

DECIZIA nr 422/2020
privind reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulata de
SC X SRL, inregistrata la
DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata atat de **SC X SRL**, cu sediul in x, prin Avocat x din cadrul x, cu sediul si domiciliul procesual ales in x, prin adresa inregistrata la AJFP Ilfov sub nr. x, cat si de Parchetul de pe lângă Judecatoria Buftea, prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiei inregistrata la AJFP Ilfov sub nr. x, formulata de societate in legatura cu TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de x lei individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x emisa de AJFP Ilfov.

Intrucat AJFP Ilfov a transmis catre Parchetul de pe lângă Tribunalul Ilfov Sesizarea penala nr. x, prin care a solicitat stabilirea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 8 alin (1) si art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, pe motiv ca societatea a avut rol de beneficiar de produse farmaceutice a caror origine reala a fost disimulata prin dezvoltarea si operationalizarea unui lant de tranzactionare, societatile comerciale din cadrul lantului respectiv avand un comportament fiscal inadecvat, de tip fantoma, prin decizia nr. x emisa in solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu privire la TVA stabilita suplimentar in suma de x lei individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x emisa de AJFP Ilfov, DGRFPB a dispus la pct. 1 din dispozitivul deciziei, suspendarea in parte a solutionarii cauzei, procedura administrativa urmând a fi reluata la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în conditiile legii.

Se retine ca:

- Sesizarea penala nr. x intocmita de AJFP Ilfov a fost inregistrata la IPJ Ilfov in data de 19.02.2016 si a facut obiectul dosarului penal nr. x;
- prin Ordonanta din data de 12.10.2017 (definitiva, conform adresei nr. x transmisa de catre Serviciul Juridic Ilfov din cadrul DGRFPB) emisa in dosarul penal nr. x, Parchetul de pe langa Tribunalul Ilfov a dispus clasarea cauzei in ceea ce priveste infractiunea de evaziune fiscala prevazuta de art. 9 alin 1 lit c) din Legea nr. 241/2005 savarsita de SC X SRL, disjungerea si declinarea competentei de solutionare a cauzei in favoarea Parchetului de pe langa Judecatoria Buftea, in ceea ce priveste savarsirea de catre contestatara a infractiunii prevazuta de art. 8 din Legea nr. 241/2005 si disjungerea si declinarea competentei de solutionare a cauzei in favoarea Parchetului de pe langa Tribunalul Arges, in ceea ce priveste savarsirea de catre X SRL a infractiunii de evaziune fiscala, prevazuta de art. 9 alin 1 lit c) din Legea nr. 241/2005; dosarul a fost inregistrat la Parchetul de pe langa Judecatoria Buftea sub nr. x;
- prin Ordonanța din data de 16.03.2020 (definitiva prin nerecurare, conform adresei nr. x transmisa de catre Serviciul Juridic Ilfov din cadrul DGRFPB) emisă de Parchetul de pe lângă Judecatoria Buftea in dosarul nr. x, s-au dispus urmatoarele:

“Clasarea cauzei sub aspectul comiterii infractiunii de tentativa la stabilirea cu rea credinta de catre contribuabil a impozitelor, taxelor sau contributiilor, avand ca rezultat obtinerea fara drept a unor sume de bani cu titlu de rambursari sau restituiiri de la bugetul general consolidat prevazuta de art. 32 alin 1 Cod penal, raportat la art. 8 alin 1 din Legea nr. 241/2005, intrucat fapta nu exista.”

- intrucat in cuprinsul Ordonantei de clasare din data de 16.03.2020 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Buftea, respectiv in Referatul cu propuneri de clasare a cauzei nu se face referire la numarul sesizarii penale intocmita de AJFP Ilfov, nici la decizia de impunere contestata de SC X SRL emisa de acelasi organ fiscal si nici nu se face referire la neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de x lei, ci doar la Raportul de inspectie fiscala F-IF x, desi numarul alocat de AJFP Ilfov este F-IF x, fiind analizata numai relatia comerciala dintre SC X SRL si societatea furnizoare SC X SRL, prin adresele nr. x, organul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGRFPB a solicitat Parchetului de pe langa Judecatoria Buftea precizari privind obiectul dosarului nr. x aflat pe rolul Parchetului de pe lângă Judecatoria Buftea, solutionat prin Ordonanta de clasare din data de 16.03.2020, respectiv daca sesizarea penala nr. x a facut obiectul acestui dosar penal; drept urmare, prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, Parchetul de pe lângă Judecatoria Buftea a precizat ca Sesizarea penala nr. x a facut obiectul dosarului nr. x.

Având în vedere cele reținute mai sus, constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 277 alin. 3 și art. 272 alin. 2 lit. a din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra cererii formulata de **SC X SRL**, cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestației referitoare la TVA stabilita suplimentar in suma de x lei individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x emisa de AJFP Ilfov.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Realitatea tranzactiilor este demonstrata de existenta facturilor fiscale inregistrate la ambii parteneri, a notelor de receptie, a platilor reciproce, de trasabilitatea bunurilor si de existenta facturilor de vanzare, confirmate de clienti.

Toate facturile fiscale contin taxa pe valoarea adaugata si indeplinesc conditiile prevazute la art. 155 alin 19 din Codul fiscal.

Toate bunurile cumparate au fost revandute, fiind in folosul operatiunilor taxabile.

Bunurile achizitionate de la SC X SRL au fost receptionate in totalitate si au fost inregistrate in contabilitate si declarate. De asemenea, au fost inregistrate in fise de magazie, existand documente privind livrarea lor catre clientii contestatarei.

Societatea nu cunoaste informatii despre furnizorii sai, iar achizitiile de la X pot proveni dintr-un lant de tranzactionare, acest lucru nefiind un impediment pentru ca x sa beneficieze de dreptul de deducere a TVA, cata vreme indeplineste toate conditiile legale.

In raportul RISCO se observa faptul ca X este functionala, desfasoara activitate, nu are datorii restante la bugetul de stat, se aprovizioneaza si are in derulare diferite litigii comerciale.

Contestatară nu este tinuta raspunzatoare individual si in solidar in legatura cu plata TVA de catre furnizorii sai.

Organele de inspectie fiscala au invocat in mod eronat dispozitiile art. 11 din Codul fiscal, in conditiile in care achizitiile nu sunt artificiale, scopul tranzactiilor nu este urmarirea evitarii impozitarii, iar tranzactiile nu au menirea de a obtine avantaje fiscale.

Societatea invoca jurisprudenta CJUE (C-78/12 Evita K, C-354/355/03 Optigen LTD, Fulcrum Electronics LTD si Bond House Systems, C-255/02 Halifax, C-80/11 si C142/11, C-280/10, C-385/09, C-590/13, etc), concluzionand ca organele fiscale nu pot impune conditii suplimentare in ceea ce priveste dreptul de deducere a TVA.

In concluzie, societatea solicita anularea deciziei de impunere atacata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-IF x, AJFP Ilfov a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare contestata in suma de x lei.

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, TVA in suma de x lei se compune din:

- x lei - TVA nedeductibila aferenta perioadei 30.07.2014 – 30.09.2014, provenind din facturi de achizitii de la SC X SRL, care a disimulat operatiuni comerciale cu societati care au un comportament fiscal neadecvat: X SRL, X SRL si X SRL; contestatara a avut rol de beneficiar al produselor farmaceutice a caror origine a fost disimulata prin dezvoltarea si operationalizarea unui lant de tranzactionare;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta perioadei 01.10.2014 – 31.12.2014, provenind din facturi emise de SC X SRL pentru produsele (medicamente de uz uman) tranzactionate pe lantul de aprovizionare: SC X SRL - SC X SRL - SC X SRL - SC X SRL, marfurile provenind de la SC X SRL, societate cu comportament fiscal inadecvat, de tip fantoma;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta perioadei 01.10.2014 – 31.12.2014, provenind din facturi emise de SC X SRL pe lantul tranzactional: SC X SRL - SC X SRL - SC X SRL, marfurile provenind de la SC X SRL, societate cu comportament fiscal inadecvat, de tip fantoma.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca SC X SRL beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugată in suma de x lei aferentă achizițiilor de bunuri facturate de catre SC X SRL, SC X SRL si SC X SRL, în condițiile în care, in legatura cu achizitiile de bunuri de la SC X SRL, prin Referatul cu propunere de clasare atasat la Ordonanța din data de 16.03.2020 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea în dosarul nr. x, s-a constatat ca operatiunile nu sunt fictive sau nereale, cata vreme exista si au fost prezentate documente de achizitie si vanzare a bunurilor, iar, in legatura cu achizitiile de bunuri facturate de catre SC X SRL si SC X SRL constatările organelor de inspectie fiscala sunt incomplete.

In fapt, prin Decizia nr.x, DGRFPB, în temeiul art. 214 alin. 1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a suspendat soluționarea cauzei, întrucât, în speță, au existat

suspiciuni de evaziune fiscală cu privire la achizițiile de bunuri de la SC X SRL, SC X SRL si SC X SRL, ceea ce a indicat existența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 8 alin (1) si art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Se retine ca:

- Sesizarea penala nr. x intocmita de AJFP Ilfov a fost inregistrata la IPJ Ilfov in data de 19.02.2016 si a facut obiectul dosarului penal nr. x;

- prin Ordonanta din data de 12.10.2017 (definitiva, conform adresei nr. x transmisa de catre Serviciul Juridic Ilfov din cadrul DGRFPB) emisa in dosarul penal nr. x, Parchetul de pe langa Tribunalul Ilfov a dispus clasarea cauzei in ceea ce priveste infractiunea de evaziune fiscala prevazuta de art. 9 alin 1 lit c) din Legea nr. 241/2005 savarsita de SC X SRL, disjungerea si declinarea competentei de solutionare a cauzei in favoarea Parchetului de pe langa Judecatoria Buftea, in ceea ce priveste savarsirea de catre contestatara a infractiunii prevazuta de art. 8 din Legea nr. 241/2005 si disjungerea si declinarea competentei de solutionare a cauzei in favoarea Parchetului de pe langa Tribunalul Arges, in ceea ce priveste savarsirea de catre X SRL a infractiunii de evaziune fiscala, prevazuta de art. 9 alin 1 lit c) din Legea nr. 241/2005; dosarul a fost inregistrat la Parchetul de pe langa Judecatoria Buftea sub nr. x;

- prin Ordonanța din data de 16.03.2020 (definitiva prin nerecurare, conform adresei nr. x transmisa de catre Serviciul Juridic Ilfov din cadrul DGRFPB) emisă de Parchetul de pe lângă Judecatoria Buftea in dosarul nr. x, s-au dispus urmatoarele:

“Clasarea cauzei sub aspectul comiterii infractiunii de tentativa la stabilirea cu rea credinta de catre contribuabil a impozitelor, taxelor sau contributiilor, avand ca rezultat obtinerea fara drept a unor sume de bani cu titlu de rambursari sau restituiiri de la bugetul general consolidat prevazuta de art. 32 alin 1 Cod penal, raportat la art. 8 alin 1 din Legea nr. 241/2005, intrucat fapta nu exista.”

- intrucat in cuprinsul Ordonantei de clasare din data de 16.03.2020 emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Buftea, respectiv in Referatul cu propuneri de clasare a cauzei nu se face referire la numarul sesizarii penale intocmita de AJFP Ilfov, nici la decizia de impunere contestata de SC X SRL emisa de acelasi organ fiscal si nici nu se face referire la neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de x lei, ci doar la Raportul de inspectie fiscala F-IF x, desi numarul alocat de AJFP Ilfov este F-IF x, fiind analizata numai relatia comerciala dintre SC X SRL si societatea furnizoare SC X SRL, prin adresele nr. x, organul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGRFPB a solicitat Parchetului de pe langa Judecatoria Buftea precizari privind obiectul dosarului nr. x aflat pe rolul Parchetului de pe lângă Judecatoria Buftea, solutionat prin Ordonanta de clasare din data de 16.03.2020, respectiv daca sesizarea penala nr. x a facut obiectul acestui dosar penal; drept urmare, prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, Parchetul de pe lângă Judecatoria Buftea a precizat ca Sesizarea penala nr. x a facut obiectul dosarului nr. x;

- in legatura cu achizițiile de bunuri facturate de catre SC X SRL si SC X SRL, organele de cercetare penala nu au facut constatari distincte.

În drept, art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

Totodată, pct. 10.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

„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.”

Potrivit acestor prevederi legale, procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, fiind obligate să țină cont de motivarea organelor penale cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz.

În speta:

1. În baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IF x, AJFP Ilfov a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IF x, prin care s-a stabilit, pentru perioada 30.07.2014 – 31.12.2014, TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în suma de x.

2. La momentul inspecției fiscale, organele de control din cadrul AJFP Ilfov au apreciat că operațiunile nu sunt reale și au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Ilfov în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută de art. 8 alin (1) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Sesizarea penală nr. x întocmită de AJFP Ilfov a fost înregistrată la IPJ Ilfov în data de 19.02.2016 și a făcut obiectul dosarului penal nr. x.

Prin Ordonanța din data de 12.10.2017 (definitivă, conform adresei nr. x transmisă de către Serviciul Juridic Ilfov din cadrul DGRFPB) emisă în dosarul penal nr. x, Parchetul de pe lângă Tribunalul Ilfov a dispus clasarea cauzei în ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin 1 lit c) din Legea nr. 241/2005 savarsită de SC X SRL, disjungerea și declinarea competenței de soluționare a cauzei în favoarea Parchetului de pe lângă Judecătoria Buftea, în ceea ce privește savarsirea de către contestatarul a infracțiunii prevăzută de art. 8 din Legea nr. 241/2005 și disjungerea și declinarea competenței de soluționare a cauzei în favoarea Parchetului de pe lângă Tribunalul Argeș, în ceea ce privește savarsirea de către X SRL a infracțiunii de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin 1 lit c) din Legea nr. 241/2005; dosarul a fost înregistrat la Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea sub nr. x.

Prin Ordonanța din data de 16.03.2020 (definitivă prin nerecurare, conform adresei nr. x transmisă de către Serviciul Juridic Ilfov din cadrul DGRFPB) emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea în dosarul nr. x, s-au dispus următoarele:

“Clasarea cauzei sub aspectul comiterii infracțiunii de tentativă la stabilirea cu rea credință de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea fără drept a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat prevăzută de art. 32 alin 1 Cod penal, raportat la art. 8 alin 1 din Legea nr. 241/2005, intrucât fapta nu există.”

Potrivit precizarilor Serviciului juridic din cadrul DGRFPB din cuprinsul adresei nr. x:

“Intrucat prin adresa raspuns nr. IFG AIF x, activitatea de inspectie fiscala ne-a comunicat ca nu detine elemente suplimentare in speta si ca nu este oportuna formularea plangerii impotriva actelor procurorului, la data de 10.06.2020 a fost intocmit referatul de neexercitare a caii de atac impotriva Ordonantei de clasare din data de 16.03.2020 pronuntata de Parchetul de pe langa Judecatoria Buftea (definitiva).

Ca urmare a inaintarii in vederea analizei Ordonantelor din data de 12.10.2017, respectiv 12.10.2017 (definitive), activitatea de inspectie fiscala a propus neexercitarea caii de atac si pe cale de consecinta au fost intocmite referatele de neexercitare a caii de atac nr. x.”

3. Se retine că:

- acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă, deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei;

- in legatura cu achizițiile de bunuri facturate de catre SC X SRL si SC X SRL, organele de cercetare penala nu au facut nicio constatare distincta.

In ceea ce priveste deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata, 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, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, prevede:

“Art. 145 (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile.”

“Art. 146 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, rezulta că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Persoana impozabilă, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile obligatorii prevăzute de lege. De altfel, deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute de lege, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt în beneficiul său, respectiv sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Prin urmare, legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor

de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Având în vedere cele mai sus prezentate rezulta următoarele în legătura cu TVA în suma de x lei aferenta achizițiilor de bunuri de la SC X SRL, SC X SRL și SC X SRL:

A. **Cu privire la realitatea achizițiilor de bunuri de la SC X SRL**, potrivit probatoriului administrat pe parcursul cercetării penale, organele de cercetare penală au constatat următoarele, prin Referatul cu propunere de clasare atasat la Ordonanța din data de 16.03.2020 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea în dosarul nr. x:

*“(…) **nu ne aflăm în situația unor operațiuni fictive sau nereale**, cât timp exista și au fost prezentate documente de achiziție și vânzare a bunurilor livrate intracomunitar, cu atât mai mult cu cât acestea au fost înregistrate în contabilitate și declarate la organele fiscale, precum și documente de plată ce atestă livrarile intracomunitare efectuate.*

Asadar, din probele administrate în cauza și din situația de fapt prezentată, nu se poate stabili săvârșirea de către reprezentanții SC X a infracțiunii prevăzută la art. 32 alin 1 Cod penal, raportat la art. 8 alin 1 din Legea nr. 241/2005”.

În speta, astfel cum a fost deja arătat, prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-IF x, organele de control au respins dreptul de deducere a TVA în suma de x lei, pe motiv că există suspiciuni asupra veridicității achizițiilor de bunuri facturate de către SC X SRL. De altfel, constatările organelor de inspecție fiscală nu vizează modul în care SC X SRL a înregistrat în contabilitatea proprie și a declarat achizițiile de bunuri de la SC X SRL.

Or, așa cum reiese din Referatul cu propunere de clasare atasat la Ordonanța din data de 16.03.2020 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea în dosarul nr. x, în legătura cu achizițiile de la SC X SRL, s-a constatat că nu există probe pertinente și concludente din care să reiasă că reprezentanții SC X SRL ar fi înregistrat în contabilitate operațiuni fictive (nereale), în baza unor facturi emise de SC X SRL, cu scopul de a se sustrage de la plata obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului.

Astfel, constatările organelor de inspecție fiscală **au fost cenzurate de organele de cercetare penală** prin același Referat, care au concluzionat ca:

- *“la dosarul cauzei, în susținerea celor declarate, martorul Chirita Dan George a depus în format electronic următoarele documente:*

- *contracte încheiate între SC X SRL și furnizor (SC X SRL)/ clienți;*
- *fise de magazie;*
- *balanțe de verificare;*
- *facturi de achiziție/ vânzare;*
- *fisele conturilor clienți și jurnale de vânzări;*
- *fisele conturilor furnizorilor SC X SRL și jurnalele de cumpărări;*
- *incasări și plăți efectuate;*
- *trasabilitatea produselor.”*

- *“exista și au fost prezentate documente de achiziție și vânzare a bunurilor livrate intracomunitar, iar acestea au fost înregistrate în contabilitate și declarate la organele fiscale, precum și documente de plată ce atestă livrarile intracomunitare efectuate”, **completând astfel constatările și reținerile organelor de inspecție***

fiscală din raportul de inspecție fiscală ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere ce face obiectul contestației analizate.

Avand in vedere prevederile pct. 10.4 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, potrivit carora "la reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent **poate solicita organului fiscal** care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală **punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată**", prin adresa nr. x, organul de soluționare a contestației i-a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov exprimarea unui punct de vedere în raport de soluția organelor penale.

Drept urmare, prin adresa nr. x, înregistrată la DGRFPB sub nr. x, organele de inspecție fiscală au subliniat ca își mențin punctul de vedere deja exprimat prin Referatul motivat cu propuneri de soluționare a contestației cu privire la nedeductibilitatea TVA în suma de x lei, în condițiile în care constatările în legătură cu acest capat de cerere au fost infirmate de organele de cercetare penală.

B. Cu privire la achizițiile de bunuri de la SC X SRL și SC X SRL:

În speta, astfel cum a fost deja arătat, prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-IF x, organele de control au respins dreptul de deducere a TVA în suma de x lei, având în vedere următoarele considerente:

- x lei - TVA nedeductibilă aferentă perioadei 01.10.2014 – 31.12.2014, provenind din facturi emise de SC X SRL pentru produsele (medicamente de uz uman) tranzacționate pe lanțul de aprovizionare: SC X SRL - SC X SRL - SC X SRL - SC X SRL, marfurile provenind de la SC X SRL, societate cu comportament fiscal inadecvat, de tip fantomă;

- x lei - TVA nedeductibilă aferentă perioadei 01.10.2014 – 31.12.2014, provenind din facturi emise de SC X SRL pe lanțul tranzacțional: SC X SRL - SC X SRL - SC X SRL, marfurile provenind de la SC X SRL, societate cu comportament fiscal inadecvat, de tip fantomă.

Or, în speta, se reține ca:

- AJFP Ilfov nu a analizat și nu a făcut dovada existenței unor factori obiectivi din care să rezulte ca SC X SRL știa sau ar fi știut că este implicată într-o fraudă fiscală (a se vedea hotărârile pronunțate în cauzele C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum, C-484/03 Bond House Systems, C-285/11 Bonik, cauzele conexe C-80/11 și C-142/11 Mahageben și Peter David, C-189/18 Glencore Agriculture Hungary);

- referitor la faptul că marfurile provin de la SC X SRL, societate cu comportament fiscal inadecvat, de tip fantomă, **organele de cercetare penală au reținut ca achizițiile de bunuri efectuate de SC X SRL de la SC X SRL sunt reale**, acest fapt reiesind inclusiv din documentele deținute de contestatara (facturi, fișe de magazie, etc);

- constatările organelor de inspecție fiscală nu vizează modul în care SC X SRL a înregistrat în contabilitatea proprie bunurile achiziționate de la SC X SRL și SC X SRL.

Având în vedere următoarele considerente:

- constatările organelor de cercetare penală din cuprinsul Ordonanței din data de 16.03.2020 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea în dosarul nr. x și din cuprinsul Referatului cu propunere de clasare atasat la această ordonanță care infirmă

constatările și reținerile organelor de inspecție fiscală referitoare la realitatea achizițiilor de bunuri de la SC X SRL;

- prin adresa nr. x, înregistrată la DGRFPB sub nr. x, organele de inspecție fiscală au subliniat ca își mențin punctul de vedere deja exprimat prin Referatul motivat cu propuneri de soluționare a contestației cu privire la nedeductibilitatea TVA în suma de x lei;

- AJFP Ilfov nu a analizat dacă achizițiile de bunuri sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății;

- constatările organelor de inspecție fiscală vizează în esență analizarea provenienței bunurilor livrate de către furnizorii contestației, în loc să vizeze analizarea documentelor justificative deținute de contribuabil în legătură cu achizițiile verificate și analizarea modului în care SC X SRL a înregistrat în contabilitatea proprie și a declarat la organele fiscale competente achizițiile de bunuri care au fost supuse verificărilor;

- organele de inspecție fiscală au efectuat verificări la furnizorii contestației în legătură cu proveniența bunurilor livrate către SC X SRL, concluzionând, fără a analiza îndeplinirea condițiilor legale privind înregistrarea în contabilitate și declararea bunurilor respective, că pe lanțul de tranzacționare nu se asigură respectarea principiului neutralității taxei, respectiv că bunurile au fost achiziționate de furnizorii contestației de la SC X SRL, societate cu comportament fiscal inadecvat, de tip fantomă ;

- conform dispozițiilor art. 11 alin 11 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare la data prezentei, *“În domeniul taxei pe valoarea adăugată și al accizelor, autoritățile fiscale și alte autorități naționale trebuie să țină cont de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene”*;

- în cazul achizițiilor de bunuri de la SC X SRL, organele de cercetare penală au reținut că acestea sunt reale, acest aspect reiesind inclusiv din documentele deținute și prezentate în timpul cercetării de către contestația (facturi, fișe de magazie, etc);

- organele de control nu au analizat dacă operațiunile vizate duc la obținerea unui avantaj fiscal a cărui acordare ar fi contrară scopului prevederilor legale naționale și comunitare; se reține că, obținerea de avantaje fiscale prin practici abuzive poate fi constatată atunci când există, pe de o parte, un ansamblu de circumstanțe obiective din care rezultă că, în ciuda respectării formale a condițiilor prevăzute de reglementările legale, obiectivul urmărit de aceste reglementări nu a fost atins și, pe de altă parte, un element subiectiv constând în intenția de a obține un avantaj rezultat din reglementările legale, prin crearea artificială a condițiilor cerute pentru obținerea sa; astfel, obligația de restituire a avantajului obținut pe nedrept în urma unei practici abuzive este doar consecința constatării existenței practicii abuzive;

- organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală în efectuarea analizei operațiunilor care fac obiectul cauzei supuse soluționării, tocmai pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac,

în temeiul prevederilor art. 279 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art. 279 alin. 4 din același act normativ, **urmează a se dispune desființarea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IF x emisă de AJFP ILFOV, cu privire la TVA stabilită suplimentar în suma de x lei.**

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, potrivit cărora:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare

competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.“

Urmeaza ca **organul fiscal competent** să procedeze la reanalizarea operatiunilor prin prisma tuturor dispozitiilor legale nationale si a jurisprudentei CJUE incidente, tinand cont inclusiv de constatarile organelor de cercetare penala din cuprinsul Ordonanței din data de 16.03.2020 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Buftea în dosarul nr. x si a Referatului cu propunere de clasare atasat la aceasta ordonanta, de retinerile din prezenta decizie si de sustinerile societatii.

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul 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, art. 277 alin. 3, art. 279 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 10.4, 10.5, 11.4 si 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

DECIDE

Desființeaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x emisa de AJFP ILFOV, cu privire la TVA stabilita suplimentar in suma de x lei, urmând ca organul fiscal competent să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.