



MINISTERUL FINANTELOR

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice

Serviciul Soluționare Contestații 1

Decizie nr. 102/2022

privind soluționarea contestației formulate de SRL - în insolvență,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr...../11.12.2013 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice sub nr...../26.10.2021

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice, prin Adresa nr...../29.11.2013, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr...../11.12.2013 cu privire la contestația formulată de SRL-în insolvență cu sediul în....., str..... nr...., ap....., CUI RO, înregistrată la ORC sub nr.J../...../.....1, reprezentată prin administrator special conform Hotărârii Adunării Generale a Asociaților nr.../28.01.2013, aflată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr...../16.10.2013*, act administrativ fiscal emis de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice - Administrația Județeană a Finanțelor Publice, privind suma totală de lei, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată,
- lei - dobânzi/majorări de întârziere,
- lei - penalități de întârziere,
- lei - impozit pe profit,
- lei - dobânzi/majorări de întârziere,
- lei - penalități de întârziere.

Prin Decizia nr./26.05.2014, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a dispus:

„1.Suspendarea soluționării contestației formulate de SC SRL din împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr...../16.10.2013, act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice, pentru suma de lei, reprezentând:

- TVA în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente TVA în sumă de lei;
- impozit pe profit în sumă de lei;

- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit in suma de lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, con...m celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent, con.form legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată.

2. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de SRL din împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../16.10.2013, act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice, pentru suma de lei, reprezentând:

- impozitul pe profit in suma de lei,
- majorarile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de lei,
- TVA stabilita suplimentar in suma de lei,
- majorarile si penalitatile de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar in suma de lei."

Cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P.....sub nr...../26.10.2021, Administrația Județeană a Finanțelor Publice - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 a solicitat reluarea procedurii administrative având încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, respectiv Sentința penală nr. /16.12.2015 rămasă definitivă prin Decizia penală nr. /19.10.2020 pronunțată de Curtea de Apel în dosarul nr. /... /2013.

Avand in vedere Sentința penală nr..... /16.12.2015 rămasă definitivă prin Decizia penală nr. /19.10.2020 pronunțată de Curtea de Apel în dosarul nr. /... /2013, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să soluționeze contestația formulată de SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..... /16.10.2013, act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice, pentru suma de lei, reprezentând:

- TVA in sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente TVA in suma de lei;
- impozit pe profit în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit in suma de lei.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. /16.10.2013 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice, în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., societatea susține următoarele:

1. În ceea ce privește impozitul pe profit:

h) în ceea ce privește suma de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente unor facturi emise de către societăți afiliate (SC SRL și SC SRL) și neprezentate organelor de inspecție fiscală, cu excepția facturii nr...../01.10.2011 emisă de SC SRL, prezentată cu ocazia exprimării punctului de vedere, contestatara susține că organele de inspecție fiscală au făcut presupuneri lipsite de fundament, contestând realitatea unui fenomen economic fără a verifica documentele financiar-contabile ale vânzătorului și fără a avea argumente legale în favoarea sa.

Contestatara invocă în susținere prevederile art.126, art.127, art.128, art.145, art.134², art.145, art.155 și art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederi legale aplicabile în sfera TVA, consemnând faptul că contestatara a achiziționat marfă în vederea revânzării, deci în folosul unor operațiuni taxabile din punct de vedere a TVA.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

a) în ceea ce privește TVA nedeductibilă în sumă de lei aferentă achizițiilor de materiale de construcție efectuate în baza a 9 facturi emise de 3 societăți comerciale din localitățile și, jud., societatea precizează că acestea reprezintă facturi de avans, că a depus plângere pentru înșelaciune împotriva reprezentanților legali ai acestor societăți, precum și faptul că organul fiscal s-a pronunțat intempestiv și prematur față de aceste operațiuni comerciale.

e) în ceea ce privește TVA nedeductibilă în sumă de lei aferentă unor facturi de avans emise de către societăți afiliate societății, contestatara menționează ca deducerea TVA nu este condiționată de efectuarea plății.

g) în ceea ce privește TVA colectată în sumă de lei aferentă vânzării clădirii către SC, conform facturii nr...../01.08.2011, contestatara menționează că operațiunea este scutită de TVA și nu a depus notificare privind opțiunea de taxare a operațiunii de vânzare a imobilului, în condițiile în care TVA a fost colectată de către societate prin decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013.

II. Prin Decizia de impunere nr...../16.10.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice, au fost stabilite obligații fiscale în sarcina societății ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr....., astfel:

II.1. În ceea ce privește impozitul pe profit (perioada 01.01.2007-31.12.2012) organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

j) Societatea a înregistrat trei facturi emise de societăți afiliate (..... SRL și SRL) pentru care nu a prezentat organelor de inspecție fiscală până la finalizarea inspecției fiscale, documentele justificative și nu a prezentat nici registrele jurnal din care să rezulte înregistrările contabile care au fost efectuate cu ocazia înregistrării acestor facturi în evidența SRL

Având în vedere dispozițiile Deciziei nr.../2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, precum și dispozițiile art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f), organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de lei este cheltuielă nedeductibilă.

Pentru neplata la scadență a impozitului pe profit suplimentar în cuantum de lei, organele de inspecție au procedat la calcularea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(7) și art.120¹ alin.2) lit.a) - c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

II.2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei (01.01.2008-28.02.2013), organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

a) lei - reprezintă TVA dedusă de societate din 9 facturi emise sub antetul a 3 societăți comerciale, respectiv SRL, SRL și SRL reprezentând achiziții de materiale de construcție (dale trotuar, sârmă, oțel beton, șapă autonivelantă, gresie diferite modele, vopsea lavabilă, tablă neagră, etc).

Urmare analizei efectuate asupra elementelor înscrise pe formularele de facturi prezentate în copie xerox de către societate, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea prezintă parțial elementele de formă prevazute de art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, însă în ceea ce privește elementele obligatorii prevăzute de același act normativ referitoare la denumirea și cantitatea bunurilor livrate, acestea nu reflectă fenomene reale, situație în care nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența financiar contabilă.

Având în vedere prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile Deciziei nr. 5/2007 emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție, precum și prevederile art.128 alin. (1), art.134¹ alin.(1) și art.155 alin.19) lit.h), TVA în suma totală de lei aferentă facturilor emise sub antetul SC SRL, SC SRL și SC SRL și înregistrate în evidența financiar contabilă a SC SRL, a fost stabilită ca și TVA nedeductibilă de către organele de inspecție fiscală.

f)lei - reprezintă TVA dedusă de societate în baza facturilor emise de societățile afiliate.....SRL, SRL, SRL și SRL

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus TVA în sumă de lei, în baza unor facturi de avans emise de către societăți din cadrul grupului de firme « », avansuri ce nu au fost achitate de SRL, și pentru care faptul generator nu a mai avut loc, în unele situații înregistrându-se perioade de timp de aproximativ 5 ani de la data facturării avansurilor.

De asemenea, societatea a dedus TVA în sumă de lei în baza a trei facturi emise de societăți din cadrul grupului de firme « », documente care nu au fost prezentate echipei de inspecție fiscală, în vederea justificării TVA deductibilă înscrisă în jurnalele de cumpărări.

Având în vedere prevederile art.134¹ alin.(1), art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile punctului 46 alin.(1) din HG 44/2004, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al

TVA în sumă delei aferentă facturilor emise de firme afiliate SC SRL

i) lei reprezintă TVA colectată suplimentar de către organele de inspecție fiscală, aferentă vânzării către SC a unui imobil constând în construcție și teren în suprafață de mp, situat pe str..... nr...., în baza contractului de vânzare-cumparare autentificat sub nr...../29.07.2011 și a facturii nr...../01.08.2011.

Întrucât contravaloarea TVA a fost încasată de către SC SRL în data de 29.07.2011, iar aceasta nu a fost restituită SC, iar pentru această livrare de bunuri SC SRL a emis factura nr...../01.08.2011 în valoare de lei plus lei TVA, în conformitate cu prevederile art.134² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 01.08.2011 a intervenit faptul generator și implicit exigibilitatea TVA aferentă operațiunii de vânzare a imobilului efectuată de societate, iar SRL, în conformitate cu prevederile art.156² din același act normativ, are obligația preluării taxei colectate în sumă totală de lei în decontul de taxă aferent lunii august 2011.

Pentru neplata la scadență a sumei totale de lei aferentă TVA stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(7) și art.120¹ alin.(2) lit.a) - c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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, se rețin următoarele:

III.1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P., prin Serviciul Soluționare Contestații, se mai poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care instanța penală s-a pronunțat definitiv cu privire la tranzacțiile comerciale înregistrate de societate, iar hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că SRL - în insolvență a evidențiat în contabilitate achiziții de la SRL, SRL și SRL, reprezentând achiziții de materiale de construcție (dale trotuar, sârmă, oțel beton, șapă autonivelantă, gresie diferite modele, vopsea lavabilă, tablă neagră, etc), pentru care a dedus TVA în sumă de lei, fără a avea la bază documente justificative prin care să facă dovada efectuării operațiunilor sau intrării bunurilor în gestiune.

La data de 02.10.2013, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice au încheiat Procesul verbal nr....., urmare a controlului efectuat la SRL, din care rezultă că societatea a

prejudiciat bugetul de stat cu suma de lei. Aceste constatări se regasesc și în Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../16.10.2013, acte administrativ fiscale contestate.

De asemenea, la data de 31.03.2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice au încheiat Procesul verbal nr....., din care rezultă un prejudiciu de lei. Consecințele fiscale rezultate din constatările Procesului verbal nr...../31.03.2014 sunt cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.....

Administrația Județeană a Finanțelor Publice a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul.....sesizările penale nr...../21.10.2013 și nr...../03.04.2014, aflate în copie la dosarul cauzei, precum și Procesele verbale nr...../02.10.2013 și nr...../31.03.2014, prin care se solicită începerea cercetărilor în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../16.10.2013*, act administrativ fiscal emis de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice - Administrația Județeană a Finanțelor Publice, privind suma totală de lei, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată,
- lei - dobanzi/majorari de intarziere,
- lei - penalitati de intarziere,
- lei - impozit pe profit,
- lei - dobanzi/majorari de intarziere,
- lei - penalitati de intarziere.

Prin Decizia nr./26.05.2014, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a dispus:

„1.Suspendarea soluționării contestației formulate de SC SRL din împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../16.10.2013, act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice, pentru suma de lei, reprezentând:

- TVA în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente TVA în sumă de lei;
- impozit pe profit în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, con...m celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent, con...m legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată.

2. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate de SRL din împotriva Deciziei de impunere privind

(...)Inculpata potrivit extraselor din baza de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului are calitatea de asociat și administrator la SC SRL (vol. XIII, filele 14-17), SC SRL, SC.....SRL,SC..... SRL și SC SRL.

(...)Majoritatea facturilor înregistrate în evidențele contabile ale SC SRL, SC SRL, SC..... SRL, SC..... SRL și SC SRL au ca obiect materiale de construcții, respectiv gresie, faianță, oțel beton, iar ca mijloc de transport este înscris vehiculul cu nr., cel despre care s-a arătat că nu a efectuat nici un transport.

SC SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de 9 facturi emise de:

- SCSRL, 2 facturi în luna septembrie 2011, în valoare de lei;

- SCSRL, 4 facturi în perioada iulie 2012-august 2012, în valoare de lei.

- SC SRL, 3 facturi în perioada în luna martie 2012, în valoare totală de lei.

Valoarea totală a facturilor înregistrate în contabilitatea SC SRL de la cele 3 societăți este de lei.

(...) În ceea ce privește latura civilă a cauzei, în actul de sesizare a instanței s-a arătat că, prin adresa nr. /21.03.2013, ANAF-D.G.F.P..... s-a constituit parte civilă împotriva inculpaților persoane fizice, precum și, în solidar, contra persoanelor juridice responsabile civilmente, după cum urmează:

- SC SRL, CUI, prejudiciu lei, din care TVA

- lei și impozit pe profit - 0 lei;

- SC SRL, CUI, prejudiciu lei, din care TVA - lei și impozit pe profit - 0 lei;

(...)Față de aceste afirmații, atât ale reprezentanților legali ai furnizorilor, cât și ale reprezentantului legal al firmei SC SRL, numita, potrivit cărora operațiile comerciale înscrise în formularele de facturi (livrări de materiale de construcții) nu au avut loc, s-a constatat că aceste facturi conțin informații inexacte, întrucât la rubricile speciale destinate detaliilor privind expediția sunt menționate informații fictive legate de acest aspect, precum: semnături de primire de către reprezentantul firmei SC..... SRL, la rubrica „semnături de primire a mărfii”, date fictive aferente expedierii mărfii, mijloace de transport utilizate fictiv pentru transportul mărfii, etc.(...) Instanța de apel analizând în mod coroborat conform art. 103 C.p.p., probele administrate în cursul procesului penal, constată că sunt întrunite condițiile angajării răspunderii penale a inculpatei, rezultând, dincolo de orice îndoială rezonabilă, conform art.396 alin.2 C.p.p., că în perioada 2009-2012, a aderat cu bună știință la activitățile ilicite ale grupului infracțional din, coordonat inițial de numitul, zis, apoi de inculpatul, zis, grup infracțional care a avut ca scop obținerea în mod facil a unor venituri consistente prin sprijinirea oamenilor de afaceri interesați să săvârșească infracțiunea de evaziune fiscală - aceasta din urmă înregistrând facturile fictive în contabilitatea firmelor pe care le-a administrat.

De asemenea, a transferat sume de bani în contul firmelor emitente de facturi fictive și a reprimis acele sume de bani de la membrii grupului infracțional, care, în prealabil, retrăseseră în numerar banii respectivi din conturile societăților din (mai puțin comisioanele acestora). Totodată, a reintrodus sume de bani în circuitul financiar, sub formă de credit acordat de către inculpată, în calitate de persoană fizică, societăților pe care le administrea.

Astfel, inculpata - potrivit extraselor din baza de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului are calitatea de asociat și administrator la societățile ȘC SRL, ȘC SRL, ȘC SRL, ȘC SRL și ȘC SRL (voi. XIII d.u.p., f. 14-17).

Din evidența contabilă a firmei ȘC SRL rezultă că aceasta a înregistrat un număr de 9 facturi fictive emise de:

- ȘC SRL, 2 facturi în luna septembrie 2011, în valoare de lei;

- ȘC SRL, 4 facturi în perioada iulie 2012-august 2012, în valoare de lei.

- ȘC SRL, 3 facturi în perioada în luna martie 2012, în valoare totală de lei.

Valoarea totală a facturilor înregistrate în contabilitatea ȘC SRL de la cele 3 societăți a fost de lei.

Din evidența contabilă a firmei ȘC SRL rezultă că aceasta a înregistrat un număr de 9 facturi fictive emise de:

- ȘC SRL, 9 facturi în luna august 2010, în valoare de lei;

Din evidența contabilă a firmei ȘC SRL rezultă că aceasta a înregistrat un număr de 9 facturi fictive emise de:

- ȘC SRL, 3 facturi în luna septembrie 2011, în valoare de lei;

ȘC SRL, 6 facturi în luna septembrie 2011, în valoare totală de lei. Valoarea totală a facturilor înregistrate în contabilitatea ȘC SRL de la cele 2 societăți este de lei.

Din evidențele contabile ale firmelor ȘC SRL și ȘC SRL a rezultat că acestea au înregistrat un număr de 3 facturi fictive emise de ȘC SRL, 1 factură în luna septembrie 2011, în valoare de lei;

și ȘC SRL, 2 facturi în perioada în luna septembrie 2011, în valoare totală de lei (valoarea totală a facturilor înregistrate în contabilitatea ȘC SRL este de lei), respectiv un număr de 2 facturi fictive emise de ȘC SRL, 1 factură în luna septembrie 2011, în valoare de lei;

și ȘC SRL, 1 factură în luna martie 2012, în valoare totală de lei (valoarea totală a facturilor înregistrate în contabilitatea ȘC SRL este de lei).

Majoritatea facturilor înregistrate în evidențele contabile ale ȘC SRL, ȘC SRL, ȘC SRL, ȘC SRL și ȘC SRL au avut ca obiect materiale de construcții, respectiv, gresie, faianță, oțel beton.

Societățile inculpatei au achitat contravaloarea facturilor către firmele emitente, banii au fost retrași de inculpații din și au fost înapoiți aceștia de către inculpații zis „.....” și, mai puțin comisioanele stabilite.

Potrivit adresei nr. din 08.03.2013 a....., în perioada 2010-2012, folosindu-se diverse explicații, în conturile ȘC SRL au fost depuși lei de către inc....., iar în conturile ȘC SRL au fost depuși lei, echivalentul a euro, de inc. (bani proveniți din săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală).

Potrivit aceleiași adrese, există corelații privind cuantumul și data depunerilor de numerar efectuate de inculpata și retragerile de numerar efectuate de către reprezentanții firmelor de la

In motivele de apel inculpata a invocat în apărare faptul că tranzacțiile au fost reale și a adus critici raportului de expertiză întocmit în faza de urmărire penală, apreciind că instanța de fond a reținut fictivitatea tranzacțiilor pe baza acestui raport.

(...)în raport de aceste probe, susținerile inculpatei că facturile fiscale îndeplineau condițiile de formă și au fost înregistrate în contabilitatea societăților (furnizoare și beneficiare), chiar dacă sunt reale nu pot dovedi realitatea operațiilor comerciale. În plus, în cauză, nu sunt aplicabile deciziile CJUE invocate de apelantă, în care s-a stabilit că administrația fiscală nu poate impune în general persoanele impozabile care dorește să exercite dreptul de deducere a TVA-ului, să verifice emitentul facturii(...), deoarece aceste hotărâri au ca situație premisă realitatea tranzacțiilor, ceea ce nu este cazul în speță. Aceste decizii sunt aplicabile doar în măsura în care tranzacțiile sunt reale, caz în care beneficiarul nu suportă consecințele fiscale legate de modul în care furnizorul își conduce evidența contabilă (nu declară, declară eronat livrările, etc).

(...)Va obliga pe inculpata să plătească, în solidar cu inculpații.....,zis,, și.....,zis precum și cu părțile responsabile civilmente SC.....SRL și SC.....SRL, suma de lei către partea civilă Statul Român, reprezentat legal de A.N.A.F., prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice, Administrația Județeană a Finanțelor Publice, cu titlu de prejudiciu cauzat bugetului de stat, sumă la care se vor adăuga și obligațiile fiscale accesorii, datorate potrivit Codului de procedură fiscală, începând cu data scadenței și până la momentul plății efective.”

În drept, potrivit prevederilor art.277 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

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

Potrivit prevederilor legale invocate, reiese că în situația în care pe rolul instanței penale a existat un dosar penal, **hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.**

Potrivit pct.10.5. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„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, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale”.

Concluzionând:

-valoarea totală a facturilor înregistrate în contabilitatea S.R.L. de la cele 3 societăți este de lei;

- în ceea ce privește latura civilă a cauzei, în actul de sesizare a instanței s-a arătat că, prin adresa nr. /21.03.2013, A.N.A.F. - D.G.F.P..... s-a constituit parte civilă împotriva inculpaților persoane fizice, precum și, în solidar, contra persoanelor juridice responsabile civilmente, după cum urmează:

„(...)SC SRL, CUI, prejudiciu lei, din care TVA - lei și impozit pe profit - 0 lei;(...)”

- instanța de fond a reținut că sunt întrunite condițiile angajării răspunderii penale a inculpatei, rezultând, dincolo de orice îndoială rezonabilă, conform art.396 alin.2 C.p.p., că în perioada 2009-2012, a aderat cu bună știință la activitățile ilicite ale grupului infracțional din, coordonat inițial de numitul, zis, apoi de inculpatul, zis, grup infracțional care a avut ca scop obținerea în mod facil a unor venituri consistente prin sprijinirea oamenilor de afaceri interesați să săvârșească infracțiunea de evaziune fiscală - aceasta din urmă înregistrând facturile fictive în contabilitatea firmelor pe care le-a administrat.

Astfel, organul de soluționare a contestației, luând act de soluția pronunțată de instanța penală și reținând că taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../16.10.2013, contestată, este inclusă în prejudiciul dispus a fi recuperat, conform hotărârii definitive a instanței de judecată, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct. 11.6 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constată autoritate de lucru judecat pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, societatea datorand-o în baza hotararii definitive care reprezintă titlu executoriu.

III.2. În ceea ce privește TVA în sumă de lei, aferentă vânzării către a unui imobil, constând în construcție și teren în suprafață de mp, situat pe str..... nr..., în baza Contractului de vânzare-cumparare autentificat sub nr...../29.07.2011 și a facturii nr...../01.08.2011, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA în condițiile în care societatea petentă nu a putut prezenta organelor de control confirmarea transiterii către societatea a facturii de ștornare nr./03.08.2011, faptul că factura nu a fost comunicată beneficiarului, fapt confirmat de către, iar prețul integral a fost încasat de SRL, conform facturii/01.08.2011.

În fapt, SRL a vândut con....m Contractului de vânzare-cumpărare nr....., un imobil din, proprietate personală, către, prețul de vânzare fiind deeuro, plus TVA de lei, prețul integral, fiind încasat de SRL, conform facturii/01.08.2011.

Întrucât contravaloarea TVA a fost încasată de către SRL în data de 29.07.2011, iar aceasta nu a fost restituită, iar pentru această livrare de bunuri SRL a emis factura nr...../01.08.2011 în valoare de lei plus lei TVA, în conformitate cu prevederile art.134² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 01.08.2011 a intervenit faptul generator și implicit exigibilitatea TVA aferentă operațiunii de vânzare a imobilului efectuată de societate, iar SRL, în conformitate cu prevederile art.156² din același act normativ, are obligația preluării

taxei colectate în sumă totală de lei în decontul de taxă aferent lunii august 2011.

Prin contestația formulată, petenta precizează că operațiunea este scutită din punct de vedere al TVA.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 125 și art. 125¹ și actul normativ mai sus menționat, se precizează:

ART. 125

“Definiția taxei pe valoarea adăugată

Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu”.

ART. 125¹

“Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...] 28. taxă colectată reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, con....m art. 150 - 151¹; [...]

Din aceste texte de lege se reține că taxa colectată este taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă. Se reține că persoana impozabilă are obligația colectării TVA aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii taxabile, dar numai cu condiția ca aceste livrări/prestări să fi fost efectuate.

Din punctul de vedere al TVA sunt aplicabile și prevederile art. 126, art. 128, art. 129, art. 134² și art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 16¹ din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 126

“Operațiuni impozabile

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

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

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

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

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

ART. 128

“Livrarea de bunuri

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

ART. 129

“Prestarea de servicii

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

ART. 134²

“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine: a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora; [...]”.

“Norme metodologice:

16¹. (1) Prevederile art. 134² alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplică în situația în care facturile totale ori parțiale pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxă și includ și situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora”.

ART. 137

“Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”.

Din aceste prevederi legale rezultă că, din punct de vedere al taxei sunt considerate operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ o serie de condiții, una dintre acestea fiind ca operațiunile să constituie sau să fie asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată.

De asemenea, se precizează că livrarea de bunuri este transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar, iar prestarea de servicii este orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

În ceea ce privește exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, aceasta intervine la data la care are loc faptul generator, **excepție făcând avansurile, pentru care exigibilitatea intervine la data la care se încasează avansul.**

Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora.

Baza de impozitare a TVA reprezintă tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț.

Potrivit art.138 alin.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

” ART. 138

Ajustarea bazei de impozitare

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor”.

Cu privire la aplicarea acestui articol din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la pct.20 din HG nr.44/2004 - Partea I pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevad următoarele:

“20. (1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.

(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare.”

La art.156 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

“ Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, con....m prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”

Potrivit acestor prevederi legale se retine ca persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice. Atât furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii cât și beneficiarii acestora au obligația să-și ajusteze baza impozabilă a taxei dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile.

În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului.

Referitor la declararea TVA prin decontul de taxă, art. 156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

„ART. 156² Decontul de taxă

(1) *Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

(2) *Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.*

(3) *Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.”*

În speță, sunt aplicabile și prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

ART. 6

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

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

Conform acestor prevederi legale, orice operațiune economico-financiară care a fost efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, și care dobândește astfel calitatea de document justificativ.

Se reține astfel, că este necesar ca operațiunea să existe, să fie reală, să fie efectuată, iar la baza ei să se regăsească o serie de documente justificative.

Persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate documentele în cauză sunt direct răspunzătoare.

Deoarece **contravaloarea TVA a fost încasată de către**
SRL în data de **29.07.2011**, iar aceasta nu a fost restituită, iar pentru această livrare de bunuri SRL a emis factura nr...../01.08.2011 în valoare de lei plus lei TVA, in mod corect organele de inspecție fiscală au făcut aplicațiunea art.134² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatând că la data de 01.08.2011 a intervenit faptul generator și, implicit, exigibilitatea TVA aferentă operațiunii de vânzare a imobilului efectuată de societate, iar SRL, în con...mitate cu prevederile art.156² din același act normativ, avea obligația preluării taxei colectate în sumă totală de lei în decontul de taxă aferent lunii august 2011.

În ceea ce privește susținerea petentei cu privire la scutire, din Decizia penală nr./19.10.2020 a Curții de Apel pronunțată în dosarul nr./101/2013, reies următoarele:

(...) Pentru a se pronunța astfel, instanța de fond a constatat că la data de 26.03.2013, s-a înregistrat pe rolul Tribunalului, sub

nr...../101/2013, rechizitoriul nr./.. /2012 din 25.03.2013 al DIICOT - Biroul Teritorial, prin care s-a dispus:

(...)Așadar, din procesul-verbal nr...../02.10.2013 al ANAF AJFP reiese că, la data de 29.07.2011, partea responsabilă civilmente SC SRL a vândut conform contractului de vânzare-cumpărare nr....., un imobil din, proprietate personală, către SC, prețul de vânzare fiind deeuro, plus TVA de lei, prețul integral fiind încasat de SC SRL, conform facturii/01.08.2011.

La 03.08.2011, partea responsabilă civilmente a emis către cumpărătorul SC SA București o nouă factură, respectiv nr...../03.08.2011, documente ce șternează contravaloarea TVA înregistrată inițial în factură, SC SRL procedând și la înregistrarea acestei facturi în evidența financiar contabilă a societății, situație ce a condus la nedeclararea TVA colectată vânzării imobilului menționat, deși aceasta a fost încasată de la beneficiarul SC

La controlul din 2013, partea responsabilă civilmente SC SRL nu a putut prezenta organelor de control confirmarea transmiterii către SC a facturii de ștornare nr. /03.08.2011, faptul că factura nu a fost comunicată beneficiarului fiind confirmat de către SC

Așadar, în urma nedeclarării TVA colectată încasată de la beneficiar în urma vânzării imobilului respectiv, partea responsabilă civilmente SC SRL a cauzat bugetului de stat un prejudiciu de lei.

Urmare a celor de mai sus, rezultă că, inculpata, în anul 2011 a avut cel puțin o sursă de venit nedeclarată, având tot interesul să spele banii respectivi, să le dea o aparență de proveniență legală și să-i introducă într-un circuit legal.

Altă sursă de venituri nedeclarate obținute de inculpata rezultă din lecturarea în continuare a procesului-verbal nr...../02.10.2013 al ANAF AJFP (vezi cazul facturii nr. /21.1.2009 emisă de o societate din, reprezentând achiziții sistem antiefracție, sistem supraveghere, etc, pentru care SC SRL a înregistrat TVA deductibil în sumă de lei, iar prin factura nr. /21.10.2009, emisă tot de societatea respectivă din, factură ce nu a mai fost înregistrată în jurnalele de cumpărări ale societății SC SRL, se șternează integral prima factură și implicit și TVA-ul dedus, de lei). Așadar, există probe că inculpata a avut la dispoziție sume de bani pe care le-a dedus în mod nejustificat.

Lămuritoare cu privire la comportamentul inculpatei este și situația expusă în continuare în același proces-verbal nr...../02.10.2013 al ANAF AJFP.....depus la dosar chiar de inculpata (f. 20-26 vol.X d.i.) - din care rezultă că, din actele părții responsabile civilmente SC SRL reiese că această societate ar fi cumpărat de la persoana fizică (tatăl inculpatei), un teren extravilan în suprafață de mp pentru suma de euro, conform contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. /05.07.2011, în condițiile în care, din actul adițional la contractul de vânzare-cumpărare, prezentat organelor de control fiscal la solicitarea acestora, rezulta că, de fapt, prețul transferului de proprietate asupra terenului în cauză a fost de euro, plata făcându-se din sursele proprii ale inculpatei, conform hotărârii AGA, care a constatat că „societatea nu dispunea de fonduri pentru achiziționarea aceluși teren”.

Inspectorii fiscali au identificat printre documentele societății SC SRL și Nota de evaluare întocmită la 09.08.2011 (la o lună

după achiziționarea terenului de către partea responsabilă civilmente), conform căreia, la data evaluării, valoarea de piață a terenului în cauză era de euro, valoare ce se apropie de prețul de achiziție înscris în Contractul de vânzare cumpărare din 05.07.2011.

Deși, în nota explicativă din 08.08.2013, a afirmat că, întocmind acel raport de evaluare a terenului, ar fi prejudiciat valoarea societății, din actele găsite de inspectorii fiscali a rezultat că inculpata a înțeles totuși să utilizeze acel raport pentru garantarea cu terenul în cauză, la valoarea evaluată de euro, pentru un credit obținut de SC SRL de la

(...) Instanța a apreciat însă, din înscrisurile depuse tot de inculpata în copie la dosar la filele 83 - 85 vol.XII d.i., că hotărârea adunării generale a asociaților din 01.09.2008 a SC SRL a fost înregistrată în Registrul comerțului abia la data de 07.02.2013, în baza rezoluției nr..... din 06.02.2013, deci, ulterior demarării cercetărilor în dosarul de urmărire penală nr. ../../2012 al DIICOT - Biroul Teritorial

Se reține că SRL nu a putut prezenta organelor de control confirmarea transmiterii către..... a facturii de ștornare nr./03.08.2011, factura nu a fost comunicată beneficiarului, FAPT confirmat de către, iar contravaloarea TVA a fost încasată de către SRL în data de 29.07.2011, aceasta nu a fost restituită, motive pentru care în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de în sumă de lei.

Incidente spetei sunt și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consacrat de art. 249 și art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afara de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, marturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) *Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.*

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Astfel, întrucât petenta nu a motivat pretentiile din contestatiamulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala, respectiv documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA in suma de lei**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.3. În ceea ce privește:

- TVA in sumă de lei;

- impozit pe profit în sumă de lei, aferent cheltuielii în sumă de lei;

Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul D.G.R.F.P. este investită să se pronunțe cu privire asupra deductibilitatii acestor cheltuieli și cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care societatea nu a prezentat factura fiscală în original

În fapt, societatea petentă a înregistrat factura nr. /01.10.2011, in sumă totală de lei emisă de SRL pentru care nu a prezentat organelor de inspecție fiscală până la finalizarea inspecției fiscale, factura fiscală în original/conformată cu originalul și nu a prezentat nici registrele jurnal din care să rezulte înregistrările contabile care au fost efectuate cu ocazia înregistrării acestei facturi în evidența SRL

În baza facturii nr. /01.10.201, petenta a dedus cheltuieli în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

Având în vedere dispozițiile Deciziei nr.../2007 emisă de Înalta Curte de Casație si Justiție, precum și dispozițiile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f), organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de lei este cheltuială nedeductibilă.

De asemenea, conform prevederilor art.134¹ alin.(1), art..... alin.(2) lit.a), art.146 alin.1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile punctului 46 alin.(1) din HG 44/2004, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al TVA în sumă de lei aferentă facturii emise de firma afiliată.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

a) în materia impozitului pe profit:

- **art.19 alin.(1) și art.21 alin.1** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior citate, coroborat cu pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cheltuielile care nu sunt aferente realizării veniturilor impozabile nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

- **art. 21 alin.4 lit.f)** din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: (.....)

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

Așadar, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează printre altele și cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Referitor la acest articol de lege, pct. 44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aduce următoarele precizări:

“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

În conformitate cu textele de lege mai sus invocate, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este condiționată de existența unor documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii.

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că, simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Noțiunea de document justificativ este introdusă de Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care la art.6 precizează:

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

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

b) in materia taxei pe valoarea adaugata sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

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

a) operațiuni taxabile;”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale se reține faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Totodată, art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ, ale cărui prevederi sunt similare pe perioada efectuării operațiunilor și care începând cu data de 01.01.2010 stipulează că:

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în con...mitate cu prevederile art. 155;” coroborate cu cele ale pct.46 alin.2 lit.a) din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în ...mă aplicabilă din data de 01.01.2010, prevederi similare pe perioada efectuării operațiunilor semnalate în cauza supusă soluționării :

“46. (1) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială.[...]**”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere 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, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5).

Prin urmare, din interpretarea textelor de lege mai sus citate se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată 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.

Astfel, potrivit OMFP nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, la lit.E "Reconstituirea documentelor justificative și contabile pierdute, sustrase sau distruse" se precizează:

„41. Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme metodologice.

Pentru acele situații în care prin alte reglementări speciale se prevede cămularul original trebuie să fie păstrat la altă unitate, atunci la înregistrarea în contabilitate este folosită copia documentului respectiv.

[...] 45. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitante, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

46. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "DUPLICAT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite con....m prezentelor norme metodologice constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate."

Prin urmare, conform prevederilor legale mai sus invocate precum și faptul că societatea nu a prezentat factura în original, nu a prezentat factura reconstituită, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale prezentate în copie.

De asemenea, din interpretarea textelor de lege se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată 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.

Astfel, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată societatea trebuie să dețină factura în original. Nefiind îndeplinită una dintre condițiile prevăzute de lege nu se acordă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, se reține și aspectul conform căruia societatea nu a prezentat, nici la inspecție fiscală și nici la contestație, alte documente care să facă dovada executării lucrărilor de construcții înscrise în factură.

Astfel, întrucât petenta nu a motivat pretențiile din contestația formulată cu motive de drept și înscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală care să infirme situația de fapt constatată de inspecția fiscală, respectiv documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, se va respinge contestația ca neintemeiată pentru TVA în sumă de lei și impozitul pe profit în sumă de lei, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III.4. In ceea ce priveste:

- majorări de întârziere aferente TVA in suma de lei;

- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit in suma de lei.

în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„ ART. 119 **Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...] (7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale..

ART. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”

În consecință, accesoriile se calculează pentru sumele datorate și neplătite în termenul legal la bugetul general consolidat al statului conform principiului de drept “**accesoriul urmează principalul**”.

Potrivit dispozițiilor legale mai sus pentru debitele înregistrate în evidenta fiscală trebuie efectuate plățile în contul obligațiilor fiscale și sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal, în ordinea vechimii. Dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii.

În consecință, având în vedere ca stabilirea în sarcina contestatarii de obligații fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SRL - în insolvență pentru acest capăt de cerere.**

*

* *

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

DECIDE :

1. **Constatarea autorității de lucru judecat** în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată în sumă de** lei, stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr...../16.10.2013 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice pentru SRL - în insolvență din

2. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de SRL - în insolvență din împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr...../16.10.2013, act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice, pentru **suma de** lei, reprezentând:

- TVA în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente TVA în suma de lei;
- impozit pe profit în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de lei.

Prezenta decizie se comunică la:

- SRL-în insolvență
- AJFP-Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

.....

Jud., str. Gheorghe Lazăr nr. 9B, 300081,.....
Tel.: +40(256) 29 27 35
Fax: +40(256) 49 93 32
<https://www.anaf.ro/asistpublic/>
[www.anaf.ro/anaf/internet/.....](http://www.anaf.ro/anaf/internet/)