

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. X S.A.
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr./13.01.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. nr., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr., asupra contestației formulate de

S.C. X S.A.

în reorganizare judiciară, în judicial reorganization, en redressement

CUI:

cu sediul în, județul Arad

prin administrator judiciar SPRL

din, jud. Arad

depusă eronat la DGRFP Timișoara sub nr., fiind transmisă AJFP Arad unde a fost înregistrată sub nr. și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr., constatând următoarele:

S.C. X S.A. formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR nr./05.11.2014 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AR/05.11.2014 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AJFP Arad.

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de Inspecție fiscală F-AR nr./05.11.2014, se rețin următoarele:

În drept, OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

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

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

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

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

ART. 86

Decizia de impunere

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

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

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

ART. 87

Forma si conținutul deciziei de impunere

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

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

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

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

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

[...]

Norme metodologice:

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

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

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

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

Posibilitatea conferită de art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este reglementată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

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

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

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

(5) *În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

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

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1021 din 29 iulie 2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

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

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

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță."

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/05.11.2014, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AR/05.11.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, se rețin următoarele:

Suma totală contestată este de lei reprezentând:

- lei – impozit pe profit
- lei – accize alcool etilic
- lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente accizelor
- lei – taxa pe valoarea adăugată
- lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost semnată și ștampilată de reprezentantul legal al petentei, dl., în calitate de asociat coordonator al administratorului judiciar al petentei, SPRL, conform prevederilor art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

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

I. S.C. X S.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AR/05.11.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea acesteia și a „tuturor obligațiilor accesorii sumelor rezultate prin impunerea contestată, exonerarea societății de la plata sumelor contestate”.

Petenta arată că inspecția fiscală s-a desfășurat urmare Deciziei nr./527/29.05.2014 prin care s-a dispus reverificarea sa, însă prin noua inspecție s-au instituit în sarcina petentei aceleași sume care au fost stabilite prin Procesul verbal nr./2001 emis de Garda Financiară Centrală.

Referitor la textele legale incidente în speță în ceea ce privește nedeductibilitatea fiecărui tip de impozit stabilit suplimentar prin decizia de impunere atacată, datorită neprezentării documentelor financiar contabile justificative, petenta precizează următoarele:

1. În actele atacate nu se face referire la „data la care societatea X își exercită dreptul de deducere a taxelor și impozitelor impuse suplimentar”, respectiv perioada imediat următoare datei la care s-au efectuat achizițiile de alcool etilic de la C, respectiv 03.10.2000 – 27.10.2000. La momentul efectuării tranzacțiilor petenta era „în posesia documentelor financiar contabile justificative și în deplină legalitate și în concordanță cu prevederile legale.”; în sprijinul

afirmațiilor sale făcând trimitere la Procesul verbal nr. .../2001 al Gărzii Financiare Centrale, în care au fost analizate documentele contabile sub aspectul suspiciunii de tranzacții fictive, fals și uz de fals, din cuprinsul procesului verbal nerezultând că documentele în cauză „nu ar întruni condițiile imperative ale legii (OG nr. 27/2000) în ceea ce privește deducerea.”.

2. Invocând prevederile OG nr. 27/2000 privind regimul produselor supuse accizelor, referitor la exercitarea dreptului de deducere, petenta consideră că Ordonanța 391/D/P/2004 confirmă realitatea operațiunilor comerciale derulate între aceasta și firma SC C SRL și în plus autorizația de comercializare a SC C SRL a fost anulată în data de 15.12.2000, fiind astfel valabilă la data derulării operațiunilor cu S.C. X S.A.

Raportat la data exercitării dreptului de deducere, petenta solicită a se reține faptul că „aceste documente existau și care ulterior au fost ridicate în original în baza P.V. din data de 23.02.2001 și nereturnate”, motiv pentru care în opinia sa sunt incidente prevederile art. 24 din Legea nr. 82/2001 care reglementează termenul de 10 ani ca fiind obligatoriu pentru păstrarea documentelor.

În opinia petentei, existența documentelor la data înregistrării în contabilitate – trim. IV 2000 – este confirmată de însăși enumerarea lor în cadrul Procesului verbal nr. .../2001 emis de Garda Financiară Centrală (contracte de vânzare cumpărare, facturi, avize de însoțire a mărfii, note de recepție și constatare de diferențe, certificatul de înmatriculare al SC C SRL, certificat de înregistrare fiscală al SC C SRL, dovada că SC C SRL este plătitoare de TVA, Licență de fabricație alcool etilic SC C SRL, autorizații de comercializare alcool SC C SRL), precum și de faptul că fiecare dintre facturile în cauză poartă ștampila supraveghetorilor fiscali ai societății vânzătoare și pe fiecare dintre facturi este evidențiat calculul accizei.

Petenta consideră că este nelegal a i se imputa faptul că un partener comercial, în speță SC C SRL și SC F SRL, nu și-a îndeplinit obligațiile stabilite prin Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, astfel că petenta nu poate fi sancționată pentru faptul că „punctul de lucru al SC C SRL, situat în comuna, este radiat de la data 26.05.2000, iar SC F SRL este radiată în 25.08.2000.”.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației cu consecința anulării deciziei de impunere atacate.

II. Societatea petentă a fost reverificată urmare Deciziei nr./29.05.2014 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, prin care s-a dispus:

„desființarea Procesului verbal nr. .../26.02.2001 emis de Garda Financiară Centrală pentru suma totală de lei reprezentând: (...) urmând ca AJFP Arad să emită o nouă decizie pentru aceeași perioadă, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată.”, respectiv organele de inspecție fiscală urmând a verifica dacă „petenta îndeplinește toate condițiile de fond și de formă pentru nașterea și exercitarea dreptului de deducere a accizelor și taxei pe valoarea adăugată, precum și a considerării ca deductibile la masa profitului impozabil a cheltuielilor efectuate cu achiziția alcoolului etilic rafinat din cele 6 facturi emise de SC C SRL în luna octombrie 2000, urmând a analiza dacă facturile în cauză îndeplinesc condițiile de document justificativ conform dispozițiilor legale în materia accizelor, taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit așa cum sunt reglementate de legiuitor la data efectuării tranzacțiilor.”

Astfel reverificarea a cuprins perioada 01.10.2000 – 31.12.2000, fiind verificate accizele, taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit.

În vederea efectuării verificării petentei în conformitate cu Decizia nr./29.05.2014 emisă de DGRFP Timișoara, SPRL, în calitate de administrator judiciar cu puteri depline al SC X SA, în insolvență, numit la 24.11.2009 prin Încheierea nr./24.11.2009, prin adresa nr./16.09.2014, i-au fost solicitate documente în conformitate cu prevederile art. 56 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (Anexa nr. 1 la RIF).

Urmare solicitării autorității fiscale, SPRL cu adresa nr. .../17.09.2014, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../17.09.2014 (Anexa nr. 2 la RIF) a comunicat următoarele:

„Ținând cont de faptul că documentele solicitate de dumneavoastră au făcut obiectul procesului verbal de predare primire din 23.02.2001 încheiat de Garda Financiară Arad, fiind predate în original și nerestituite societății ne aflăm în imposibilitatea de a le pune la dispoziția organului de inspecție fiscală.”

Organele de inspecție fiscală au reiterat solicitarea către SC X SA prin adresa nr./14.10.2014, transmisă prin intermediul serviciilor poștale cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire conform art. 44 din Codul de procedură fiscală, care a fost restituită cu mențiunea „avizat destinat lipsă domiciliu”. Autoritatea fiscală a reiterat solicitările sale către petentă în adresa nr. .../27.10.2014, înregistrată la petentă sub nr. .../27.10.2014 (Anexa nr. 4 la RIF), solicitând expres petentei prezentarea documentelor justificative de evidență tehnico – operativă și contabilă necesare stabilirii stării de fapt fiscale aferentă operațiunilor economico – financiare care fac obiectul reverificării dispuse de DGRFP Timișoara.

În condițiile în care petenta SC X SA nu a răspuns solicitărilor autorității fiscale în sensul prezentării documentelor justificative de evidență tehnico – operativă și contabilă necesare stabilirii stării de fapt fiscale aferentă operațiunilor economico – financiare, organele de inspecție fiscală în considerarea dispozițiilor art. 7 și art. 8 din OG nr. 27/2000 pct. 119 din HG nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 și având în vedere precizările înscrise în Ordonanța nr./D/P/2004 din 9 martie 2012 a Parchetului de pe lângă Curtea de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infracțiunilor

de Criminalitate Organizată și Terorism – Structura Centrală în care s-a reținut că „la fabrica de alcool din sat Măgura, SC C SRL a produs și comercializat alcool în perioada decembrie 1999 – iulie 2000, respectiv că, începând cu luna august 2000, în numele SC C SRL a fost comercializată o mare cantitate de alcool rafinat provenită din producția realizată la fabrica de alcool de la Km 23, ce aparține firmei F, (...) precum și faptul că, organele de inspecție fiscală consultând aplicația fiscnet, au constatat că punctul de lucru al SC C SRL, situat în comuna Măgura, este radiat de la data de 26.05.2000, iar SC F SRL este radiată de la data de 25.08.2000”, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei accize în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei.

Totodată datorită faptului că petenta nu a prezentat documente justificative de evidență tehnico – operativă și contabilă necesare clarificării stării de fapt fiscale aferente operațiunilor economico – financiare, organele de inspecție fiscală în considerarea dispozițiilor art. 19 și art. 25 din OUG nr. 17/2000, precum și în baza prevederilor pct. 10.6 lit. g) din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 coroborat cu art. 7 Anexa 1B din HG nr. 704/1993 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, respectiv art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei TVA în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei.

În considerarea dispozițiilor art. 4 din OUG nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit și având în vedere faptul că petenta nu a prezentat documente justificative de evidență tehnico – operativă și contabilă necesare stabilirii stării de fapt fiscale operațiunilor economico – financiare, în sarcina petentei s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de lei.

III. S.C. X S.A. în reorganizare judiciară, in judicial reorganization, en redressement, are sediul social în, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr.1999 și are cod unic de înregistrare

IV. Având în vedere, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând accize alcool etilic, impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată cu accesorii aferente, urmare reverificării dispuse de DGRFP Timișoara conform Deciziei nr./2014 emisă ca o consecință a reluării procedurii de soluționare a contestației a cărei suspendare a dăinuit până la soluționarea definitivă a cauzei penale.

În fapt, în cursul lunii octombrie 2000 SC X SA a achiziționat, în baza contractelor de vânzare – cumpărare nr. și nr. ... din luna septembrie 2000, cantitatea totală de litri alcool etilic rafinat alimentar 95,5% de la SC C SRL, astfel :

- litri cu factura fiscală seria ... nr./03.10.2000;
- litri cu factura fiscală seria ... nr./06.10.2000;
- ... litri cu factura fiscală seria ... nr./14.10.2000;
- ... litri cu factura fiscală seria .. nr. .../17.10.2000;
- litri cu factura fiscală seria nr. .../24.10.2000;
- ... litri cu factura fiscală seria nr. .. /27.10.2000.

Garda Financiară Centrală a efectuat o verificare ce a avut ca obiectiv verificarea legalității operațiunilor comerciale efectuate de SC X SA cu SC C SRL, fiind astfel emis Procesul verbal nr./26.02.2001 în care s-a constatat că la data efectuării tranzacțiilor firma SC C SRL avea sechestrate instalațiile de distilare, precum și cantitatea de litri alcool 95,9% existentă pe stoc, fiind astfel în imposibilitatea legală de a mai desfășura acte și fapte de comerț conform Procesului verbal de sechestru încheiat la data de 19.07.2000 de către D.G.F.P.C.F.S. Vâlcea; pe cale de consecință în sarcina petentei a fost stabilită o obligație fiscală suplimentară în sumă totală de lei reprezentând accize, taxa pe valoarea adăugată și impozit pe profit, comisarii Gărzii Financiare stabilind că petenta era în imposibilitatea realizării acestor achiziții de la un furnizor, SC C SRL, care sub aspect legal la data efectuării operațiunilor nu avea activitate.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că prin adresa nr./02.07.2001, Garda Financiară Centrală a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria Sectorului 5 București căruia i-au fost transmise actele de control încheiate de comisarii secțiilor Gărzii Financiare la agenți economici din țară care au în obiectul de activitate producerea de băuturi alcoolice, cu mențiunea că aceștia „au printre furnizorii de alcool etilic rafinat SC C SRL”, printre acești agenți economici aflându-se și SC X SA.

De asemenea, în cuprinsul adresei precitate se stipulează că în anexele la actele de control încheiate la societățile beneficiare, printre care și SC X SA, se regăsesc facturile de livrare alcool emise de SC C SRL către aceste societăți.

Față de toate aspectele constatate și sesizate, Garda Financiară Centrală a solicitat organelor de urmărire și cercetare penală începerea cercetării în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor de evaziune fiscală, precum și fals și uz de fals.

Împotriva Procesului verbal nr./26.02.2001 emis de Garda Financiară Centrală, petenta a formulat contestație a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei nr./24.10.2001 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București, în conformitate cu dispozițiile art. 10 din OUG nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele

de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, în vigoare la data formulării contestației, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

În considerarea dispozițiilor pct. 10.4 din Ordinul nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

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

organul competent în soluționarea cauzei a constatat că urmare administrării mijloacelor de probă în etapa de urmărire penală efectuată de către Structura Centrală a Direcției de Investigare a Infraționiilor de Criminalitate Organizată și Terorism din cadrul Parchetului de pe lângă Curtea de Casație, această unitate de parchet a stabilit prin Ordonanța nr./D/P/2004 din 9 martie 2012 următoarele:

» „Din cercetările efectuate în cauză a rezultat că, în cursul anului 2000, inculpatul V, în calitate de administrator și asociat unic al SC C SRL a comercializat o cantitate mare de alcool etilic rafinat către mai mulți agenți economici pentru care a calculat și încasat accize și TVA fără a înregistra veniturile realizate și fără a vira obligațiile fiscale la bugetul de stat. Prejudiciul reținut în cauză este de aproximativ miliarde lei.” (fila 11).

» „La fabrica de alcool din sat Măgura, SC C SRL a produs și comercializat alcool în perioada decembrie 1999 – iulie 2000, (...).

Începând cu luna august 2000, în numele SC C SRL a fost comercializată o mare cantitate de alcool rafinat provenită din producția realizată la fabrica de alcool de la km, ce aparținea firmei F, (...).

Referitor la modul de retragere a sumelor de bani provenite din operațiunile ilicite desfășurate de către SC C SRL, această societate și-a desfășurat operațiunile prin intermediul B.T.R., B.C.R. și Banca Populară EU-RO. (...)” (în filele 13 – 14 sunt prezentate punctual băncile, sumele provenite de la beneficiari cu care au fost creditate conturile)”.

» „Deși SC C SRL și-a încetat activitatea (...) totuși până în luna noiembrie 2000 prin intermediul acestei societăți au fost comercializate mari cantități de alcool pentru care Garda Financiară Centrală a stabilit că nu au fost achitate obligații fiscale în sumă totală de lei din care lei reprezintă accize și lei TVA.

Din raportul de expertiză contabilă întocmit în cauză rezultă că în perioada 15.05.2000 – 30.11.2000, SC C SRL a livrat către un număr de 24 de beneficiari cantitatea de litri alcool etilic rafinat în valoare totală de lei pentru care s-au

calculat și nu s-au achitat la bugetul de stat obligații fiscale în sumă de lei, din care lei accize și lei TVA.” (fila 23)

Conform corespondenței avute cu Garda Financiară Centrală a rezultat că deși împotriva Ordonanței nr./D/P/2004 din 9 martie 2012 a Parchetului de pe lângă Curtea de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infrafracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Structura Centrală, Garda Financiară Centrală – Comisariatul General a formulat plângere, aceasta a fost respinsă prin Hotărârea nr./18.07.2013, definitivă, pronunțată de Tribunalul București în dosarul nr. .../2013, conform extrasului de pe portalul instanțelor de judecată; astfel deși Parchetului de pe lângă Judecătoria Sectorului 5 București i-au fost transmise actele de control încheiate de comisarii secțiilor Gărzii financiare la agenți economici din București și din țară, (facturile de livrare emise de SC CSRL către SC X SA fiind incluse în anexele la actele de control – adresa nr./02.07.2001 citată în fila 3 a Deciziei nr./24.10.2001 a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor București) nu rezultă că au fost extinse cercetările împotriva altor persoane, Parchetul de pe lângă Curtea de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infrafracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Structura Centrală precizând doar că SC C SRL a comercializat o cantitate mare de alcool etilic rafinat către mai mulți agenți economici pentru care **a calculat și încasat** accize și TVA fără a înregistra veniturile realizate și fără a vira obligațiile fiscale la bugetul de stat.

Împotriva Ordonanței nr./D/P/2004 din 9 martie 2012 a Parchetului de pe lângă Curtea de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infrafracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Structura Centrală a formulat plângere Garda Financiară Centrală – Comisariatul General, plângerea fiind respinsă prin Hotărârea nr./18.07.2013, definitivă, pronunțată de Tribunalul București în dosarul nr./2013, conform extrasului de pe portalul instanțelor de judecată.

Urmare pronunțării Hotărârii nr./18.07.2013 a Tribunalului București, definitivă, a fost reluată procedura de soluționare a contestației în conformitate cu dispozițiile art. 10 din OUG nr. 13/2001, la data de 29.05.2014 D.G.R.F.P. Timișoara emițând Decizia nr./29.05.2014 prin care a fost desființat Procesul verbal nr. .../26.02.2001 emis de Garda Financiară Centrală pentru suma totală de lei reprezentând accize, impozit pe profit și TVA cu accesorii aferente, urmând ca AJFP Arad să emită o nouă decizie pentru aceeași perioadă, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în decizie.

Totodată prin Decizia nr./29.05.2014, DGRFP Timișoara a dispus organelor de inspecție fiscală să verifice dacă „petenta îndeplinește toate condițiile de fond și de formă pentru nașterea și exercitarea dreptului de deducere a accizelor și taxei pe valoarea adăugată, precum și a considerării ca deductibile la masa profitului impozabil a cheltuielilor efectuate cu achiziția alcoolului etilic rafinat din

cele 6 facturi emise de SC C SRL în luna octombrie 2000, urmând a analiza dacă facturile în cauză îndeplinesc condițiile de document justificativ conform dispozițiilor legale în materia accizelor, taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit așa cum sunt reglementate de legiuitor la data efectuării tranzacțiilor.”

Cu ocazia reverificării dispuse urmare Deciziei nr./29.05.2014 emisă de DGRFP Timișoara, organele de inspecție fiscală au solicitat atât SPRL (adresa nr. .../16.09.2014), în calitate de administrator judiciar cu puteri depline al SC X SA, cât și petentei SC X SA (adresele nr. .../14.10.2014 și nr. .../27.10.2014), înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă dovada stării de fapt fiscale aferentă operațiunilor care fac obiectul cauzei, în conformitate cu prevederile art. 56 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (Adresele fiind anexe la RIF).

Urmare solicitării autorității fiscale, SPRL cu adresa nr./17.09.2014, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr./17.09.2014 (Anexa nr. 2 la RIF) a comunicat următoarele:

„Ținând cont de faptul că documentele solicitate de dumneavoastră au făcut obiectul procesul verbal de predare primire din 23.02.2001 încheiat de Garda Financiară Arad, fiind predate în original și nerestituite societății ne aflăm în imposibilitatea de a le pune la dispoziția organului de inspecție fiscală.”.

SC X SA, ignorând dispozițiile exprese ale art. 65 din Codul de procedură fiscală, „*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*”, nu a depus în probațiune documentele solicitate, nici în timpul controlului și nici în procedura administrativă de soluționare a contestației, pretinzând anularea actului administrativ atacat în baza unor motive formale, pentru care în opinia sa nu s-ar impune prezentarea documentelor financiar contabile justificative.

În drept, mai jos sunt redate normele legale care reglementau stabilirea obligațiilor fiscale, în conformitate cu principiul general de drept *tempus regit actum*, în cauză fiind incidente dispozițiile legale în vigoare în momentul efectuării controlului inițial, astfel:

► În materia **accizelor** este incidentă OG nr. 27/2000 accize privind regimul produselor supuse accizelor:

„ART. 7

(1) *În cazul produselor prevăzute la art. 3 provenite din import sau din țara, utilizate ca materie prima pentru obținerea altor produse supuse accizelor, agenții economici prelucratori vor deduce pe baza de documente justificative, din accizele datorate pentru produsele finale facturate, accizele plătite fie în vama, fie la achiziționarea de pe piața internă a materiei prime de la agenții economici*

producători sau importatori. Principiul deducerii se aplică și în cazul alcoolului brut prelucrat în scopul obținerii alcoolului etilic rafinat.

(2) Deducerea se face pe răspunderea agenților economici în raport cu cantitatea de materie prima utilizată efectiv - în limita normelor de consum - pentru obținerea produselor finite supuse accizelor și livrate în fiecare luna calendaristică. Limitele normelor de consum în funcție de care se face deducerea accizelor aferente materiei prime sunt cele prevăzute în rețetele de fabricație a băuturilor alcoolice în baza cărora s-a obținut licența de fabricație.

(3) Exercițarea dreptului de deducere este condiționată de existența următoarelor documente justificative care atestă proveniența legală a cantităților utilizate ca materie prima, după cum urmează:

(...)

b) în cazul **achiziționării materiei prime direct de la agenții economici producători interni: o copie de pe autorizația de comercializare în calitate de producător de alcool, o copie de pe factura fiscală vizată de supraveghetorul fiscal, care să ateste proveniența alcoolului și în care acciza să fie evidențiată separat;**

(...)

(4) **Pentru deducerea accizelor aferente produselor importate sau achiziționate de pe piața internă și utilizate ca materie prima pentru obținerea altor produse prevăzute la art. 3, agenții economici vor proceda astfel:**

a) vor evidenția în jurnalul privind cumpărările de materii prime, întocmit conform modelului prezentat în anexa nr. 5, toate intrările de produse utilizate ca materie prima și accizele aferente acestora;

b) vor evidenția în jurnalul privind vânzările de produse finite supuse accizelor, întocmit conform modelului prezentat în anexa nr. 6, toate livrările de produse și accizele aferente acestora.

(5) Jurnalul privind cumpărările de materii prime și cel privind vânzările de produse finite supuse accizelor, rezultate din prelucrare, se vor întocmi pentru fiecare luna calendaristică în parte, în baza documentelor de evidență operativă.

(6) Nu se accepta deducerea unor accize aferente materiilor prime în cuantum mai mare decât cel al accizelor aferente produselor finale livrate.

ART. 8

(1) Toate livrările de alcool efectuate de agenții economici producători interni și importatori, precum și livrările de băuturi alcoolice efectuate de către agenții economici producători interni, importatori și comercianți în sistem angro vor fi **facturate în momentul livrării, utilizându-se pentru aceasta, în mod obligatoriu, facturi fiscale.** Transferurile de produse între gestiuni se vor efectua pe baza de avize de însoțire a mărfii.

(2) **Facturile fiscale și avizele de însoțire a mărfii au regim special, sunt realizate în conformitate cu prevederile legale și se tiparesc de Regia Autonomă "Imprimeria Națională", utilizându-se hârtii, cerneluri speciale și alte elemente de**

siguranța. În cazul agenților economici producători interni de alcool, facturile fiscale vor fi imprimare în 4 exemplare. Exemplarul 4 va rămâne la supraveghetorul fiscal.

(...)

(4) Pe fiecare factura fiscală se va înscrie calitatea agenților economici, atât a furnizorului, cât și a cumpărătorului de alcool și băuturi alcoolice, după caz, respectiv de producător, importator, comerciant angro sau en detail.

(...)

(8) Fiecare transport de alcool și de băuturi alcoolice va fi însoțit efectiv, în mod obligatoriu, de documentele menționate mai sus. În lipsa acestor documente se considera ca marfa are proveniență ilicită. Prin însoțire efectivă se înțelege, în accepția prezentei ordonanțe, existența documentelor de livrare a alcoolului și a băuturilor alcoolice asupra delegatului aflat în mijlocul de transport al acestor produse.

(...)"

► În materia TVA este incidentă OUG nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

“ART. 19

Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată;

b) să justifice ca bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factura fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.

ART. 25

Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:

(...)

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

(...)

b) contribuabilii plătitori de taxa pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxa pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului; (...)"

Potrivit pct. 10.6 lit. g din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata:

“10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:(...)”

g) bunuri și servicii aprovizionate pe baza de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgenta și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;”

► În materia **impozitului pe profit** este incidentă OUG nr. 217 din 29 decembrie 1999 pentru modificarea și completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

“Art. 4. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursa, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(...)

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.

Pentru următoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel:

- cheltuielile efectuate pentru realizarea bunurilor livrate și a bunurilor imobile vândute în baza unui contract de vânzare cu plata în rate sunt deductibile la aceleași termene scadente prevăzute în contractele încheiate între părți, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a livrării;

(...)”.

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

„ART. 2

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

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

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

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

ART. 6

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

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

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

ART. 7

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

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

ART. 11

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

(2) Prin excepție, funcțiile respective pot fi îndeplinite și de persoane cu studii medii, care au calificare corespunzătoare în domeniu, cu avizul Ministerului Finanțelor, la solicitarea justificată a ordonatorilor principali de credite.

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

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

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

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

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

(8) *Instituțiile publice la care contabilitatea nu este organizată în compartimente distincte sau care nu au personal angajat cu contract individual de munca pentru conducerea contabilității și întocmirea darilor de seama contabile privind execuția bugetară pot încadra personal de specialitate prin încheierea de convenții civile, plata serviciilor urmând a se face din fondul de salarii prevăzut în bugetele acestora, în conformitate cu prevederile reglementărilor legale specifice unităților respective.*

(9) *În cazul în care instituțiile publice nu pot încadra personal de execuție în condițiile alin. (8), contabilitatea se poate tine și de societăți comerciale de expertiza contabilă sau de persoane fizice autorizate potrivit legii, pe baza de contracte pentru prestări de servicii. Încheierea contractelor se face pe baza de licitații pentru achiziții publice de bunuri și servicii, organizate în conformitate cu reglementările legale. Plata serviciilor respective se face din credite bugetare cu aceasta destinație și numai în limita cheltuielilor de personal care ar trebui efectuate de unitate, în condițiile în care aceasta ar avea angajat personal de specialitate cu contract individual de munca.*

ART. 13

(...)

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

ART. 15

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

ART. 21

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

ART. 23

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

(...)"

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

Odată operațiunile economice consemnate în documente primare acestea urmează a fi reflectate în structurile contabilității generale.

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

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

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

În acest context se impune o analiză a art. 7 și următoarele din Legea nr. 82/1991 a contabilității – normă specială în materia organizării și conducerii contabilității – în sensul că petenta avea obligația înregistrării în evidența sa contabilă a operațiunilor consemnate în cele 6 facturi emise de SC C SRL, la costul de achiziție, a evidențierii în contabilitatea stocurilor a cantităților de alcool etilic rafinat alimentar 95,5%, pretins a fi achiziționat de la furnizorul SC C SRL , precum și ținerea contabilității pe furnizorul SC C SRL conform art. 15, precitat.

Așa cum rezultă din cuprinsul articolului 21 din Legea nr. 82/1991, precitat, toate aceste înregistrări, în scopul verificării corectitudinii lor, sunt cuprinse în balanța de verificare lunară, pe care petenta avea obligația să o dețină pentru a proba realitatea achiziționării alcoolului etilic rafinat 95,5% de la furnizorul SC C SRL, care așa cum a rezultat în urma administrării mijloacelor de probă în etapa procesual penală, a comis fraudă.

Raportându-ne la cauza dedusă judecății, respectiv dacă petenta poate beneficia de acordarea dreptului de deducere a accizelor și taxei pe valoarea adăugată, precum și a considerării ca deductibile la determinarea masei profitului impozabil a cheltuielilor efectuate cu pretinsa achiziție a alcoolului etilic rafinat din cele 6 facturi emise de SC C SRL în luna octombrie 2000, în condițiile în care nici petenta, niciSPRL, nu au depus în probațiune documentele solicitate de autoritatea fiscală, nici în timpul controlului și nici în procedura administrativă de soluționare a contestației, se rețin următoarele:

Urmare verificării petentei efectuată în anul 2001, Garda Financiară Centrală a emis Procesul verbal nr./26.02.2001.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Procesul verbal nr. .../26.02.2001 și Procesul verbal din data de 23.02.2001, la care petenta face referire în fila 3 a contestației, a rezultat că petenta a predat Gărzii Financiare Arad următoarele documente, în original:

- contractele de vânzare – cumpărare nr. și nr. din septembrie 2000 încheiate între SC X SA, în calitate de cumpărător și SC C SRL, în calitate de vânzător (existente în fotocopie la dosarul cauzei),

- cele 6 facturi care au stat la baza achiziției de alcool de la SC C SRL, respectiv facturile fiscale seria ... nr...../03.10.2000, seria ... nr...../06.10.2000, seria ... nr..../14.10.2000, seria nr...../17.10.2000, seria ... nr..../24.10.2000 și seria ... nr..../27.10.2000 (existente în fotocopie la dosarul cauzei);

- avizele de însoțire a mărfii;

- notele de recepție și constatare de diferențe.

Cu ocazia reverificării dispusă urmare Deciziei DGRFP Timișoara nr. /29.05.2014, atât petenta, cât și administratorul judiciar SPRL, la solicitările exprese ale organelor de inspecție fiscală de a prezenta „documente justificative de evidență tehnico – operativă și contabilă necesare stabilirii stării de fapt fiscale operațiunilor economico – financiare” au refuzat indirect depunerea acestor documente, prevalându-se de faptul că Garda Financiară Arad în anul 2001 a reținut anumite documente (originalul facturilor, avize de însoțire a mărfii, note de recepție și constatare de diferențe), documente care nu au mai fost restituite petentei.

Referitor la acest aspect învederăm petentei că deși în contestație este invocat art. 25 din Legea contabilității, care stipulează:

„Registrele de contabilitate, precum și documentele justificative, care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, se păstrează în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1, timp de 10 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani.”,

petenta avea cunoștință că prin **Decizia nr. /24.10.2001** Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a dispus **suspendarea soluționării cauzei** până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în temeiul art. 10 alin. (1) și alin. (2) din OUG nr. 13/2001.

Astfel soluția de suspendare a soluționării contestației formulată împotriva titlului de creanță conținând obligații fiscale suplimentare cu care petenta nu este de acord, nu reprezintă o soluție definitivă în procedura administrativă, în chiar dispozitivul Deciziei nr. /24.10.2001 petentei fiindu-i adus la cunoștință faptul că „procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea”, precum și că „Prezenta decizie se poate ataca la Curtea de Apel Timișoara în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei”; din documentele existente la dosarul cauzei nerezultând că petenta nu ar fi fost de acord cu Decizia nr. /24.10.2001, prin exercitarea posibilității legale de a o ataca la instanța de contencios competentă; rezultând astfel că a fost de acord cu aceasta și pe cale de consecință avea și dreptul, dar și interesul ca la reluarea procedurii de soluționare a contestației (după finalizarea definitivă a cauzei penale) să demonstreze faptul că nu datorează obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina sa de către comisarii Gărzii Financiare Centrale.

A se prevala de dispozițiile art. 25 din Legea contabilității conform căruia un agent economic are obligația păstrării documentelor contabile timp de 10 ani coincide cu refuzul motivării contestației în contextul în care așa cum am arătat suspendarea soluționării cauzei a fost dispusă prin Decizia nr./24.10.2001, petenta având posibilitatea legală de a depune toate diligențele necesare ca la momentul reluării procedurii de soluționare pe fond a contestației să demonstreze drepturile pe care le pretinde, respectiv acela de a-i fi anulate obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina sa.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR nr./05.11.2014 nu rezultă că motivul care a stat la baza stabilirii debitelor suplimentare în sarcina petentei ar fi neprezentarea documentelor care au fost reținute de Garda Financiară Arad conform proceselor verbale de predare primire (facturi, avize de însoțire a mărfii etc.), ci neprezentarea celorlalte documente la care legiuitorul face trimitere (jurnalul privind cumpărările de materii prime, jurnalul TVA, deconturi etc.).

Prin motivarea exclusivă a petentei pe faptul că a predat documentele enumerate în contestație Gărzii Financiare, argument suficient în opinia sa pentru a beneficia de un drept (dreptul de deducere a accizelor și taxei pe valoarea adăugată, precum și a considerării ca deductibile la determinarea masei profitului impozabil a cheltuielilor efectuate cu achiziția alcoolului etilic), aceasta încearcă să inducă ideea că aceste documente prin ele însele sunt suficiente pentru dovedirea dreptului, fără a fi nevoie ca aceste documente să fie incluse în evidența contabilă a firmei, susținere care nu poate fi primită în condițiile în care însuși legiuitorul, spre exemplu în materia accizelor, la alin. (4) și (5) al art. 7 din OG nr. 27/2000 accize privind regimul produselor supuse accizelor, pe lângă enumerarea documentelor justificative pentru exercitarea dreptului de deducere, legiferează modul în care agenții economici sunt obligați să procedeze, astfel:

„ (4) **Pentru deducerea accizelor aferente produselor importate sau achiziționate de pe piața internă și utilizate ca materie primă pentru obținerea altor produse prevăzute la art. 3, agenții economici vor proceda astfel:**

a) vor evidenția în jurnalul privind cumpărările de materii prime, întocmit conform modelului prezentat în anexa nr. 5, toate intrările de produse utilizate ca materie primă și accizele aferente acestora;

b) vor evidenția în jurnalul privind vânzările de produse finite supuse accizelor, întocmit conform modelului prezentat în anexa nr. 6, toate livrările de produse și accizele aferente acestora.

(5) Jurnalul privind cumpărările de materii prime și cel privind vânzările de produse finite supuse accizelor, rezultate din prelucrare, se vor întocmi pentru fiecare luna calendaristică în parte, în baza documentelor de evidență operativă.”

De altfel, așa cum am arătat deja calitatea de document justificativ este dobândită în momentul în care o operațiune economico – financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă. Astfel documentele de evidență contabilă

reprezintă înscrisuri de natura mijloacelor de probă în care se consemnează fenomenele și procesele economice și financiare din unitatea patrimonială în momentul și la locul producerii lor. Ele stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă, dobândind astfel calitatea de documente justificative.

Prin prisma Legii contabilității nr. 82/1991, în vigoare la data operațiunilor economice efectuate, rezultă că sistemul de reglementări juridice privind emiterea, circuitul, semnificația, contabilizarea documentelor instituie câteva reguli majore:

- caracterul obligatoriu al consemnării tuturor operațiunilor patrimoniale în documente justificative;
- obligativitatea elaborării documentelor concomitent cu operațiunea patrimonială consemnată;
- opozabilitatea documentelor justificative față de terți, inclusiv în justiție;
- utilizarea obligatorie a formularelor tipizate.

În ceea ce privește susținerea petentei conform căreia OrdonanțaD/P/2004 emisă de Structura Centrală a DIICOT confirmă realitatea operațiunilor comerciale derulate între aceasta și firma SC C SRL și în plus că autorizația de comercializare a SC C SRL a fost anulată în data de 15.12.2000, fără a cita din conținutul acesteia sau a preciza în mod expres paragrafele din cuprinsul acestui înscris care fac referire la operațiunile derulate între SC C SRL și petentă, consemnate în cele 6 facturi care fac obiectul cauzei, raportat la data exercitării dreptului de deducere, 2001, dată la care „aceste documente existau și care ulterior au fost ridicate în original în baza P.V. din data de 23.02.2001 și nereturnate”, această motivare nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care conducerea evidenței contabile în anul 2000 era obligatorie și nu facultativă, iar din cuprinsul OrdonanțeiD/P/2004 emisă de Structura Centrală a DIICOT, a cărei fotocopie există *in integrum* la dosarul cauzei, rezultă următoarea stare de fapt:

„(...) Din cercetările efectuate în cauză a rezultat că, în cursul anului 2000, inculpatul V, în calitate de administrator și asociat unic al S.C. C S.R.L., a comercializat o cantitate mare de alcool etilic rafinat către mai mulți agenți economici pentru care a calculat și încasat accize și TVA fără a înregistra veniturile realizate și fără a vira obligațiile fiscale la bugetul de stat. Prejudiciul reținut în cauză este de aproximativ miliarde lei.”

(...)

„S.C. C S.R.L. a început să producă alcool la fabrica din sat din luna decembrie 1999, deși a obținut autorizația de comercializare în luna mai 2000, neavând drept să producă alcool.”

(...)

„La fabrica de alcool din sat, S.C. C S.R.L. a produs și comercializat alcool în perioada decembrie 1999 – iulie 2000, cu sprijinul persoanelor care au coordonat activitatea S.C. G S.R.L. și S.C. D S.R.L. însă din luna mai 2000 nu și-a

achitat obligațiile la bugetul de stat iar evidența contabilă a societății s-a realizat în București, în acest sens existând și un contract de prestări servicii.

Începând cu luna august 2000, în numele S.C. C S.R.L. a fost comercializată o mare cantitate de alcool rafinat provenită din producția realizată la fabrica de alcool de la km, ce aparținea firmei F, societate controlată de frații MM și MN, cunoscuți sub pseudonimul *frații K*, al cărei spațiu a fost închiriat doar scriptic unei alte societăți, S.C. S S.R.L., controlată de cetățeni arabi, firmă de tip fantomă.

Referitor la modul de retragere a sumelor de bani provenite din operațiunile ilicite desfășurate de S.C. C S.R.L., această societate și-a desfășurat operațiunile prin intermediul B.T.R., B.C.R. și Banca Populară EU-RO.”

(...)

„Cu factura fiscală seria nr. .../20.12.1999, SC D S.R.L. a vândut către S.C. C S.R.L. instalațiile de distilare și rafinare alcool, în valoare de lei, din care lei TVA. Pe factură a fost menționat că plata se va face cu ordin de plată și în numerar.”

(...)

„Prin numărătoarea succesivă de la apartamentul cu nr. reprezentanții Gărzii Financiare au reușit să identifice ap. ..., care nu avea yală și clanță la ușă și unde au găsit „2 cetățeni cu ten măsliniu” care le-au spus că nu există nicio firmă în acel apartament. Nu au identificat nici administratorul blocului și în concluzia raportului se menționează că având în vedere că blocul este într-o situație de nelocuit este imposibilă desfacerea activității unei societăți comerciale într-o asemenea locație.

La data de 24.02.2000, Ministrul Finanțelor – Direcția Monopol de Stat, cu adresa nr./2000, comunică S.C. C S.R.L. că a fost respins dosarul pentru obținerea autorizației de comercializare a alcoolului întrucât nu a fost identificat sediul societății.

În martie 2000, cu cererea nr. .../27.03.2000, semnată de inculpatul V, S.C. C S.R.L. a solicitat din nou autorizarea pentru comercializarea alcoolului etilic de fermentație.

Prin adresa nr. .../26.04.2000, S.C. C S.R.L. a solicitat Administrației Financiare sector 5 efectuarea unui control la sediul social în vederea verificării existenței acestuia întrucât, în perioada februarie – martie 2000, sediul social a fost în renovare.

De asemenea, în aceeași zi, cu adresa nr. .../26.04.2000, S.C. C S.R.L. a solicitat și la Garda Financiară Centrală efectuarea unui control pentru verificarea existenței sediului societății.”

(...)

„La data de 28.04.2000, cu adresa nr. .../2000 S.C. C S.R.L. a comunicat Ministerului Finanțelor – Direcția Monopol de Stat că în perioada februarie – martie 2000 sediul societății a fost în renovare și că această instituție să ia în

considerație și nota de constatare încheiată la 27.04.2000 de către Garda Financiară Centrală.”

(...)

„Deși a obținut autorizația de comercializare a alcoolului la data de 03.05.2000, S.C. C S.R.L., începând cu luna decembrie 1999, a început producerea de alcool etilic rafinat la punctul de lucru –, județul”

(...)

„Din verificările efectuate de organele de poliție rezultă că cetățeanul croat J nu figurează intrat în România.

La data de 17.05.2000, S.C. C S.R.L. a închiriat un spațiu de producție în București, str. În cuprinsul contractului de închiriere nu a fost menționat de către cine este reprezentată S.C. C S.R.L. iar semnătura existentă în dreptul rubricii chirie și nu a fost executată de inculpatul V.”

(...)

„Din raportul de expertiză contabilă întocmit în cauză rezultă că în perioada 15.05.2000 – 30.11.2000, S.C. C S.R.L. a livrat către un număr de 24 de beneficiari cantitatea de litri alcool etilic rafinat în valoare totală de lei pentru care s-au calculat și nu s-au achitat la bugetul de stat obligații fiscale în sumă de lei, din care lei accize și lei TVA.”

(...)

„- în urma audierii învinuitei C (fostă ...) a rezultat faptul că activitatea profesională pe care a desfășurat-o în perioada 1999 – 2000 în calitate de contabil la S.C. C S.R.L. a fost conform legislației în vigoare la vremea respectivă, a înregistrat corect toate documentele puse la dispoziție de către administratorul societății, V și că nu i s-a cerut niciodată să falsifice, să denatureze și să înregistreze eronat vreun document în contabilitatea financiară și de gestiune a societăților la care a fost angajată.”

care infirmă varianta petentei în legătură cu realitatea operațiunilor pentru care pretinde anularea obligațiilor fiscale de natura TVA, accize și impozit pe profit, deoarece demonstrează faptul că pretinsul său furnizor, respectiv SC C SRL, a comis în toată perioada analizată, FRAUDĂ, așa cum aceasta este reglementată de Legea nr. 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, în vigoare în perioada verificată.

Astfel, în lipsa prezentării de către petentă, pe parcursul inspecției fiscale dispuse conform Deciziei nr. 1429/527/2014 a DGRFP Timișoara și nici în etapa de soluționare a contestației conform art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, în virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem in propria turpitudine*, a evidenței sale contabile care să facă dovada realității înregistrării de către acesta a operațiunilor consemnate în facturile ce fac obiectul cauzei, probând astfel buna sa credință în raportul juridic fiscal intervenit între SC X SA și autoritatea fiscală, alogațiile sale din cuprinsul contestației formulate neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia.

De asemenea, invocarea în motivarea contestației de către administratorul judiciar al petentei, SPRL, a Legii nr. 82/2001 nu are relevanță în cauza dedusă judecării, având în vedere că această normă legală privește aprobarea *Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 42/2000 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 30/1996 privind reglementarea participatiilor statului la Fondul Monetar Internațional și modul de regularizare a influențelor financiare rezultate din tranzacțiile cu Fondul Monetar Internațional*, neputându-se stabili o legătură de cauzalitate între această normă legală și cauza dedusă judecării.

Pe cale de consecință în condițiile în care petenta nu a prezentat organelor de inspecție și organului competent în soluționarea contestației, documentele financiar contabile care să probeze realitatea operațiunilor consemnate în facturile care fac obiectul cauzei deduse judecării și având în vedere că pretențiile petentei în legătură cu administrarea ca mijloc de probă a Ordonanței nr. .../D/P/2004 a Structurii Centrale a DIICOT au fost luate în considerare, așa cum rezultă din cele ce preced, pentru motivele mai sus precizate urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AR XXX/05.11.2014 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AJFP Arad pentru suma de XXXX lei reprezentând accize, TVA și impozit pe profit, în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă totală de XXXX lei aferente accizelor și taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR XXX/05.11.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AJFP Arad, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere aferente accizelor și taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând accize și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de XXXXX lei, contestația a fost respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere/dobânzile calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 7, art. 8, art. 28 din OG nr. 27/2000 accize privind regimul produselor supuse accizelor, art. 19, art. 25 din OUG nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 10. 6 din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 7 din HG nr. 831/1997 pentru aprobarea

modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, art. 4 din OUG nr. 217 din 29 decembrie 1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art. 2, art. 6, art. 7, art. 11, art. 13, art. 15, art. 21 și art. 23 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, pct. 119 din HG nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. _____, se

DECIDE

- respingerea ca *inadmisibilă* a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR nr. .../05.11.2014 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AJFP Arad;

- respingerea ca *neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AR/05.11.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AJFP Arad, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit
- lei – accize alcool etilic
- lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente accizelor
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată
- lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA.

- prezenta decizie se comunică la:

· SPRL

· AJFP Arad

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

DIRECTOR GENERAL,

.....

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