SRL**, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2007 și facturilor nr..X., nr..X., nr..X., nr..X., nr...X, nr..X. și nr..X., un încărcător .X., un încărcător multifuncțional .X., un încărcător frontal pe pneuri .X., un compactor vibrator .X., un compactor .X., un autograder .X., un buldoexcavator .X., în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

9) SC .X. SA a achiziționat de la **SC .X. SRL**, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr...X/2007 și a facturii nr..X./2007, un încărcător .X. second hand .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

10) SC .X. SA a achiziționat de la **SC .X. SRL .X.**, în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr..X.2008 și nr..X./2008 și a facturilor nr..X. și nr..X., utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

11) SC .X. SA a achiziționat echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile de la **SC .X. SRL**, astfel:

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X./2008, un excavator .X. cu seria de sasiu .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X./2008, un excavator .X. cu seria de sasiu .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, pentru utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare fără număr și a facturilor nr..X./2008 și nr..X./2008, utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X.;

- în baza contractului de vânzare-cumpărare nr..X./2008 și a facturii nr..X./2008, un excavator .X. seria .X. în valoare de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care a făcut obiectul contractului de leasing nr..X./2008 încheiat cu utilizatorul **SC .X. SRL** din jud. .X.;

- în baza facturii nr..X./2008, .X. utilaje în valoare totală de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, care au făcut obiectul contractelor de leasing încheiate cu utilizatorul **SC .X. SRL** din .X..

Din verificarea efectuată asupra modului de respectare a condițiilor atât din contractele de vânzare-cumpărare, cât și a celor din contractele de leasing s-a constatat că au fost încălcate atât prevederile din contractul de vânzare-cumpărare, cât și prevederile din contractul de leasing, astfel:

- pentru achiziționarea acestor echipamente, SC .X. SA nu deține procesele verbale de livrare în original;

- societatea finanțatoare nu deține adresele prin care a comunicat furnizorului acordul pentru efectuarea livrării bunurilor către utilizatori și la livrarea acestora nu a participat niciun reprezentant al societății de leasing;

- societatea de leasing nu deține certificate de garanție și documentații tehnice ale utilajelor;

- societatea nu deține nici dovada că s-au făcut demersuri pentru intrarea în posesia documentelor menționate mai sus;

- întrucât societatea de leasing nu deține procesele verbale de livrare în original, procesele verbale de predare-primire în copie și dovada livrării utilajului de către furnizor către utilizator, aceasta avea *“dreptul să considere contractul desființat de drept”*, să notifice rezilierea contractului, iar utilizatorul avea obligația să restituie bunul în termen de 3 zile de la notificare;

- plata facturii de achiziție a utilajelor și echipamentelor au făcut obiectul contractului de leasing financiar încheiat cu SC .X. SRL din .X. a fost efectuată de SC .X. SA înainte primirii procesului verbal de predare-primire, fără ca societatea finanțatoare să cunoască dacă livrarea utilajelor a fost efectuată către utilizator;

- SC .X. SA deține procese verbale de predare-primire în copie, nesemnate de utilizator, în care nu s-au specificat datele de identificare ale utilajelor (seria), astfel că nu se poate recunoaște la ce utilaje se referă aceste procese verbale;

- pentru contractele de leasing nr..X., societatea deține procese verbale de predare-primire, fără a cunoaște data încheierii, semnate de utilizator și ștampilate de acesta și societatea de leasing, nu și de furnizorul bunului;

- la contractul de achiziție a autograderului (având ca utilizator SC .X.SRL din .X.) există un proces verbal de predare-primire în copie, fără dată, semnat și ștampilat numai de utilizator, fără a se specifica data întocmirii, denumirea utilajului și datele de identificare ale acestuia, astfel încât nu se poate cunoaște utilajul care a făcut obiectul procesului verbal;

- societatea finanțatoare deține pentru unele utilaje și echipamente (având drept utilizatori SC .X.SRL din .X., SC.X. SRL din

.X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din județul .X. etc.), .X. procese verbale de predare-primire, astfel: unul încheiat înaintea efectuării achiziției acestor echipamente, semnat și ștampilat de utilizator și furnizor și încă un proces verbal de predare-primire semnat în aceeași zi cu cea a contractului de achiziție semnat și ștampilat de utilizator și furnizor (ștampila s-a aplicat în original), fără a se face dovada transmiterii acestora. Practic nu se cunoaște data când utilajele au fost livrate, existând date diferite pentru cele două procese verbale;

- pentru utilizatorii SC .X.SRL, SC .X. SRL, SC .X. SA, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC.X. SRL etc., potrivit proceselor verbale de predare primire, societatea de leasing a efectuat livrarea utilajelor și a echipamentelor înainte de data încasării avansului, când contractele de leasing financiar nu erau în vigoare și în unele cazuri și înainte de plata facturii furnizorului, când SC .X. SA nu era proprietar, conform art.5 din contractul de achiziție;

- plata ratelor de leasing și uneori a avansului a fost efectuată de diferite societăți care nu erau implicate contractual în relația dintre societatea de leasing și utilizator. Cu toate acestea în contabilitatea societății de leasing s-a operat stingerea creanțelor înregistrate de utilizatori cu sumele încasate de alte societăți, contrar prevederilor art.6 și art.16 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a cap.7 „Funcțiunea conturilor” din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene. Totodată, potrivit prevederilor OUG nr.77/1999 privind unele măsuri pentru prevenirea incapacității de plată, SC .X. SA nu avea dreptul să compenseze o creanță certă a unei societăți cu o sumă încasată de la altă societate cu care societatea de leasing nu avea relații comerciale, iar debitorul nu a făcut dovada existenței unor tranzacții care ar fi dat dreptul, conform prevederilor legale sus menționate la compensare.

Urmare adreselor solicitate către firmele producătoare și dealerii din România au rezultat următoarele:

- .X. – Dealer autorizat de utilaje marca .X. (în prezent denumită .X.) a comunicat prin adresa înregistrată la Garda Financiară – .X. sub nr..X./2008, că utilajul cu seria .X. „*nu corespunde tipologiei de inseriere de către producător, în consecință nu sunt produse de către acesta*”;

- excavatoarele .X. seriile .X. și .X., conform informațiilor primite de Garda financiară, Comisariatul .X., de la dealerul de utilaje tip

.X. SRL, *“aparțin unor utilaje vândute pe teritoriul României”*, iar *“toate seriile care încep cu .X. și care au mai mult de .X. caractere nu sunt reale”*, fapt întâlnit la utilajul excavator .X. seria .X. care a făcut obiectul contractului de achiziție nr..X./2007 încheiat cu SC .X. SRL și acordat în leasing financiar la SC .X. SRL;

- potrivit informațiilor furnizate de producătorul utilajelor .X. și .X., utilajul autoîncărcător frontal .X., seria .X. nu a fost produs niciodată sau nu a fost comercializat în România;

- potrivit adresei nr..X./2008 emisă de Garda financiară, Comisariatul . X., utilajele cu modelul .X. nu corespund tipologiei de înseriere utilizată de către producător, iar excavatoarele .X. seriile .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X. etc. care au făcut obiectul contractelor de leasing încheiate în perioada supusă verificării nu au fost niciodată produse sau comercializate pe teritoriul României;

- prin adresa nr..X./2008, SC .X. SRL precizează că excavatoarele .X. seriile .X., .X., .X. și .X. au fost vândute în Italia în perioada 2006-2007;

- potrivit adresei emisă de .X. România, încărcătorul .X. seria .X. este inexistent *“serie inexistentă, utilaj necunoscut”*.

Urmare controalelor încrucișate solicitate către furnizorii și utilizatorii de echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile, organele de inspecție fiscală au constatat:

- utilizatorii SC .X. SRL din .X., SC .X.SRL din jud. .X., SC.X. SRL din jud..X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din jud..X., SC .X. SRL din jud. .X., SC .X. SRL din .X., nu funcționează la sediul social declarat, iar administratorii societăților nu au răspuns invitației organelor fiscale;

- potrivit adreselor Direcției generale a finanțelor publice .X. nr..X./2009 și nr..X./2008, utilajele care au făcut obiectul contractului de leasing încheiat cu SC .X. SA nu au existat fizic. În nota explicativă, administratorul acestei societăți a susținut că *“fizic nu le-a văzut”*, acestea fiind livrate direct de la furnizorul SC .X. SRL la SC.X. SRL din .X.. În urma controlului încrucișat efectuat la SC.X. SRL, organele de control din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au constatat că sediul social este fictiv, iar administratorul societății nu a răspuns invitației organelor de inspecție fiscală;

- organele de inspecție fiscală au constatat că utilizatorul SC .X. SRL este în procedura de insolvență, iar administratorul judiciar nu a intrat în posesia documentelor contabile. Întrucât reprezentantul

societății nu a răspuns invitațiilor atât a administratorului judiciar, cât și organelor de inspecție fiscală, acestuia i s-a întocmit sesizare penală;

- cu adresa nr..X./2009, Direcția generală a finanțelor publice .X. a comunicat că utilizatorul SC .X. SRL nu desfășoară activitate la sediul declarat și că utilajele care au făcut obiectul contractelor de leasing nu fac parte din cele vândute pe teritoriul României (fapt confirmat de răspunsurile distribuitorilor de utilaje marca .X. și .X.);

- potrivit informațiilor transmise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. prin adresa nr..X./2009, utilajele ce au făcut obiectul contractului de leasing financiar încheiat cu SC .X. SRL nu au fost livrate către utilizator, acestea nefiind înregistrate nici în contabilitate;

- potrivit adresei nr..X./2009 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X., utilizatorul SC .X. SRL nu își desfășoară activitatea la sediul social declarat, iar din datele obținute de la organele fiscale a rezultat că aceasta nu a declarat achizițiile efectuate de la SC .X. SA pentru anul 2007 și pentru anul 2008 nu a depus Declarația .X.;

- potrivit adresei nr..X./2009 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X., la sediul social al utilizatorului SC .X. SRL nu a fost găsit administratorul societății, iar societatea a fost înscrisă în lista contribuabililor inactivi;

- potrivit adresei nr..X./2009 emisă de Garda financiară .X., utilizatorul SC .X. SRL nu funcționează la sediul declarat și nu a mai depus declarații privind obligațiile fiscale începând cu luna septembrie 2007;

- potrivit controlului încrucișat efectuat la utilizatorul SC .X. SRL de organele fiscale ale Direcției generale a finanțelor publice .X., s-a constatat că aceasta nu deține procesul verbal de predare-primire și utilajul nu a fost livrat de către furnizor, SC .X. SRL deschizând acțiune în instanță împotriva SC .X. SRL, pentru neîndeplinirea clauzelor contractuale privind livrarea și împotriva SC .X. SA, pentru recuperarea plăților efectuate;

- în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. la sediul social declarat de SC .X. SRL s-a constatat că la respectiva adresă locuiește o familie care nu are cunoștință despre această societate, iar administratorul societății nu a fost găsit. Potrivit Oficiului Registrului Comerțului, SC .X. SRL este în insolvență;

- organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., au comunicat prin adresa nr..X./2009 că SC .X. SRL, actuala .X. SRL, este în stare de insolvență, iar administratorul

judiciar nu a intrat în posesia documentelor contabile întrucât administratorul societății nu a fost găsit;

- prin adresa nr..X./2009, Garda financiară, Secția .X. a transmis constatările controlului încrucișat efectuat la SC .X. SRL, respectiv că *“utilajele nu au fost recepționate de către societate”*, motiv pentru care, SC .X. SRL a deschis acțiune în instanță împotriva furnizorului și finanțatorului. De asemenea, prin procesul verbal nr..X./2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., au constatat că SC .X. SRL, *“nu a intrat în posesia celor două utilaje”*;

- prin adresa nr..X./2009, organele de control ale Direcției generale a finanțelor publice .X. precizează că utilajele ce au făcut obiectul contractului de leasing financiar încheiat cu utilizatorul SC .X. SA nu există faptic, iar din nota explicativă, administratorul acestei societății susține că *„fizic nu le-a văzut”*, ele fiind livrate direct de la furnizorul SC .X. SRL la SC.X. SRL din .X., județul .X.. Aceleași constatări sunt cuprinse și în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2008;

- prin procesul verbal nr..X./2009, încheiat de organele de control din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., acestea au constatat că utilizatorul SC .X. SRL nu are înregistrat în contabilitate astfel de utilaje, iar bunurile nu au fost livrate, motiv pentru care acesta a formulat plângere către Tribunalul .X. împotriva societății de leasing și a furnizorului;

- prin procesul verbal nr..X./2009, încheiat de organele de control din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., acestea au constatat că utilizatorul SC .X. SRL este în stare de insolvență. Pentru efectuarea controlului, administratorul societății nu a dat curs invitației organelor de inspecție fiscală și nici lichidatorul judiciar nu deține documentele financiar-contabile ale societății;

- potrivit controlului efectuat de organele Gărzii Financiare, Secția .X., utilizatorul SC .X. SRL nu desfășoară activitate la sediu declarat, iar din documentele prezentate de reprezentantul legal, acesta nu are evidențiate în contabilitate mașini și utilaje, ci doar .X. plăți efectuate către SC .X. SA reprezentând avansuri. Societatea nu deține niciun document care să ateste recepționarea utilajelor;

- potrivit adresei nr..X./2008 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X., utilizatorul SC .X. SRL este radiat începând cu data de .X./2007 prin încheierea procedurii falimentului;

- în urma efectuării controlului încrucișat la utilizatorul SC .X. SRL, prin procesul verbal încheiat, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au constatat că societatea nu a primit utilajele;

- urmare controlului încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., s-a constatat că la sediul declarat al societății, administratorul “nu a fost găsit și nici nu a fost desemnată o altă persoană”. În cursul anului 2008, organele de control, în mod repetat, au încercat identificarea societății, fără niciun rezultat, fapt pentru care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria .X.;

- în urma controlului încrucișat efectuat la utilizatorul SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției finanțelor publice .X., au constatat că societatea nu a intrat în posesia utilajelor, nu a înregistrat în contabilitate aceste utilaje, nu deține procese verbale de predare-primire, iar în nota explicativă, administratorul societății precizează că scopul achiziției a fost de a obține un credit;

- prin adresa nr..X./2009, Garda financiară .X. a comunicat că pentru utilizatorul SC .X. SRL a fost întocmită o sesizare penală înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., deoarece societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise de societăți fantomă, iar prin adresa nr..X./09, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au constatat că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat;

- prin adresa nr..X./2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., au constatat că utilizatorul SC .X. SRL, pentru cele două contracte de leasing financiar încheiate cu SC .X. SA, a achitat numai avansul « fără a primi și recepționa utilajele până la data controlului »;

- prin adresa nr..X./2008, Garda financiară, Secția .X. a constatat că utilizatorul SC .X. SRL din .X. nu funcționează la sediul declarat, motiv pentru care au sesizat organele de cercetare penală;

- prin procesul verbal nr..X./2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au constatat că utilajele care fac obiectul contractelor de leasing încheiate cu utilizatorul SC .X. SRL nu au fost identificate faptic la sediul sau punctele de lucru, nu deține documente din care să reiasă închirierea acestora, nici documente din care să reiasă transportul de la furnizor, cheltuieli de întreținere curentă (combustibil, ulei etc.) necesare pentru funcționarea acestora și nu deține personal angajat cu atribuții de deservire a unor astfel de utilaje);

- prin adresa nr..X./2008, Garda financiară, Secția Municipiului .X. a comunicat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția .X. că utilizatorii SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL nu funcționează la sediul declarat, deci la data acordării finanțării, aceste societăți nu aveau sediul în locațiile declarate; SC .X.

SA a prezentat organelor de inspecție fiscală, referitor la sediul utilizatorului SC .X. SRL, un contract de împrumut încheiat cu .X. pentru construirea unui imobil situat în str..X. și nu în str..X. unde este înregistrat sediul acestuia, conform bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului.

- prin adresa nr..X./2009, Garda financiară, Secția .X., a transmis Gărzii financiare, Comisariatul .X., constatările controlului încrucișat efectuat la utilizatorul SC .X. SRL, din care rezultă că utilajele nu au fost recepționate, nu au fost înregistrate în evidența contabilă și nici facturile de avans. În evidența contabilă a fost înregistrată doar plata avansurilor. La sediul societății, utilajele nu au fost identificate fizic și nici procese verbale de livrare sau predare primire, în condițiile în care în urma verificării la SC .X. SA, aceasta a prezentat procese verbale de livrare încheiate în aceeași zi cu contractul de achiziție, respectiv .X./2008 și procese verbale de predare-primire, dar care poartă o semnătură diferită de cea a reprezentantului SC .X. SRL înscrisă pe celelalte documente existente la dosar și o ștampilă tot diferită. De asemenea, controlul efectuat la SC .X. SA a constatat și neconcordanțe în ceea ce privește ștampila utilizatorului SC .X. SRL, astfel: la contractul 3 și 4 pe ștampilă este înscris numele societății și “.X. .X.”, iar pe contractele 1 și 2 există “.X.”. Din analiza activității efectuată de societatea de leasing nu rezultă că SC .X. SRL are punct de lucru în .X.;

- prin adresa nr..X./2009, Direcția generală a finanțelor publice .X., a comunicat că utilajele achiziționate de utilizatorul SC.X. SRL, în baza celor .X. contracte de leasing nu există. În Nota explicativă dată de administratorul acestei societăți, se precizează că utilajele au fost închiriate către SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL .X.. În urma contoarelor încrucișate efectuate la societățile chiriașe, s-a constatat că SC .X. SRL nu desfășoară activitate la sediul declarat, iar în contabilitatea SC .X. SRL nu există înregistrat contractul de închiriere;

- prin adresa nr..X./2009, Direcția generală a finanțelor publice .X., a comunicat că la sediul utilizatorului SC .X. SRL nu s-a găsit reprezentantul societății și a fost întocmită plângere penală;

- prin Nota de constatare seria .X. nr..X./2008, comisarii Gărzii financiare, Secția .X., au constatat că utilajele care au făcut obiectul contractelor de leasing financiar încheiate cu utilizatorul SC .X. SRL, nu există la sediul social declarat și nici în locațiile menționate în declarația dată de directorul executiv .X., SC .X. SRL nedeținând nici documente privind transferul acestor utilaje către alte locații;

- prin Nota de constatare nr..X./2008, încheiată urmare controlului încrucișat efectuat la utilizatorul SC .X. SRL, comisarii Gărzii

financiare, Secția .X. au constatat că utilajele achiziționate în baza contractelor de leasing financiar, nu există nici la sediul societății și nici la punctele de lucru ale acesteia, iar din verificarea extraselor de cont s-a constatat că sumele de bani cu care s-au achitat avansurile și ratele contractelor de leasing provin de la SC .X. SRL, acestea fiind virate în contul bancar al SC .X. SRL în ziua efectuării plății către SC .X. SA sau cu o zi înainte;

- prin procesul verbal nr..X./2008, încheiat de organele de control din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. la utilizatorul SC .X. SRL, s-a constatat că utilajele care fac obiectul contractului de leasing nu au fost recepționate, în condițiile în care la dosarul finanțării, SC .X. SA deține proces verbal de predare-primire, semnat și ștampilat de furnizor și utilizator, fără însă să se facă dovada transmiterii lui. Administratorul SC .X. SRL, în Nota explicativă susține că utilajele respective au fost închiriate SC .X. SRL .X., în condițiile în care societatea nu a înregistrat venituri din chirii, iar potrivit adresei nr..X./2008 emisă de Administrația finanțelor publice .X., SC .X. SRL figurează în lista contribuabililor inactivi;

- prin adresa nr..X./2009, Direcția generală a finanțelor publice .X. a comunicat, urmare controalelor efectuate la utilizatorul SC .X. SRL că acesta nu există la sediul declarat, la adresa respectivă neexistând niciun mijloc fix. De asemenea, societatea nu și-a îndeplinit obligațiile declarative, fiind inclusă în lista contribuabililor inactivi.

Din analiza modului de acordare a finanțării, având în vedere și normele interne de finanțare, organele de inspecție fiscală au constatat:

- potrivit interogării bazei Oficiului Registrului Comerțului de către SC .X. SA, SC .X.SRL are ca obiect principal de activitate – transport rutier de mărfuri, iar ca obiect secundar – comerț și transport și nu activitatea de construcții hale industriale și civile, închirieri echipamente, cum a specificat utilizatorul în cererea de finanțare ;

- de asemenea, SC .X. SRL are ca obiect de activitate – comerț cu amănuntul cu articole de fierărie, sticlă și pentru vopsit, activitate declarată de utilizator și în cererea de finanțare, dar având în vedere că obiectul de activitate nu justifică achiziționarea unor astfel de echipamente, la dosar trebuia să existe o justificare a achiziției (contracte de prestări servicii, plan de afaceri etc.), însă la dosar se regăsește o ofertă tehnică listată de pe site-ul SC .X. SRL fără date de identificare ale utilajelor;

- potrivit cererii de finanțare a utilizatorilor SC .X. SRL și SC .X. SRL, scopul finanțării îl reprezintă închirierea echipamentelor și

utilajelor ce au făcut obiectului contractului de leasing către diverse societăți. De asemenea, în Rapoartele de analiză a activității utilizatorilor, s-a înscris ca obiect de activitate închirierea de echipamente și comerț. Cu toate că există clar motivul finanțării, societatea de leasing a aprobat finanțarea acestor utilaje, în condițiile în care nu și-a dat acordul «prealabil, scris» cu privire la cedarea drepturilor de folosință a utilajelor către terțe persoane și totodată și fără ca utilizatorii să întreprindă măsurile necesare pentru ca acestea să recunoască dreptul de proprietate al finanțatorului;

- din analiza efectuată de responsabilul de contract s-a constatat că utilizatorul SC .X. SA are ca obiect de activitate leasingul financiar și operațional și ca urmare, SC .X. SA, trebuia să-și dea acordul «prealabil, scris» cu privire la cedarea de către utilizator a drepturilor de folosință a utilajelor unei terțe persoane și totodată, utilizatorul trebuia să întreprindă *«măsurile necesare pentru ca aceasta să recunoască dreptul de proprietate al finanțatorului»*. La dosar nu există un astfel de acord și nici dovada că a efectuat demersurile menționate mai sus;

- potrivit Raportului încheiat de responsabilul de contract, utilizatorul SC .X. SRL din .X. are ca obiect principal de activitate comerț cu băuturi alcoolice, iar din septembrie 2007 închirierea de echipamente. La dosar nu se regăsește acceptul SC .X. SA pentru închiriere și nici contractele de închiriere, plan de afaceri etc., contrar normelor interne de finanțare;

- potrivit sumarului activității utilizatorului SC .X. SRL din județul .X., întocmit de responsabilul de contract, principalul obiect de activitate este transportul rutier de mărfuri, precum și comerțul cu materiale de construcții. În cererea de finanțare, utilizatorul a descris contractele aflate în derulare având ca obiect transport combustibil. Astfel, SC .X. SA nu a solicitat niciun contract de prestări servicii în construcții, prin care să se motiveze necesitatea achiziției unor astfel de utilaje, încălcând Normele interne de finanțare;

- în cererea de finanțare, utilizatorul SC .X. SRL din .X. a motivat necesitatea achiziționării prin existența a numeroase firme de construcții care utilizează echipamente de mare tonaj, iar ca obiect de activitate a înscris și închirierea de echipamente. SC .X. SA nu a solicitat utilizatorului contractele de închiriere încheiate cu „numeroasele firme”, care reprezintă motivul finanțării, astfel încât societatea de leasing să aibă posibilitatea să-și dea acceptul pentru închirierea acestora. Un astfel de demers ar fi pus finanțatorul în situația de a cunoaște exact locul unde se regăsesc utilajele în caz de necesitate;

- potrivit istoricului incidentelor de plăți majore înregistrate în baza Centralei Incidentelor de Plăți (existent la dosarul de finanțare), pentru perioada .X./2000-.X./2007, utilizatorul SC .X. SRL din .X. figurează cu bilete la ordin cu scadență refuzate din lipsa totală de disponibil. Cu toate acestea, societatea de leasing a aprobat finanțarea;

- potrivit documentelor analizate dosarul de finanțare, obiectul principal al utilizatorului SC .X. SRL din .X. este comerț cu textile (80%) și servicii de construcții și închiriere de echipamente de construcții. La dosar nu s-a efectuat o analiză a activității legate de aceste utilaje, nu s-au prezentat contracte, comenzi etc.;

- din analiza dosarului de finanțare a utilizatorului SC .X. SRL din .X., rezultă că societatea de leasing a procedat la interogarea bazei Oficiului Registrului Comerțului a asociaților și a constatat că asociații SC .X. SRL, unde asociații utilizatorului dețin părți sociale, are sediul expirat, fără ca aceștia să facă demersuri de punere în legalitate a acestei societăți. De asemenea, la dosar se regăsesc anexate la facturile proforme fotografiile a două utilaje obținute de pe site-ul SC .X. SRL, fără date de identificare;

- potrivit dosarului de analiză a finanțării, utilizatorul SC .X. SRL are ca obiect de activitate intermediari în vânzarea de combustibili și produse chimice, iar potrivit cererii de solicitare a finanțării, acesta a înscris ca obiect de activitate și închirieri de utilaje și lucrări de infrastructură pentru “diverse primării”, specificând totodată că principalii săi clienți sunt din domeniul industriei chimice (.X., .X.), precum și faptul că are contracte în derulare cu “societăți cu capital privat și primării”. La dosar nu se regăsește niciun contract de prestări servicii aflat în derulare, iar potrivit istoricului Incidentelor Majore la Plățile, utilizatorul figurează “*în interdicție bancară de a emite cekuri, altele decât cekuri numerar*” pentru perioada .X./2007-.X./2008;

- utilizatorul SC .X. SRL a formulat o cerere de solicitare a finanțării care nu este tipică celei din Normele de finanțare, respectiv nu cuprinde activitatea desfășurată, motivul achiziționării utilajelor, principalii clienți, furnizori. Potrivit certificatului de înmatriculare aflat la dosar, SC .X. SRL desfășoară activitate de comerț cu produse alimentare, alcool și tutun, iar potrivit sumarului activității întocmit de responsabilul de contract, activitatea principală este vânzare de cereale, iar activitatea secundară “vânzare de bitum”. De asemenea, se precizează că societatea “*este pe cale să obțină un contract de lucrări preliminară asupra unei autostrăzi*”, fără a se prezenta documente care să ateste realitatea afirmațiilor. La dosar există fotografii ale utilajelor, care nu pot să confirme livrarea acestora, în lipsa proceselor verbale de livrare și a proceselor verbale de predare-primire;

- din istoricul firmei prezentat în dosarul de finanțare se precizează, în relația finanțatorului cu SC .X. SRL, că acesta a mai solicitat finanțare în luna aprilie 2007 pentru un autoturism, după care a renunțat. De asemenea, în data de .X./2007, SC .X. SRL a solicitat și i s-a aprobat spre finanțare, .X. autocamioane, din care a plătit doar avansul la două autocamioane, astfel că organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA avea o imagine asupra seriozității clientului și ar fi trebuit să insiste asupra transmiterii certificatului de garanție și a documentației tehnice pentru a se asigura de realitatea livrării;

- din interogarea efectuată de societatea de leasing la Oficiul Registrului Comerțului a rezultat că SC.X. SRL are sediul expirat, iar clientul care este înscris în cererea de finanțare de către utilizator, respectiv SC .X. SRL este în stare de insolvență;

- la dosarul utilizatorului SC .X. SRL din .X. s-a depus un contract de prestări servicii încheiat la data de .X./2007 între SC .X. SRL, în calitate de beneficiar și SC .X. SRL, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie construcțiile de clădiri, prestări de servicii de închirieri de utilaje, organizări de șantier. Din interogarea efectuată de societatea de leasing la .X. (baza de date a Oficiului Registrului Comerțului) a rezultat că SC .X. SRL este asociată cu SC .X. SRL și are sediul expirat. De asemenea, unul din asociații persoane fizice al SC .X. SRL este asociat și la SC .X. SRL, care este în faliment, situații cunoscute de SC .X. SA la data analizării și aprobării finanțării;

- din interogarea Oficiului Registrului Comerțului efectuată de societatea de leasing a rezultat că activitatea principală a SC .X. SRL constă în publicitate, iar potrivit cererii de finanțare, societatea are ca activitate secundară închirierea de utilaje. Ca urmare, societatea de leasing, în calitate de proprietar al utilajului, trebuia să-și dea acceptul pentru închirierea acestuia și să fie înștiințat de demersurile făcute de utilizator pentru recunoașterea acesteia ca proprietar în fața celui care utilizează bunul luat cu chirie. Potrivit interogării Oficiului Registrului Comerțului, anexată la dosar, s-a constatat că asociații SC .X. SRL sunt asociați și în cadrul altor societăți, respectiv SC .X. SRL .X., care este în dizolvare judiciară, SC .X. SRL, aflată în reorganizare judiciară și SC .X. SRL, cu sediul expirat;

- potrivit istoricului incidentelor de plăți majore la plățile prin bilet la ordin (care este folosit ca garanție la prezentul contract de leasing) a rezultat că SC .X. SRL este înregistrată în baza de date a Centralei Incidentelor de Plăți cu bilete la ordin refuzate "din lipsă totală de disponibil", atât în data de .X./2006, cât și în data de .X./2007, fără ca la dosar să existe o explicație din acest punct de vedere;

- potrivit interogării bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului, utilizatorul SC .X. SRL din .X. are ca obiect principal de activitate comerț cu ridicata al pieilor brute și al pieilor prelucrate, iar potrivit cererii de finanțare, aceasta a înscris ca activitate secundară închirieri utilaje construcții, menționând drept clienți și pe SC .X. SRL, societate care figurează în baza de date a SC .X. SA pentru anul 2007, ca furnizor de utilaje de construcții, fără ca societatea de leasing să analizeze această relație. Având în vedere că utilizatorul a declarat că desfășoară activitate de închiriere, societatea finanțatoare trebuia să-și dea acceptul pentru închirierea utilajelor și să fie înștiințată de demersurile făcute de utilizator pentru recunoașterea societății finanțatoare ca proprietar în fața celui care utilizează bunul luat cu chirie;

- în contractele de leasing încheiate cu utilizatorul SC .X. SRL din .X., fidejutorul este SC .X. SRL, care are și calitatea de utilizator a societății de leasing, fără ca SC .X. SA să sesizeze acest lucru și să facă demersurile ce se impuneau pentru a afla relațiile comerciale între cele două societăți (existența unor contracte de prestări servicii, de închiriere) pentru a cunoaște de la început utilizatorul bunului;

- potrivit cererii de finanțare, SC .X. SRL din .X. a înscris ca obiect de activitate servicii de construcții, iar potrivit interogării Oficiului Registrului Comerțului, aceasta are ca obiect principal de activitate intermediari în comerțul cu produse diverse și ca urmare, societatea de leasing trebuia să solicite un plan de afaceri, contracte în acest domeniu. SC .X. SRL a prezentat un contract de închiriere încheiat cu SC .X. SRL în calitate de locatar, al cărui obiect l-a constituit închirierea pentru care a solicitat finanțarea, fără însă să prezinte și acordul prealabil, scris al finanțatorului pentru cedarea dreptului de folosință a acestor utilaje și fără să dețină documente din care să rezulte că utilizatorul a luat măsurile pentru ca SC .X. SRL să recunoască dreptul de proprietate al SC .X. SA. În contractul de închiriere menționat mai sus, la cap.II art.2, se precizează că bunul închiriat nu va fi grevat de sarcini, fără a se înscrie ca proprietar al bunurilor SC .X. SA;

- utilizatorul SC .X. SRL din .X. are ca obiect principal de activitate, potrivit interogării .X., lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale, unul din asociați fiind asociat și în alte societăți, respectiv .X. și .X. care au sediu expirat, iar SC .X. se află în faliment și dizolvare. La dosar nu există nici interogarea bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice pentru a cunoaște dacă utilizatorul SC .X. SRL are obligații la bugetul de stat;

- utilizatorul SC .X. SRL din județul .X. are ca obiect principal de activitate, potrivit interogării bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului, lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale și prezintă bilanț nedepus pe anul 2004. SC .X. SA nu a solicitat explicații în acest sens și nu a interogat baza de date a Ministerului Finanțelor Publice pentru a cunoaște dacă utilizatorul SC .X. SRL are obligații de plată neachitate;

- potrivit informațiilor financiare privind utilizatorul SC .X. SRL din .X., acesta a depus Declarația .X. numai pentru .X./2007, rezultând astfel că societatea nu a efectuat achiziții de la SC .X. SA în anul 2008. S-a făcut propunerea de includere a societății pe lista contribuabililor inactivi.

- la dosarul utilizatorului SC .X. SRL din județul .X., s-a constatat că nu există o prezentare a societății, a principalilor clienți și furnizori. Potrivit interogării .X., principala activitate a utilizatorului, constă în comerț cu amănuntul prin standuri și piețe. În cererea de finanțare utilizatorul precizează că obține venituri în proporție de 100% din comerț. La dosar se află un contract de închiriere auto și utilaj încheiat în data de .X./2008 între SC .X. SRL, în calitate de prestator și SC .X. SRL, în calitate de beneficiar. La dosar nu s-a regăsit acordul scris al utilizatorului privind cedarea unei terțe persoane a dreptului de folosință a buldoexcavatorului și nici dovada că utilizatorul a făcut demersurile necesare pentru ca SC .X. SRL să recunoască dreptul de proprietate al finanțatorului. Potrivit istoricului incidentelor majore la plățile cu bilet la ordin, SC .X. SRL este înregistrată în baza Centralei Incidentelor de Plăți în perioada .X. 2007-.X. 2008, iar la dosar s-a acceptat explicația administratorului SC .X. SRL și afirmația acestuia că “plățile sunt la zi”;

- potrivit interogării bazei de date .X., obiectul principal de activitate al utilizatorului SC .X. SRL constă în construcții și reparații nave. În sumarul activității se face precizarea că utilizatorul a încheiat în luna .X. 2008 un contract cu SC .X. SRL pentru executare de lucrări de construcții civile și industriale din aluminiu și PVC, lucrări de instalații sanitare, pe perioadă nedeterminată. Pe de altă parte, în cererea de finanțare, utilizatorul menționează că obține venituri din vânzări de mărfuri în proporție de 75% și construcții și reparații nave în proporție de 25%, având în derulare un contract de prestări servicii de lăcătușerie și sudură nave;

- utilizatorul SC .X. SRL din .X. are ca obiect de activitate transport rutier de mărfuri, iar la dosarul de finanțare, există un contract de prestări servicii încheiat cu SC .X. SA .X. pentru executarea de lucrări de construcții montaj specifice activității de execuție rețele

electrice, încheiat în data de .X./2008, pentru o perioadă de un an și un contract de cesiune creanță încheiat între SC .X. SA și utilizator, prin care acesta din urmă cesionează creanțele de la SC .X. SA. Cu toate acestea la dosar nu există develope de lucrări sau orice alte documente, din care să rezulte certitudinea derulării acestui contract și eventual al încasării creanțelor care ar rezulta din această relație economică. Societatea de leasing a prezentat mai multe contracte de vânzare-cumpărare încheiate de SC .X. SRL, având ca obiect vânzarea de produse chimice, contracte care prezintă modificări ale datei de valabilitate;

- potrivit interogării bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului, utilizatorul SC .X. SRL are asociați pe SC .X. SRL și o persoană fizică cu cetățenie .X., .X. și figura cu bilanț nedepus pe anii 2003 și 2004, iar în ceea ce privește interogarea bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului a asociaților utilizatorului, pentru a se cunoaște societățile la care mai dețin părți sociale, a rezultat că persoana fizică .X. este asociat unic în SC .X. SRL, este asociat alături de SC .X. SRL în SC .X. SA și în SC .X. SRL. Cu toate aceste societăți, SC .X. SA în perioada 2007-2008 a avut relații, respectiv a finanțat achiziționarea de utilaje pentru SC .X. SA și a acceptat plăți efectuate în contul altor utilizatori de către SC .X. SRL și SC .X. SRL. În cererea de finanțare, utilizatorul SC .X. SRL nu justifică achiziționarea utilajelor ce fac obiectul contractelor de leasing. La dosar se află .X. contracte de închiriere utilaje, fără a se regăsi documente, înscrieri (acceptul societății de leasing pentru închiriere și dovada demersurilor efectuate de utilizator în vederea recunoașterii dreptului de proprietate al lui SC .X. SA;

- cererea de finanțare a utilizatorului SC .X. SRL din .X. nu este cea tip, prevăzută de Normele interne, în aceasta nu s-a prezentat necesitatea achiziționării de excavatoare, în condițiile în care are ca obiect de activitate comerț cu ridicata al cerealelor, semințelor, furajelor și tutunului neprelucrat;

- conform interogării bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului, utilizatorul SC .X. SRL are ca obiect principal de activitate comerț cu diverse mărfuri. Unul dintre asociați este asociat și în alte firme care sunt în faliment sau dizolvare judiciară. În cererea de finanțare nu s-a specificat necesitatea achiziționării utilajelor care fac obiectul leasingului, însă se găsește anexat un contract de antrepriză încheiat cu SC .X. SRL încheiat în data de .X./2008, prin care SC .X. SRL, în calitate de antreprenor se obligă să execute .X. case p+1 în .X. pentru SC .X. SRL, în calitate de client. Data la care încep lucrările este .X./2008. Cu toate acestea, în cererea de finanțare, SC .X. SRL nu

precizează la rubrica « contracte în derulare » acest contract și nici la clienți nu este înscrisă această societate al cărui contract are o valoare semnificativă (.X. Euro). În ceea ce privește actele de proveniență a sediului utilizatorului SC .X. SRL, se găsește anexat la dosar un contract de comodat încheiat la data de .X./2005, cu valabilitate de 1 an, astfel că acesta nu mai era în vigoare la data finanțării;

- potrivit interogării .X., utilizatorul SC.X. SRL are ca obiect principal de activitate exploatare forestieră. Potrivit sumarului activității întocmit în vederea finanțării, din aprilie 2008, aceasta desfășoară și activitate de construcții. La dosar nu se regăsesc documente prin care să se motiveze necesitatea achiziționării unor astfel de utilaje, respectiv plan de afaceri, contracte etc. Tot din interogarea bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului rezultă că asociatul unic al SC.X. SRL, persoana fizică, este asociat la SC .X. SRL. SC .X. SRL mai are asociat SC .X. SRL, care la rândul ei are ca asociat și pe SC .X. SRL. Atât la SC .X. SRL, cât și la SC .X. SRL, asociat – persoana fizică este .X., rudă cu .X., director la SC .X. SRL. De altfel, atât SC .X. SRL, cât și SC .X. SRL (care face parte din grupul SC .X. SRL, figurează în multe cazuri drept plătitor al ratelor de leasing a altor utilizatori, fără ca SC .X. SA să analizeze relațiile comerciale dintre aceste societăți;

- la dosarul utilizatorului SC .X. SRL din .X., există o adresa nr..X./2008, neînregistrată la registratura SC .X. SA, prin care SC .X. SRL solicită o întrevvedere inclusiv cu furnizorul, pentru rezolvarea pe cale amiabilă a faptului că furnizorul nu a livrat bunul, cu specificarea faptului că vor sesiza organele abilitate și de asemenea, vor rezilia contractul și vor solicita restituirea avansului și a primei rate achitate. De asemenea, la dosar există și o altă adresă din data de .X./2008, emisă de SC .X. SRL în care administratorul dezmente faptul că nu s-a primit utilajul și precizează că acesta se află într-un șantier al societății aflat în județul .X. « urmând să vă comunicăm adresa exactă și data la care poate fi vizitat de reprezentanții SC .X. SA. SC .X. SA nu a verificat aceste informații, inclusiv dacă există acest punct de lucru, mai ales că din adresă rezultă că administratorul societății nu are cunoștință de locul unde se află echipamentul. Totodată, din consultarea bazei de date a Centralei Incidentelor de Plăți, a rezultat că SC .X. SRL figurează cu incident de plată pentru un bilet la ordin din data de .X./2007;

- la dosarul utilizatorului SC .X. SRL, există un contract de vânzare-cumpărare încheiat în data de .X./2008 între SC .X. SRL, în calitate de vânzător și SC .X. SRL, în calitate de cumpărător, în valoare de .X. Euro, al cărui obiect îl constituie vânzarea de balast, nisip, pietriș, cu termen până la data de .X./2008. În analiza activității utilizatorului, efectuată de SC .X. SA pentru acordarea finanțării, nu s-a specificat ca

fiind în derulare contractul menționat mai sus. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că simpla prezentare a unui contract, fără documente care să certifice realitatea acestuia (procese verbale de recepția mărfurilor, extrase de cont etc.) nu este în măsură să justifice necesitatea achiziționării utilajelor prin contractul de leasing, criteriu care este înscris în Normele interne de finanțare și pe care SC .X. SA nu le-a respectat;

- potrivit interogării .X., utilizatorul SC .X. SRL are bilanțul anual nedepus la Oficiul Registrului Comerțului pe anul 2005, fără ca SC .X. SA să solicite vreo explicație în acest sens. Potrivit interogării bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice efectuată de SC .X. SA, SC .X. SRL figurează cu datorii la buget. Utilizatorul a depus o adresă prin care se angaja ca în termen de 60 de zile să-și achite aceste obligații, fără a face dovada că și-a îndeplinit angajamentul. SC .X. SRL are ca obiect principal de activitate colectarea și tratarea altor reziduri. Cererea de finanțare nu cuprinde decât datele de identificare ale societății, asociați, administrator și activitate, fără a motiva achiziția de astfel de utilaje, fără a menționa clienții, furnizorii, contractele în derulare, etc. De asemenea, la dosar nu există justificarea achiziționării în leasing a utilajelor respective (contracte, plan de afaceri etc.) Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA nu a avut în vedere prevederile din Normele interne de finanțare, mai ales când brokerul de leasing a fost însuși furnizorul;

- din analiza dosarului de finanțare s-a constatat că utilizatorul SC .X. SRL, are potrivit interogării .X., ca obiect principal de activitate intermediere în comerț cu produse diverse. Asociatul societății care are și calitatea de administrator, este asociat și la SC .X. SRL care se află în dizolvare judiciară, cu sediul expirat și bilanțurile anuale nedepuse pentru anul 2004 și 2005. În motivațiile achiziționării utilajelor, la dosar se regăsesc .X. contracte de prestări servicii, în care utilizatorul este prestatorul, astfel: un contract încheiat la data de .X./2007 cu SC .X. SA din .X., având ca obiect construcție aducțiune apă, renovare școli, confecționat garduri, cu durata de .X. zile, un contract cadru la data de .X./2007 cu SC .X. SRL .X., al cărui obiect îl constituie confecționarea de gard din beton și fier forjat, având durata de .X. luni și un contract încheiat în data de .X./2007 cu SC .X.SRL .X., jud..X., pentru efectuarea de lucrări apeduct (cu materialul prestatorului) și acoperire hale industriale. SC .X. SA nu a solicitat și devize de lucrări pentru a se asigura că aceste contracte sunt în derulare, întrucât potrivit datelor din bilanțul contabil al SC .X. SRL, încheiat la data de .X./2007 și a contului de profit și pierdere, anexate la dosar ca document de analiză a activității solicitantului finanțatorului s-a constatat că utilizatorul

nu are înregistrat niciun echipament tehnologic, nici alte mijloace fixe și nici cheltuieli cu materialele și de personal, înregistrând numai cheltuieli cu mărfurile. Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA nu a avut în vedere prevederile din Normele interne de finanțare, mai ales când brokerul de leasing a fost însuși furnizorul;

- utilizatorul SC .X. SRL are ca obiect principal de activitate – activități de consultanță pentru afaceri și management. Potrivit cererii de finanțare, acesta mai desfășoară și activități de construcții – sisteme de învelitoare și hale, pentru care există la dosar .X. contracte de prestări servicii încheiate cu SC .X. SRL în data de .X./2007 (pentru o perioadă de .X.) și SC .X. SRL pentru ridicare sediu firmă, având ca durată de execuție .X. luni. Cu toate că aceste contracte erau în derulare la data solicitării finanțării și aveau valori considerabile, utilizatorul nu le-a menționat în cererea de finanțare la rubrica « contracte în derulare », iar din documentele anexate la dosar rezultă că SC .X. SA nu a solicitat devize de lucrări, extrase de cont pentru a stabili veridicitatea acestor contracte. De asemenea, potrivit interogărilor efectuate la Oficiul Registrului Comerțului, SC .X. SA a obținut informații cu privire la faptul că unul dintre asociații SC .X. SRL deține societatea SC .X. SRL care se află în lichidare, este asociat și la SC .X. SRL care este tot în lichidare și insolventă; al doilea asociat deține acțiuni la SC .X. SRL, aflată în lichidare și SC .X. SRL, aflată în faliment. Utilizatorul a prezentat un contract de închiriere a spațiului deținut și un act adițional, din analiza cărora rezulta că valabilitatea acestora expira imediat după finanțare;

- din verificarea documentelor care au stat la baza aprobării finanțării, organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit interogării efectuată de societatea de leasing a bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului, SC .X.SRL are sediul expirat, fără ca SC .X. SA să solicite acestuia documente din care să rezulte unde se află sediul, respectiv contract de închiriere/comodat/proprietate;

- finanțatorul nu a solicitat utilizatorilor contractul de închiriere/comodat/proprietate sau alte acte doveditoare ale sediului la adresa declarată, asigurându-se astfel de realitatea existenței sediului la data finanțării.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că în toate cazurile, contractele de vânzare-cumpărare încheiate cu furnizorii de utilaje și echipamente de construcții nu conțin, locul, ziua, luna, anul când acestea au fost încheiate, încălcându-se astfel prevederile art.57 din Codul Comercial.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru toate utilajele, obiecte ale contractelor de vânzare-cumpărare, furnizorii: SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X. și SC .X. SRL, au emis facturi care nu respectă prevederile art.155 alin.(5) lit. l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei înscrisă în aceste facturi, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ menționat mai sus, ținând totodată cont și de Decizia .X./2007 a Inaltei Curți de Casație și Justiție.

b) în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar în sumă de .X. lei:

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA, cu facturile nr..X./2008 și nr..X./2008, a vândut către .X. din .X. un auto avariat, marca .X., în valoare de .X. lei și un auto avariat, semiremorcă, în valoare de .X. lei, pentru care a aplicat scutirea de TVA prevăzută la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că cele două facturi emise de societate, menționate mai sus, nu cuprind data la care au fost livrate bunurile și nici informații referitoare la « scutit cu drept de deducere », informații prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA nu deține nici documentul prin care face dovada că bunul a fost transportat din România în alt stat membru UE (.X.).

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au colectat TVA aferentă acestor facturi, respectiv .X. lei în luna .X. 2008 și .X. lei în luna .X. 2008.

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

1) Referitor la suma de X. lei reprezentând TVA, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă

SC .X. SA poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă unor facturi de achiziție utilaje și echipamente de construcții neînmatriculabile, în condițiile în care nu face dovada existenței faptice a utilajelor și echipamentelor aflate în proprietatea sa și date în folosința utilizatorilor în baza unor contracte de leasing financiar.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că începând cu data de .X./2007, în baza OG nr.28/2006 privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, societatea de leasing a devenit instituție financiară nebanară, cu obiect de activitate - leasing financiar.

Potrivit prevederilor OG nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, operațiunile de leasing financiar constau în transmiterea de către finanțator, pentru o perioadă determinată, a dreptului de folosință asupra unui bun al cărui proprietar este, celeilalte părți, denumită utilizator, la solicitarea acesteia, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing, iar la sfârșitul perioadei de leasing, finanțatorul se obligă să respecte dreptul de opțiune al utilizatorului de a cumpăra bunul.

Pentru realizarea activității, societatea de leasing, se obligă, conform art.9 din OG nr.51/1997 privind operațiunilor de leasing și societățile de leasing, să respecte dreptul utilizatorului de a alege furnizorul de bunuri, să contracteze bunul cu furnizorul desemnat de utilizator, să încheie contract de leasing cu utilizatorul.

Astfel, în perioada .X./2007-.X./2008, SC .X. SA a încheiat contracte de vânzare-cumpărare cu următorii furnizori : SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X. și SC .X. SRL, pentru achiziționarea de echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile (excavatoare, buldoexcavatoare, încărcător frontal etc.), utilaje și echipamente care au făcut obiectul contractelor de leasing având ca utilizatori diverse de societăți ce au înregistrat plăți restante către societatea finanțatoare.

Pentru a stabili situația de fapt fiscală în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au solicitat note explicative reprezentantului societății și au analizat modul în care au fost întocmite documentele și respectate prevederile Instrucțiunilor de lucru și Normelor Interne a legislației în vigoare, precum și modul de îndeplinire

a prevederilor contractuale acolo unde au fost încheiate contracte de vânzare-cumpărare. Totodată, organele de inspecție fiscală au înaintat adrese în vederea efectuării de controale încrucișate către toți furnizorii și utilizatorii de echipamente și utilaje de construcții neînmatriculabile.

Din analiza contractelor de vânzare-cumpărare care au stat la baza tranzacțiilor derulate între SC .X. SA și furnizorii săi, organele de inspecție fiscală au constatat nerespectarea clauzelor contractuale de către societatea de leasing, astfel:

- pentru echipamentele și utilajele de construcții neînmatriculabile care au făcut obiectul contractelor de vânzare-cumpărare supuse controlului, nu există acordul scris al cumpărătorului, respectiv adresa prin care SC .X. SA a comunicat furnizorului acordul privind efectuarea livrării bunului către utilizator și nici dovada că un reprezentant al societății de leasing a participat la încheierea procesului verbal de livrare, contrar art.4 pct.4.2 din contract;

- nu deține procese verbale de livrare, în original, încheiate între furnizor și utilizator, contrar prevederilor art.4 pct.4.3 din contract, în care se specifică că procesul verbal de livrare reprezintă Anexa 1 la contract și confirmă faptul că bunurile livrate sunt conform comenzii de cumpărare, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și specificațiile tehnice și că au fost livrate în stare bună;

- nu deține certificate de garanție ale utilajelor, contrar art.4 pct.4.4 din contract;

- referitor la furnizorul de utilaje și echipamente, SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au constatat că această societate nu desfășoară activitate la sediul declarat și administratorul acesteia (cetățean .X.) nu poate fi identificat;

- referitor la furnizorul de utilaje și echipamente, SC .X. SRL, prin adresa nr..X./2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției .X. au precizat că aceasta îndeplinește condițiile de contribuabil inactiv, întrucât nu desfășoară activitate la sediul social declarat;

- pentru unii utilizatori (SC .X. SRL din jud. .X., SC .X. SRL din jud..X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X. etc.) s-a constatat că brokerul de leasing a fost însuși furnizorul, SC .X. SRL din .X., care la rândul său are și calitatea de utilizator în relația cu SC .X. SA, ce au înregistrat plăți restante către societatea finanțatoare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în toate cazurile, contractele de vânzare-cumpărare încheiate cu furnizorii de utilaje și echipamente de construcții nu conțin, locul, ziua, luna, anul

când acestea au fost încheiate, încălcându-se astfel prevederile art.57 din Codul Comercial.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru toate utilajele, obiecte ale contractelor de vânzare-cumpărare, furnizorii: SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X. și SC .X. SRL, au emis facturi care nu respectă prevederile art.155 alin.(5) lit. I) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, nu au acordat dreptul de deducere a TVA înscrisă în aceste facturi, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ menționat mai sus, ținând totodată cont și de Decizia .X./2007 a Inaltei Curți de Casație și Justiție.

În urma verificării modului de respectare a Normelor interne întocmite de societatea de leasing, care cuprind principiile generale de finanțare, analiza economico-financiară și comercială a activității clienților, care să elimine riscul finanțării, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- nu s-au solicitat documente juridice care să ateste sediul utilizatorului, potrivit cap.II pct.1.1.2. din Norme, respectiv contractul de închiriere/comodat/proprietate, astfel că SC .X. SA a finanțat utilizatori care la data încheierii contractului de leasing financiar nu desfășurau activitate la sediul declarat;

- nu s-au respectat prevederile cuprinse la cap.II pct.B din Norme, unde se precizează că există un nivel mare al riscului, pentru societățile care solicită finanțarea de echipamente în vederea desfășurării unei noi activități, situație în care societatea de leasing trebuia să solicite clientului prezentarea de documente care să evedențieze oportunitatea achiziționării bunului. Nerespectând în unele situații aceste prevederi, SC .X. SA a finanțat achiziționarea de utilaje și echipamente inexistente;

- societatea de leasing nu a analizat dacă echipamentul solicitat de utilizator este în concordanță cu obiectul de activitate al companiei, iar în cazul în care acesta a achiziționat în scopul unei noi activități, la cererea de solicitare trebuia anexat un plan de afaceri, contracte, etc.

- nu s-au respectat prevederile cuprinse la cap.II pct.B din Norme, unde se precizează obligația societății de leasing de a interoga baza Centralei Incidentelor de Plăți pentru a cunoaște comportamentul

utilizatorului privind plata obligațiilor către terți. Prin nerespectarea acestei prevederi, în condițiile în care biletul la ordin este folosit ca și garanție la contractul de leasing, în unele cazuri, au fost acordate finanțări societăților care erau înscrise în baza de date a Centralei Incidentelor de Plăți cu bilete la ordin neavalizate la scadență, iar în alte cazuri SC .X. SA avea cunoștință că de la data depunerii cererii de finanțare, acești utilizatori erau înregistrați în baza de date a Centralei Incidentelor de Plăți cu bilete la ordin refuzate *“din lipsă totală de disponibil”* (de ex. SC .X. SRL, SC .X. SRL) sau cu *“interdicție bancară de a emite cecuri, altele decât cecuri numerar”* pe o perioadă de un an (SC .X. SRL) fără ca la dosar să existe o explicație din acest punct de vedere;

- în contractele de leasing încheiate cu SC .X. SRL din .X., fidejutorul este SC .X. SRL, care are și calitatea de utilizator a societății de leasing, fără ca SC .X. SA să sesizeze acest lucru și să facă demersurile ce se impuneau pentru a afla relațiile comerciale între cele două societăți (existența unor contracte de prestări servicii, de închiriere) pentru a cunoaște de la început practic utilizatorul bunului;

- nu s-a verificat baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, pentru a cunoaște că a finanțat un contract de leasing financiar încheiat cu o societate radiată (SC .X. SRL);

În urma verificării respectării clauzelor contractului de leasing financiar, precum și a Normelor interne de finanțare, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- pentru utilajele care au făcut obiectul contractelor de leasing, procesele verbale de livrare sau de predare-primire au fost încheiate între furnizor și utilizator înainte de încasarea avansului de către societatea de leasing, contrar prevederilor art.2 pct.2.1 din contract;

- societatea de leasing nu deține și nici nu a solicitat utilizatorului procesele verbale de predare-primire a utilajelor, contrar prevederilor art.3 pct.3.1 din contract. În aceste condiții societatea de leasing era obligată să aplice prevederile art.7 pct.(14) coroborat cu art.8 din contract și anume să considere contractul de leasing desființat de drept, fără orice altă formalitate prealabilă, caz în care utilizatorul avea obligația restituirii bunului și plății ratelor scadente până la acea dată și a indemnizației de reziliere. În unele cazuri, SC .X. SA, avea cunoștință, de la data depunerii cererii de finanțare, că utilajele pentru care au fost încheiate contracte de leasing erau destinate activității de închiriere. Cu toate acestea, societatea de leasing nu a luat măsuri pentru respectarea prevederilor art.5 pct.5.1 din contractul de leasing, în

sensul că societatea de leasing trebuia să-și dea acordul prealabil, scris, cu privire la cedarea de către utilizator a drepturilor de folosință a utilajelor unei terțe persoane și totodată, utilizatorul trebuia să întreprindă măsurile necesare pentru ca aceasta să recunoască dreptul de proprietate al finanțatorului.

În urma analizei modului de încasare a creanțelor de la utilizatorii de utilaje și echipamente, organele de inspecție fiscală au constatat că plata ratelor de leasing și uneori a avansului a fost efectuată de diferite societăți care nu erau implicate contractual în relația dintre societatea de leasing și utilizator. Cu toate acestea în contabilitatea societății de leasing s-a operat stingerea creanțelor înregistrate de utilizatori cu sumele încasate de alte societăți, contrar prevederilor art.6 și art.16 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a cap.7 „Funcțiunea conturilor” din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene. Totodată, potrivit prevederilor OUG nr.77/1999 privind unele măsuri pentru prevenirea incapacității de plată, nu avea dreptul să compenseze o creanță certă a unei societăți cu o sumă încasată de la altă societate cu care societatea de leasing nu avea relații comerciale, iar debitorul nu a făcut dovada existenței unor tranzacții care ar fi dat dreptul, conform prevederilor legale sus menționate la compensare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că, deși SC .X. SA este proprietar al acestor echipamente pe toată durata derulării contractelor de leasing, contractele de leasing fiind strâns legate de predarea bunurilor, pentru care aceasta a prevăzut în contractele de achiziție și de leasing clauze prin care să dovedească livrarea acestor bunuri (având în vedere că acordă numai dreptul de utilizare a bunului și contractul de leasing nu este un contract de creditare), prin nerespectarea acestor clauze, a Normelor interne de finanțare, a modului de stingere a creanțelor utilizatorilor cu sume încasate de la alte societăți care nu erau implicate contractual în relația dintre societatea de leasing și utilizator și a art.155 alin.(5) lit.I) din Codul fiscal, rezultă că societatea de leasing nu a luat toate măsurile rezonabile care au stat în puterea sa pentru a se asigura că utilajele la data achiziției au existat, iar utilizatorii nu sunt societăți care au participat la operațiuni tip carusel.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA a finanțat achiziționarea de utilaje inexistente, a căror

contravaloare a fost achitată integral furnizorilor SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X. și SC .X. SRL, și a dedus nelegal TVA aferentă în sumă totală de .X. lei, încălcând prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de .X./2007, perioadă incidentă operațiunilor, prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”

În explicitarea acestor prevederi legale, la pct.45 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, se precizează:

“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;(...)”

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

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

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

iar potrivit art.155 alin.(5) lit.l) din Codul fiscal, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[..]

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

În explicitarea acestor prevederi legale, la pct.46 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, se precizează:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de TVA are **dreptul sa deducă TVA** datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost **livrate** sau urmează să îi fie livrate în beneficiul său dacă **bunurile achiziționate** sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al TVA care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

Se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, persoana impozabilă trebuie să dețină în original, o factură care să cuprindă toate informațiile obligatorii și să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA, sau în baza duplicatului facturii în condițiile în care exemplarul original al facturii a fost pierdut, sustras sau distrus.

De asemenea, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia. Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Sintetizând prevederile legale menționate mai sus, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, societatea trebuie să facă dovada calității de documente justificative a documentelor înregistrate, potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și normelor legale invocate mai sus, întrucât persoanele impozabile au

obligatia evidențierii corecte și complete a tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității economice și a consemnării tuturor documentelor care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, conform art.156 din Codul fiscal.

Simpla raportare a dreptului de deducere numai la substanța tranzacției ar goli de conținut dispozițiile legale prevăzute în Codul fiscal cu privire la elementele obligatorii ce trebuie să le conțină o factură și exercitarea dreptului de deducere numai în baza unei facturi ce conține toate informațiile expres stipulate în lege.

În concluzie, pentru a justifica existența dreptului de deducere a TVA este necesar ca documentele aferente unei operațiuni să fie prezentate organelor de inspecție fiscală pentru ca acestea să poată stabili starea de fapt, ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale.

Astfel, pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA societatea trebuie să facă dovada, în primul rând, că a avut loc o achiziție **de bunuri** în sensul art.125¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pe perioada supusă verificării, titlul VI “Taxa pe valoarea adăugată”, potrivit căruia achiziția *“reprezintă bunurile și serviciile **obținute** sau care urmează a fi obținute de o persoană impozabilă, prin următoarele operațiuni: **livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, efectuate sau care urmează a fi efectuate de altă persoană către această persoană impozabilă(...)**”, respectiv că a **obținut** sau urmează **să obțină** bunurile ca urmare a livrării de bunuri.*

Mai precis, societatea trebuie să facă dovada că bunul care a făcut obiectul achiziției este **un bun determinabil în gestiunea societății**, atât la momentul exercitării dreptului de deducere cât și la momentul utilizării acestuia în scopul operațiunilor taxabile ale societății.

Se reține faptul că SC .X. SA este o societate care are ca obiect principal de activitate leasingul financiar, activitate reglementată de OG nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, care la art.(1) precizează:

“Prezenta ordonanță se aplică operațiunilor de leasing prin care o parte, denumită locator/finanțator, transmite pentru o perioadă determinată dreptul de folosință asupra unui bun, al cărui proprietar este, celeilalte părți, denumită locatar/utilizator, la solicitarea acesteia, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing, iar la sfârșitul

perioadei de leasing locatorul/finanțatorul se obligă să respecte dreptul de opțiune al locatarului/utilizatorului de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing fără a schimba natura leasingului ori de a înceta raporturile contractuale.”

Potrivit acestor prevederi legale, în calitate de proprietar, SC .X. SA transmite pentru o perioadă determinată la solicitarea locatarului/utilizatorului, în baza contractelor de leasing, dreptul de folosință asupra unui bun, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing.

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei se reține că în perioada .X./2007- .X./2008, SC .X. SA a finanțat achiziția de utilaje și echipamente de construcții neînmatriculabile, solicitate de aproximativ .X. de societăți comerciale, **înregistrând în evidența contabilă** facturi de achiziție utilaje și echipamente de construcții **neînmatriculabile reprezentând excavatoare, buldoexcavatoare, încărcător frontal, etc** emise de **furnizorii**: SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X. și SC .X. SRL, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei.

SC .X. SA a încheiat cu furnizorii menționați mai sus, contracte de achiziție de echipamente de construcții neînmatriculabile, care prevedeau:

- la art.3 „Modalități de plată”, pct.3.4 - *„nicio plată nu va fi solicitată până în momentul în care contul bancar al cumpărătorului nu a fost integral creditat cu suma avansului și a comisionului de administrare datorat de către utilizator, conform contractului de leasing [...]”;*

- la art. 4 „Livrarea și recepția”:

- pct.4.2 - echipamentele vor fi livrate *„numai cu acordul scris al cumpărătorului sau în prezența unui reprezentant al acestuia”,*

- pct.4.3 - la data livrării, între utilizator și furnizor se va încheia *„un proces-verbal de livrare, care reprezintă Anexa 1 la Contract. Procesul verbal confirmă că bunurile livrate sunt conform comenzii de cumpărare, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și specificațiile tehnice și că au fost livrate în stare bună. Un original semnat și datat al procesului-verbal de livrare va fi transmis cumpărătorului de către furnizor.”,*

- pct.4.4. - *„la recepția bunului se va completa în mod obligatoriu un certificat de garanție dat de furnizor [...], iar o fotocopie se*

va înmâna reprezentantului cumpărătorului sau se va expedia prin poștă pe adresa cumpărătorului”.

Având în vedere situația de fapt ce rezultă din dosarul cauzei, se reține că din punct de vedere al TVA au avut loc două operațiuni taxabile, o achiziție de bunuri urmată de o prestare de servicii în înțelesul art.129 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: „*Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt (...) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing.*”

Astfel, **în calitate de proprietar al unor bunuri care urmează să fie destinate operațiunilor sale taxabile**, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturile de achiziție, **SC .X. SA**, trebuie să facă dovada cu documente că bunurile au fost achiziționate **efectiv** de societate.

Potrivit OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pct.88:

“Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție”.

Prin urmare, utilajele și echipamentele de construcții neînmatriculabile reprezintă imobilizări corporale care se înregistrează în evidența contabilă prin contul 213 *“Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”.*

Potrivit funcționării contabile a acestui cont:

“Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor de reproducție și muncă și a plantațiilor.

Contul 213 “Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații” este un cont de activ.

În debitul contului 213 “Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații” se înregistrează:

- valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (404, 446, 231, 131, 132, 456);

(...)

În creditul contului 213 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații" se înregistrează:

- valoarea instalațiilor tehnice și mijloacelor de transport cedate în regim de leasing financiar (267);"

Astfel, potrivit OMFP nr.1752/2005, cu ajutorul contului 213 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații" se ține evidența existenței și mișcării instalațiilor tehnice, înregistrându-se în debitul contului valoarea instalațiilor tehnice **achiziționate**, iar în creditul contului valoarea instalațiilor tehnice cedate în regim de leasing financiar.

Prin urmare, SC .X. SA trebuia să înregistreze achiziția de imobilizări corporale prin articolul contabil:

2131 Echipamente tehnologice =404 "Furnizori de imobilizări"
(mașini, utilaje și instalații de lucru)

iar justificarea operațiunii trebuia să fie efectuată prin documentele prevăzute prin OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, Anexa 2 - Nomenclatorul, modelele și normele de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor financiar-contabile, comune pe economie, care nu au regim special de înscriere și numerotare.

Astfel, dacă ar fi respectat aceste dispoziții normative societatea trebuia să dețină, în original, procesul verbal de recepție a utilajelor și echipamentelor de construcții neînmatriculabile și să îl prezinte organelor fiscale.

Potrivit Nomenclatorului mai sus menționat, Procesul verbal de recepție (Cod 14-2-5):

"1. Servește ca:

- *document de înregistrare în evidența operativă și în contabilitate;*

(...)

- **document de aprobare a recepției (cod 14-2-5);**

(...)

3. *Circulă:*

- *la persoanele care fac parte din comisie (exemplarele 1, 2 și 3);*

- *la compartimentul care efectuează operațiunea de control financiar preventiv (exemplarul 2);*

- la compartimentul financiar-contabil pentru verificarea și înregistrarea procesului-verbal de recepție (exemplarele 2 și 3).

4. Se arhivează:

La furnizor (antreprenor):

- la compartimentul financiar-contabil (exemplarele 2 și 3).

La beneficiar:

- la compartimentul financiar-contabil (exemplarul 1).”

Față de prevederile legale menționate mai sus, se reține că SC .X. SA, în calitate de beneficiar -proprietar, avea obligația să efectueze **recepția** utilajelor și echipamentelor de construcții neînmatriculabile înscrise în facturile de achiziție emise de furnizorii: SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., SC .X. SRL din .X., .X. SRL din .X. și SC .X., care potrivit dicționarului explicativ constă în luarea în primire a bunurilor pe baza **verificărilor cantitative și calitative**, aprobată prin procesele verbale de recepție.

Societatea de leasing a prezentat organelor de inspecție fiscală:

- fie copia transmisă de către utilizatori a proceselor verbale de livrare încheiate între furnizorul înscris în facturile de achiziție și utilizatorul final al bunului care a făcut obiectul leasingului și înscris în contractul de leasing, fără să facă dovada primirii sau transiterii, la livrare neparticipând niciun reprezentant al societății finanțatoare (cum în cazul utilizatorilor: SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X.SRL, SC .X. SRL etc.). Or, aceste procese verbale sunt producătoare de efecte juridice doar pentru furnizor și utilizator în ceea ce privește livrarea și achiziția bunurilor;

- fie nu a prezentat niciun proces verbal de predare-primire și nici nu a făcut dovada demersurilor întreprinse pentru a intra în posesia acestora (cum în cazul utilizatorilor: SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL , SC .X.SRL, SC .X. SRL etc.).

Pentru a confirma recepția bunurilor societatea de leasing trebuia să facă dovada că deține în original, aceste procese verbale, care să justifice achiziționarea efectivă a bunurilor, condiție neîndeplinită de către SC .X. SA.

Prin urmare, întrucât societatea de leasing nu deține procese verbale de recepție a bunurilor achiziționate, lipsa acestora nu

poate fi o culpă ce trebuie mutată exclusiv în sarcina societăților furnizoare sau utilizatorilor finali, fiind în sarcina societății proprietare de a întocmi aceste documente prin care să ateste recepția echipamentelor.

Argumentul societății de leasing că livrarea se efectuează între furnizor și utilizator, fără ca societatea finanțatoare să participe, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care SC .X. SA solicită dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor, fapt pentru care prevalent în speță sunt dispozițiile legii fiscale și nu cele ale OG nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, pentru care societatea trebuia să facă dovada că a intrat în posesia efectivă a bunurilor la momentul deducerii TVA înscrisă în facturile de achiziție.

Mai mult, se reține că societatea de leasing nu face dovada nici că a făcut toate demersurile necesare să intre în posesia tuturor proceselor verbale încheiate între furnizor și utilizator, aceasta precizând prin contestație că atât timp cât utilizatorul a confirmat recepția bunului prin faptul că a transmis copia procesului verbal și a plătit ratele de leasing, SC .X. SA nu avea motive să suspecteze o fraudă.

Astfel, se reține că chiar dacă societatea, nu poate fi făcută răspunzătoare de faptele furnizorului, aceasta trebuia să facă dovada că în calitate de proprietar a **achiziționat efectiv bunurile**. Or, neaplicarea legislației fiscale prioritar OG nr.51/1997 și neîntreprinderea de către societate a demersurilor necesare pentru realizarea unei achiziții **efective** a utilajelor și echipamentelor de construcții, a condus la situația ulterioară ca bunurile facturate să nu mai fie identificate, rezilierea de către societate a contractelor ca urmare a neplății de către societățile utilizatoare a ratelor de leasing și demararea de către SC .X. SA a demersurilor necesare pentru recuperarea atât a ratelor de leasing facturate cât și a ratelor de leasing nefacturate.

Prin urmare, dincolo de modul de înregistrare în evidența contabilă a utilajelor înscrise în facturile de achiziție, de constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la contracte, la procesele verbale de predare-primire, la faptul că utilizatorii nu justifică achiziționarea de utilaje și echipamente de construcții neînmatriculabile potrivit obiectului de activitate al acestora, precum și față de argumentele contestatoarei cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, **se reține că SC .X. SA în calitate de proprietar al bunurilor mai sus menționate, nu face dovada existenței faptice a bunurilor achiziționate.**

Însăși societatea se îndoiește de existența bunurilor care au făcut obiectul facturilor de achiziție și utilității a contractelor de leasing, precizând prin contestație că “suntem în prezența unei fraude concertate, de tip carusel, în care veriga de mijloc (Marfin) a fost parte inocentă și a fost prejudiciată cu intenție”.

În ceea ce privește invocarea de către societate a practicii europene susținută prin deciziile Curții Europene de Justiție în cazuri de fraudă, respectiv C-439-04 –Axell Kittel; C354-Optigen and others; C-409/04 – .X. PLC and others, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- în cazurile reunite *Axel Kittel v Belgian State și C-440/04 Recolta Recycling SPRL* așa cum menționează societatea prin contestație: “dreptul de deducere al unei persoane impozabile care efectuează operațiuni taxabile nu poate fi afectat de faptul că, în lanțul de operațiuni din care tranzacțiile efectuate fac parte, o altă tranzacție anterioară sau ulterioară este viciată de fraudă în domeniul TVA, fără ca persoana impozabilă să știe”, însă SC .X. SA nu a fost sancționată cu neacordarea dreptului de deducere a TVA ca urmare a faptului că “în lanțul de operațiuni din care tranzacțiile efectuate fac parte, o altă tranzacție anterioară sau ulterioară este viciată de fraudă în domeniul TVA, fără ca persoana impozabilă să știe”, ci pentru faptul că **societatea și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi care nu respectă prevederile art.155 alin.(5) lit. I) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că facturile de achiziție nu au menționată data livrării bunurilor, iar societatea însăși nu a putut dovedi că bunurile achiziționate au intrat efectiv în evidența societății, respectiv că s-a comportat ca un proprietar în înțelesul legii fiscale. Totodată, în calitate de proprietar SC .X. SA avea posibilitatea să verifice bunurile care făceau obiectul achiziției astfel încât să poată beneficia de dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi.**

- în cazul .X., așa cum menționează societatea prin contestație, Curtea Europeană de Justiție a considerat în acest caz că *.X. și ceilalți nu sunt responsabili la plata TVA pentru bunurile livrate deoarece aceștia au acționat cu bună-credință și că nu au participat la o fraudă fiscală, având în vedere că aceștia au luat toate măsurile rezonabile aflate în puterea lor pentru a se asigura că livrările pe care le efectuau nu îi implică în vreo fraudă fiscală*, însă, în cazul în speță, spre

deosebire de cazul .X. unde era cert că bunurile au existat faptic, SC .X. SA a fost sancționată cu pierderea dreptului de deducere a TVA tocmai pentru faptul că nu a făcut dovada existenței faptice a bunurilor și că nu a luat toate măsurile ce se impuneau din punct de vedere fiscal pentru a se asigura că utilajele și echipamentele de construcții neînmatriculabile au existat la data achiziției, societatea neprezentând nici în timpul inspecției fiscale și nici organului de soluționare a contestației documentele justificative reținute în cuprinsul prezentei decizii, nefăcând dovada achiziției faptice a bunurilor, nu au fost respectate nici prevederile art.145 din Codul fiscal.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia organele de inspecție fiscală au invocat trunchiat textul de lege în cadrul raportului de inspecție fiscală, în sensul că au omis menționarea situației în care factura nu trebuie să conțină data livrării/prestării, respectiv când aceasta a fost ulterioară datei emiterii facturii, situație în care de altfel se află și societatea, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009, din analiza fiecărui contract de achiziție în parte, se reține că în multe cazuri nu există procese verbale de livrare, sau dacă acestea există, nu se poate cunoaște cu certitudine data livrării. De asemenea, din documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că societatea de leasing nu a făcut dovada că la recepție a participat vreun reprezentant de al său și totodată la dosarul de finanțare nu există comunicarea furnizorului că bunul este gata de livrare și nici acordul scris al finanțatorului că se poate face livrarea.

În ceea ce privește invederarea de către societate a art.3 din Contractele de vânzare cumpărare care prevede succesiunea în timp a facturii, a plății și a livrării bunurilor achiziționate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009, din care rezultă că însăși societatea nu a făcut dovada că a respectat prevederile contractuale.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia ulterior, achiziționării echipamentelor/utilajelor și a achitării prețului către furnizor, SC .X. SA a facturat ratele de leasing către utilizatori și a colectat TVA, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acordarea dreptului de deducere a TVA nu este condiționată doar de obligația de a colecta TVA. Mai mult, fiecare persoană impozabilă are personalitate juridică distinctă și poartă

răspunderea juridică și fiscală pentru realitatea și corectitudinea datelor înregistrate, iar în situația în care se solicită TVA, persoana impozabilă este obligată să justifice îndeplinirea condițiilor legale pentru acordarea dreptului de deducere a TVA conform prevederilor Codului fiscal.

În ceea ce privește susținerea societății potrivit căreia nu avea posibilitatea obținerii de informații privind utilizatorii, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât dacă se solicita toate documentele prevăzute în Normele interne de finanțare, în contractele de achiziție și în cele de leasing financiar, societatea de leasing avea suficiente informații cu privire la sediul acestora (mai ales că în unele cazuri, chiar din interogarea efectuată de ea, utilizatorii apăreau cu sediul expirat, și nu din anul 2009 așa cum susține societatea prin contestația formulată, caz în care SC .X. SA nu a solicitat un nou document care să ateste adresa sediului, respectiv act adițional pentru prelungirea contractului de închiriere sau alt document de proprietate), sau existau informații cu privire la nedepunerea bilanțurilor contabile pe anii anteriori, caz în care există riscul ca acești furnizori să fie declarați inactivi în orice moment, sau din interogare a rezultat că asociatul utilizatorului este asociat și la alte firme “cu probleme”, societăți în lichidare, cu bilanțuri nedepuse etc.

De asemenea, din interogările efectuate de SC .X. SA în baza de date a Centralei Incidentelor de Plăți au existat situații când utilizatorii erau înscriși cu incidente de plăți, bilete la ordin nevalidate, ceea ce trebuia să creeze suspiciuni societății de leasing, mai ales că și la contractele de leasing financiar garanția este tot biletul la ordin.

Încă de la data întocmirii dosarului, respectiv a sumarului activității, responsabilul de contract a constatat că unele societăți se aflau în insolvență sau în incapacitate de plată, utilizatorii au completat cererea de finanțare cu neconcordanțe între obiectul de activitate declarat și cel înscris în baza de date a Oficiului Registrului Comerțului, sau au menționat în cererea de finanțare contracte de prestări servicii fără să anexeze și alte documente prin care să probeze veridicitatea contractelor anexate, și cu toate acestea a înaintat dosarul spre aprobarea finanțării și nu a întreprins nicio măsură prin care utilizatorii respectivi să ateste realitatea afirmațiilor efectuate.

Aspectele enumerate mai sus au fost descrise detaliat în Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2009.

Referitor la afirmația SC .X. SA potrivit căreia pe perioada desfășurării contractelor de leasing au existat incidente de ordin procedural, însă acestea nu trebuie generalizate sau considerate a fi

dovada caracterului nereal al operațiunilor, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât însăși societatea, prin Normele interne de finanțare și a prevederilor înscrise în contractele de vânzare-cumpărare și cele de leasing a prevăzut măsuri care să-i permită eliminarea riscurilor în derularea contractelor de leasing.

În ceea ce privește afirmația societății potrivit căreia dacă organele de inspecție fiscală ar fi avut în vedere natura specială a contractului de leasing, ar fi înțeles că nu există o obligație legală sau contractuală în sarcina SC .X. SA de a verifica furnizorul bunului indicat de către utilizator, în cadrul activității comerciale, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât sarcina verificării furnizorului de bunuri/servicii nu este un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal în situația în care acesta solicită dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi de achiziție.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia se află în situația unei interpretări a dispozițiilor contractuale care sunt contrare voinței părților, în sensul că dispozițiile menționate în contractele de achiziție privitoare la acordul scris al cumpărătorului în legătură cu livrarea bunului sau la prezența obligatorie a reprezentantului societății de leasing în momentul livrării bunului, nu instituie o obligație în sarcina societății finanțatoare, ci un drept al acesteia, fiind contrar oricărei norme juridice ca neexercitarea unui drept de către titularul său să fie interpretată ca o încălcare a dispozițiilor contractuale, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât pentru determinarea stării de fapt fiscale, potrivit art.7, alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”*

Totodată, referitor la administrarea și aprecierea probelor, potrivit dispozițiilor stipulate la art.49 din același act normativ, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane; solicitarea de expertize; folosirea înscrisurilor și efectuarea de cercetări la fața locului.

Mai mult, în conformitate cu dispozițiile art.106 alin.(1) și art.65 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal. Astfel, se reține că contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Învedereăm faptul că jurisprudența Curții Europene de Justiție, pe care țara noastră, prin Tratatul de Aderare, s-a obligat să o respecte, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și obligația persoanei impozabile de a demonstra acest drept, și anume la paragraful 23 din cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful 24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-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 activități taxabile, iar la paragraful 24 din cauza C-110/94 INZO, se precizează că, în cazurile de fraudă sau de abuz, în care, de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura a anumită activitate economică, de fapt, urmărește să achiziționeze/dobândească bunuri proprii pentru care să poată obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului că acele deduceri au fost efectuate pe bază de declarații false.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că simpla achiziție a unui bun și/sau serviciu pe numele persoanei impozabile nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului și/sau serviciului achiziționat, respectiv pentru desfășurarea unei activități economice care să dea naștere la operațiuni taxabile.

Mai mult, se reține că în situația de față societatea nu a făcut dovada existenței faptice a utilajelor și echipamentelor aflate în proprietatea sa și date în folosința utilizatorilor.

Referitor la susținerea societății că plata ratelor de leasing putea fi efectuată de orice persoană, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009 au existat situații când avansul a fost achitat de furnizorul utilajului și nu de utilizator, sau ratele de

leasing au fost achitate de alte societăți care nu erau implicate contractual în relația dintre societatea de leasing și utilizator, iar SC .X. SA a operat în contabilitate stingerea creanțelor înregistrate de utilizatori cu sumele încasate de la alte societăți, contrar prevederilor art.6 și art.16 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a cap.7 „Funcțiunea conturilor” din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene. Totodată, potrivit prevederilor OUG nr.77/1999 privind unele măsuri pentru prevenirea incapacității de plată, SC .X. SA nu avea dreptul să compenseze o creanță certă a unei societăți cu o sumă încasată de la altă societate cu care societatea de leasing nu avea relații comerciale, iar debitorul nu a făcut dovada existenței unor tranzacții care ar fi dat dreptul, conform prevederilor legale sus menționate la compensare.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia procesul verbal de livrare era semnat odată cu contractul de achiziție “pentru luare la cunoștință” nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acest document, potrivit art.4 pct.4.3 din contractul de achiziție trebuia să confirme că bunul este conform comenzii de cumpărare, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și specificațiile tehnice și că a fost livrat în stare bună și nicidecum de luare la cunoștință.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia cedarea de către utilizatori a folosinței bunului dat în leasing a fost dat odată cu aprobarea finanțării, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât în contractul de leasing la art.5 pct.5.1 se prevede că în cazul în care în mod excepțional finanțatorul și-a dat acordul privind utilizarea bunului de către o terță persoană, utilizatorul avea obligația să facă demersurile pentru ca această terță persoană să recunoască dreptul de proprietate asupra bunului societății de leasing. SC .X. SA nu a probat că a solicitat utilizatorilor dovada efectuării acestor demersuri. Pentru utilizatorii care nu au avut în obiectul de activitate închiriere, prin contestația formulată, societatea susține că a făcut inspecția bunurilor, însă nici în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea contestației, societatea nu a făcut dovada acestor inspecții. Mai mult, se reține că și în situația în care aceste inspecții au avut loc, acestea s-au desfășurat după aprobarea finanțării.

Prin urmare, întrucât SC .X. SA nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv și-

a exercitat dreptul de deducere a TVA din facturi care nu sunt completate cu toate informațiile obligatorii prevăzute de Codul fiscal, nu a făcut dovada existenței faptice a bunurilor la momentul exercitării dreptului de deducere a TVA, iar prin formularea de plângeri penale împotriva anumitor utilizatori, recunoaște că bunurile nu au putut fi identificate, existând suspiciuni că bunurile nu au existat niciodată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia TVA în sumă de .X. lei.

În concluzie, în temeiul art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de SC .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând TVA.

2). În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând TVA, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care SC .X. SA nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA, cu facturile nr..X./2008 și nr..X./2008, a vândut către .X. din .X. un auto avariat, marca .X., în valoare de .X. lei și un auto avariat, semiremorcă, în valoare de .X. lei, pentru care a aplicat scutirea de TVA prevăzută la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Cele două facturi emise de societate, menționate mai sus, nu cuprind data la care au fost livrate bunurile și nici informații referitoare la mențiunea « scutit cu drept de deducere », informații prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA nu deține nici documentul prin care se face dovada că bunul a fost transportat din România în alt stat membru UE (.X.).

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au colectat TVA aferentă acestor facturi, respectiv .X. lei în luna .X./2008 și .X. lei în luna .X./2008.

Prin contestația formulată, SC .X. SA deși contestă obligația suplimentară în .X. ul mai sus menționat, nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la TVA în sumă de .X. lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. .X./2009, contestată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
c) motivele de fapt și de drept;
d) dovezile pe care se întemeiază; ”**

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că, față de constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2009 cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina SC .X. SA prin Decizia de impunere nr. .X./2009 în sumă de .X. lei reprezentând TVA, contestatorul nu a înțeles să-și motiveze în fapt și în drept contestația, respectiv nu a invocat niciun articol de lege și nu a adus niciun argument prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și nici nu a depus vreun document în susținerea contestației.

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o

pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Aceste prevederi se coroborează cu cele stipulate la art.65 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare potrivit căroră „*Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

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

Totodată, prin Decizia nr..X. în dosarul nr..X., Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.*”

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că societatea, deși contestă TVA în sumă de .X. lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr..X./2009, conform prevederilor pct.2.5 din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „*organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru*

care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de SC .X. SA împotriva Deciziei de impunere nr..X./2009 referitoare la TVA în sumă de .X. lei, în temeiul cu art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

3) Referitor la accesoriile aferente TVA în sumă de .X. lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitului în sumă de .X. lei reprezentând TVA este o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

Având în vedere că:

- la cap.III pct.1) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 referitoare la TVA în sumă de .X. lei, iar

- la cap.III pct.2) din prezenta decizie s-a respins ca nemotivată contestația formulată de SC .X. SA împotriva Deciziei de impunere nr..X./2009 referitoare la TVA în sumă de .X. lei, se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată și contestația formulată de SC .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 referitoare la accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” atâta timp cât societatea nu contestă modul de calcul al acestora, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în temeiul art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SA împotriva Deciziilor de impunere nr..X./2009 și nr..X./2009 întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009, de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei,
- accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei.

2). Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC .X. SA împotriva Deciziei de impunere nr..X./2009, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009, de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale .X., pentru suma de **.X. lei** reprezentând TVA.

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

DIRECTOR GENERAL