



DECIZIA NR. 10371/16.12.2020

privind soluționarea contestației formulate de
Societatea X S.R.L. Botoșani, în faliment, înregistrată inițial la Direcția
Generală a Finanțelor Publice a Județului Botoșani sub nr.... și
reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr.ISR_REG/..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Serviciul Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani, prin adresa nr.I/.., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/.., asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de **Societatea X S.R.L. Botoșani, societate în faliment**, CUI RO X, nr. de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului Botoșani JX cod CAEN 111 "Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase", cu sediul în municipiul Botoșani, strada X nr.X, bloc X, etaj X ap.X, județul Botoșani, administrator X, prin lichidator judiciar X IPURL, reprezentată prin asociat coordonator X, cu sediul în Huși, strada X nr.X, județul Vaslui.

Prin adresa nr...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Botoșani-Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.IV/... și ulterior sub nr.I/..., petenta depune contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X și Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. IV/X, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de **S lei**.

Prin Decizia nr.X20.03.2013, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Botoșani, prin Compartimentul Soluționare Contestații, a dispus suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, până la finalizarea cercetărilor penale în dosarul nr.X, și a dispus transmiterea spre competență soluționare a contestației formulate împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. IV/X

către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Botoșani-Activitatea de Inspecție Fiscală, ca organ emitent al actului administrativ fiscal atacat.

Prin Ordonanța de clasare nr.700/P/2015 din data de 08.05.2018, dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani s-a dispus:

"I. Clasarea cauzei privind pe suspectii:

(...)

7.XXI, (...) administrator al S.C. X S.R.L. Botoșani, cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de:

-evaziune fiscală, prev. și ped. de art.9 alin.(1) lit.c din Legea nr.241/2005-modif., (cu privire la achizițiile S.C. X S.R.L. de la S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L.), întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală;

-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 ori compensări datorate bugetului general consolidat, prev. și ped. de art.8 alin.1 din Legea nr.241/2005-modif., întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală, și

-splălare a banilor, prev. și ped. de art.29 alin.1 lit.b din Legea nr.656/2002-repub. (cu privire la tranzacțiile S.C. X S.R.L. prin conturile bancare ale S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L.), întrucât fapta nu există.

II. Disjungerea cauzei și continuarea cercetărilor față de:

● *suspectul X, în calitate de administrator al S.C. X S.R.L. Botoșani, pentru săvârșirea infracțiunilor de:*

-evaziune fiscală, prev. și ped. de art.9 alin.1 lit.c din Legea nr.241/2005-modif., constând în aceea că în perioada septembrie 2010-iulie 2012 s-a sustras de la plata obligațiilor fiscale cu suma de S lei, prin înregistrarea în actele contabile ale societății a unor facturi fiscale emise de S.C.X S.R.L. care nu au avut la bază operațiuni reale (...)"

Suma de S lei, pentru care s-a dispus disjungerea cauzei și continuarea cercetărilor este constituită din:

-S lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de utilaje efectuate de la S.C. X S.R.L. Iași, cu factura nr.VEM X7/03.07.2012, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-BT X2, decizie ce a fost contestată de Societatea X S.R.L. Botoșani, și pentru care, prin Decizia privind soluționarea contestației nr.X, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Botoșani, s-a dispus suspendarea soluționării contestației până la finalizarea laturii penale;

-S lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de la S.C. X S.R.L.

Împotriva Ordonanței de clasare nr.X/2015 din 08.05.2018, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani a formulat plângere.

Prin Ordonanța de admitere a plângerii, infirmare și redeschidere a urmăririi penale nr.X/2018 din data de 19.06.2018, dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, s-a dispus:

„1. Admiterea în parte a plângerii formulate de ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE BOTOȘANI, (...).

2. Infirmarea parțială a ordonanței nr.X/2015 din data de 08.05.2018 a Parchetului de pe lângă Tribunalul Botoșani, în ceea ce privește:

(...)

Celelalte prevederi ale ordonanței X/2015 din data de 08.05.2018 rămân neschimbate.(...)”

Astfel, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, care face obiectul contestației, prin Ordonanța de clasare nr.X/2015 din 08.05.2018 s-a dispus disjungerea cauzei și continuarea cercetărilor, această măsură fiind menținută și ulterior, prin Ordonanța de admitere a plângerii, infirmare și redeschidere a urmăririi penale nrX/2018 din data de 19.06.2018, dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani.

Prin Ordonanța din 11.09.2019, organele de cercetare penală au dispus extinderea urmăririi penale față de suspectul X cu privire la săvârșirea infracțiunilor:

-”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 ori compensări datorate bugetului general consolidat, faptă prev. și ped. de art.32 din C.P. rap. la art.8 alin. 1 și 3 din Legea nr.241/2005-modif., constând în aceea că în calitate de administrator al S.C. X S.R.L., prin decontul de TVA înregistrat sub nr.FBTBOTA-X din 25.09.2012 a stabilit, cu rea credință, în scopul rambursării/restituirii/compensării și suma de S lei reprezentând TVA aferentă facturii fiscale fictive nr.VEM X/03.07.2012, emisă de S.C. X S.R.L. în favoarea S.C. X S.R.L., însă în urma inspecției fiscale a fost întocmit R.I.F. nr.F-BT X iar suma de S lei a fost respinsă la rambursare (...).”

Prin Ordonanța din 11.09.2019, emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, a fost confirmată ordonanța de extindere a urmăririi penale dispuse de organul de cercetare penală la data de 11.09.2019 față de suspectul X cu privire la săvârșirea infracțiunilor prev. și ped. de art.32 din C.P. rap. la art.8 alin. 1 și 3 din Legea nr.241/2005-modif. și art.8 alin.1 din Legea nr.241/2005-modif., ambele cu aplic. art.38 alin.2 din C.P.

Prin Ordonanța din 17.06.2020 s-a dispus efectuarea în continuare a urmăririi penale față de:

“1. suspectul X, cercetat pentru săvârșirea infracțiunilor:

a)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 ori compensări datorate bugetului general consolidat,

faptă prev. și ped. de art.32 din C.P. rap. la art.8 alin. 1 și 3 din Legea nr.241/2005-modif., constând în aceea că în calitate de administrator al S.C. X S.R.L., prin decontul de TVA înregistrat sub nr.X -2012 din 25.09.2012 a stabilit, cu rea credință, în scopul rambursării/restituirii/compensării și suma de S lei reprezentând TVA aferentă facturii fiscale fictive nr.VEM X, emisă de S.C. X S.R.L. în favoarea S.C. X S.R.L., însă în urma inspecției fiscale a fost întocmit R.I.F. nr.F-BT X iar suma de S lei a fost respinsă la rambursare (...).”

Prin Ordonanța de clasare din data de 21 iulie 2020, în dosarul nr.470/P/2018 s-a dispus :

“Clasarea cauzei privind pe suspectii:

X, (...) cercetat pentru săvârșirea infracțiunilor:

-evaziune fiscală, prev. și ped. de art.9 alin.1 lit.c din Legea nr.241/2005;

-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 ori compensări datorate bugetului general consolidat, prev. și ped. de art.8 alin.1 din Legea nr.241/2005;

-spălare a banilor, prev. și ped. de art.29 alin.1 lit.b) din Legea nr.656/2002 și

-tentativă la stabilirea, cu rea credință de către contribuabil a impozitelor, taxelor și contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat, prev. și ped. de art.32 din C.P. rap. la art. alin.1 și 3 din Legea nr.241/2005, toate cu aplic. art.38 alin.2 din C.P.,

întrucât faptele prevăzute de Legea nr.241/2005 nu au fost săvârșite cu vinovația prevăzută de lege, respectiv fapta de spălare de bani nu este prevăzută de legea penală.

(...)”

Împotriva acestei ordonanțe a formulat plângere Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani.

Prin Ordonanța de respingere a plângerii din data de 25.08.2020, dată în dosarul nr.68/II/2/2020, Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani a dispus: *“Respingerea plângerii formulate în temeiul art.339 alin.4 C. proc. pen. De către petenta A.N.A.F., D.G.R.F.P. Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani, (...) împotriva Ordonanței nr.470/P/2018 din data de 21.07.2020 a Parchetului de pe lângă Tribunalul Botoșani, ca nefondată.”*

Prin adresa nr.93/SAB/13.10.2020, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr.X/22.10.2020, administratorul judiciar al **Societății X S.R.L. Botoșani, X** Huși, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației, întrucât prin Ordonanța de

clasare din 21 iulie 2020, dată în dosarul nr.X/2018, s-a dispus clasarea cauzei pentru suspectul X.

Prin adresa nr.X/04.11.2020, Servicul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, a solicitat Servicului Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani să-i comunice dacă Ordonanța de clasare din data de 21 iulie 2020, dată în dosarul nr.470/P/2018, este definitivă și dacă se poate investi cu reluarea procedurii de soluționare a contestației.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.X/16.11.2020, Servicului Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani ne comunică faptul că Ordonanța nr.470/P/2018, dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, la data de 21 iulie 2020, a rămas definitivă prin Ordonanța de respingere a plângerii nr.68/II/2/2020 din data de 25 august 2020.

Prin adresa nr. X/09.11.2020, Servicul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, a solicitat Servicului Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani să-i comunice care este stadiul soluționării dosarului nr.X/2013, aflat pe rolul Tribunalului Botoșani.

Prin adresa nr.X/02.12.2020, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.X/04.12.2020, Servicului Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani ne comunică faptul că prin sentința nr.X/15.10.2014, pronunțată în dosarul nr.X/2013, având ca obiect contestația împotriva Deciziei nr.X/20.03.2013, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Botoșani și obligarea instituției pârâte să soluționeze pe fond contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-BT X, a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X2 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X/19.12.2012, instanța a dispus respingerea ca nefondată a acțiunii formulată de petentă, hotărârea rămânând definitivă prin Decizia Curții de Apel Suceava nr.X/15.09.2015, prin respingerea recursului formulat de Societatea X S.R.L. Botoșani, ca tardiv introdus.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.272 alin.(2) lit.a) și art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se va investi cu soluționarea contestației formulate de **Societatea X S.R.L. Botoșani** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X2, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de **S lei**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I. Prin contestația formulată petenta susține că nelegal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, întrucât:

-utilajele achiziționate au fost achitate în totalitate către furnizor, acesta la rândul său înregistrând operațiunea economică în evidența contabilă, respectiv în jurnalul de vânzări, în balanța de verificare, în deconturile de TVA și în declarațiile informative 394;

-organele de inspecție fiscală nu au ținut seama de faptul că între cele două societăți comerciale există un contract comercial de vânzare-cumpărare pentru mai multe utilaje, furnizorul stabilindu-și un adaos comercial la valoarea totală a contractului și nu pe cele două utilaje;

-prevederea legală la care se referă organele de inspecție fiscală, respectiv art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu îi este aplicabilă, întrucât tranzacția respectivă a fost considerată de către acestea că are scop economic, acestea acordând dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la nivelul prețurilor practicate de către importator. Nu este legal ca diferența dintre prețul practicat de importator și prețul cu care au fost achiziționate utilajele să fie considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind o diferență ce nu "nu are scop economic" deoarece petenta a declarat, achitat către bugetul de stat și înregistrat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii emise de furnizorul utilajelor, respectiv S.C. XS.R.L.

Societatea invocă în susținerea contestației prevederile art.145 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X2, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani au stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei.

Inspecția cu control anticipat a avut ca obiectiv soluționarea decontului de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare aferent lunii august 2012, nr.X, în sumă de S lei.

Pentru întreaga perioadă verificată, 01.04.2012-31.08.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei, și, ca urmare, au respins la rambursare această sumă și au aprobat la rambursare suma de S lei.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei a fost stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală astfel:

În luna iulie 2012, cu factura fiscală nr.X/03.07.2012, societatea a achiziționat de la Societatea X S.R.L. Iași, două utilaje, taxa pe valoarea adăugată fiind în sumă de S lei, astfel:

-un autovehicul cu furcă electrică jungheinrich-tip ERE 120, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-un trailer cu stâlp electric de încărcare jungheinrich-tip etv 114, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

În urma căutării informațiilor despre aceste bunuri, cu ajutorul sistemelor informatice, organele de inspecție fiscală au constatat că importatorul acestor două utilaje este S.C. X S.R.L. Ploiești, drept pentru care acestea au solicitat importatorului informații detaliate privind seria și prețul bunurilor.

S.C. X S.R.L. Ploiești transmite organelor de inspecție fiscală copia după factura de vânzare a celor două utilaje, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, ce conține următoarele date:

-un autovehicul cu furcă electrică jungheinrich-tip ERE 120, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-un trailer cu stâlp electric de încărcare jungheinrich-tip etv 114, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

Având în vedere că diferența dintre prețul de vânzare practicat de importator și prețul cu care societatea le-a achiziționat de la S.C. X S.R.L. este foarte mare (de 13,45 ori, respectiv de 5 ori mai mare), organele de inspecție fiscală au considerat că această diferență de preț nu are scop economic.

Astfel, luând în considerare acest aspect, precum și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reconsiderat această tranzacție, în vederea reflectării realității conținutului economic. Prin urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că **Societatea X S.R.L. Botoșani** putea să achiziționeze utilajele în cauză la prețurile cu care au fost facturate de către importator, acestea fiind de fapt prețurile de piață practicate pe teritoriul României a acestor utilaje.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la nivelul prețurilor practicate de către importator, rezultând astfel o taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în sumă de S lei (S lei -S lei).

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilită ca diferență între taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura de

achiziție a două utilaje, emisă de S.C. X S.R.L. către petentă, în sumă totală de S lei (S lei + S lei), și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei (S lei + S lei) înscrisă în facturile emise de importatorul direct al acestor utilaje, respectiv S.C. X S.R.L. Ploiești, în condițiile în care argumentele invocate de societate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la TVA contestată.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X2, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani au stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei.

Inspecția cu control anticipat a avut ca obiectiv soluționarea decontului de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare aferent lunii august 2012, nr.X, în sumă de S lei.

Pentru întreaga perioadă verificată, 01.04.2012-31.08.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei, și, ca urmare, au respins la rambursare această sumă și au aprobat la tambursare suma de S lei.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei a fost stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală astfel:

În luna iulie 2012, cu factura fiscală nr.X, societatea a achiziționat de la Societatea X S.R.L. Iași, două utilaje, taxa pe valoarea adăugată fiind în sumă de S lei, astfel:

-un autovehicul cu furcă electrică jungheinrich-tip ERE 120, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-un trailer cu stâlp electric de încărcare jungheinrich-tip etv 114, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

În urma căutării informațiilor despre aceste bunuri, cu ajutorul sistemelor informatice, organele de inspecție fiscală au constatat că importatorul acestor două utilaje este S.C. X S.R.L. Ploiești, drept pentru care acestea au solicitat importatorului informații detaliate privind seria și prețul bunurilor.

S.C. X S.R.L. Ploiești transmite organelor de inspecție fiscală copia după factura de vânzare a celor două utilaje, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, ce conține următoarele date:

-un autovehicul cu furcă electrică jungheinrich-tip ERE 120, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-un trailer cu stâlp electric de încărcare jungheinrich-tip etv 114, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

Având în vedere că diferența dintre prețul de vânzare practicat de importator și prețul cu care societatea le-a achiziționat de la S.C. X S.R.L. este foarte mare (de 13,45 ori, respectiv de 5 ori mari mare), organele de

inspecție fiscală au considerat că această diferență de preț nu are scop economic.

Astfel, luând în considerare acest aspect, precum și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reconsiderat această tranzacție, în vederea reflectării realității conținutului economic. Prin urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că **Societatea X S.R.L. Botoșani** putea să achiziționeze utilajele în cauză la prețurile cu care au fost facturate de către importator, acestea fiind de fapt prețurile de piață practicate pe teritoriul României a acestor utilaje.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la nivelul prețurilor practicate de către importator, rezultând astfel o taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în sumă de S lei (S lei -30.823 lei).

În drept, art.11 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd că:

“Art.11-(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

“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;”

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil.

În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au dreptul să analizeze tranzacțiile contribuabililor, fie prin reîncadrarea formei lor pentru a reflecta conținutul economic real și nu cel dedus din forma juridică a tranzacțiilor, fie prin neluarea lor în considerare, în măsura în care ele nu au un conținut economic, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate, după cum reiese din definiția fiscală a “tranzacțiilor artificiale”.

Reconsiderarea tranzacțiilor în cadrul inspecțiilor fiscale implică și aplicabilitatea prevederilor art.94, art.105 alin.(1) și art.109 alin.(1)-(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării controlului, și anume:

“Art.94-(1) *Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.*

(2) *Inspekția fiscală are următoarele atribuții:*

a) *constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

b) *analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

c) *sanționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.*

(3) *Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:*

a) *examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

b) *verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

c) *discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;*

d) *solicitarea de informații de la terți;*

e) *stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale;*

f) *stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;*

g) *verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;*

h) *dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;*

i) *efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);*

j) *aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;*

k) *aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.*

“Art. 105- (1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

“Art.109-Raportul privind rezultatul inspekției fiscale

(1) Rezultatul inspekției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspekție fiscală, în care se prezintă constatările inspekției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspekție fiscală se întocmește la finalizarea inspekției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la [art. 107](#) alin. (4), raportul de inspekție fiscală cuprinde și opinia organului de inspekție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspekție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.”

Totodată, potrivit art. 7 din actul normativ sus-menționat:

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(...)

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Aceasta implică examinarea în concreto a stărilor de fapt care sunt relevante pentru impunere și prezentarea acestora în conținutul raportului de inspekție fiscală, detalierea modului în care contribuabilul a interpretat din punct de vedere fiscal operațiunile analizate, prezentarea punctului de vedere al organelor de inspekție fiscală față de aceasta interpretare și stabilirea consecințelor fiscale în cazul în care tratamentul fiscal aplicat de contribuabil este contrar dispozițiilor legale aplicabile în materie fiscală.

În prezenta cauză, organele de inspekție fiscală au stabilit că **Societatea X S.R.L. Botoșani** nu îndeplinește condițiile de rambursare a TVA aferentă achiziționării a două utilaje, pe motiv că diferența dintre prețul de vânzare practicat de importator și prețul cu care societatea le-a

achiziționat de la S.C. X S.R.L. este foarte mare (de 13,45 ori, respectiv de 5 ori mari mare).

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că:

-importatorul celor două utilaje este S.C. X S.R.L. Ploiești, care a vândut către S.C. X S.R.L. Brașov, cu factura fiscală nr. X/06.07.2012, cele două utilaje, astfel: un autovehicul cu furcă electrică jungheinrich-tip ERE 120, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei și un trailer cu stâlp electric de încărcare jungheinrich-tip etv 114, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-în luna iulie 2012, cu factura fiscală nr.VEM X/03.07.2012, contestatoarea a achiziționat de la Societatea X S.R.L. Iași, două utilaje, și anume: un autovehicul cu furcă electrică jungheinrich-tip ERE 120, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei și un trailer cu stâlp electric de încărcare jungheinrich-tip etv 114, seria X, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-furnizorul petentei, Societatea X S.R.L. Iași, a declarat cu întârziere, prin Declarația informativă 394, livrările către petentă, proveniența acestor utilaje fiind de la S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L., care nu au declarat și nu au recunoscut nicio livrare către S.C. X S.R.L..

-pe de altă parte, S.C. X S.R.L. Brașov declară că a încheiat cu S.C. X S.R.L. și cu S.C. X S.R.L. contractele de vânzare cumpărare și custodie nr.X/29.06.2012, respectiv nr.X/29.06.2012.

Având în vedere cele de mai sus și ținând seama de faptul că diferența dintre prețul de vânzare practicat de importator și prețul cu care societatea le-a achiziționat de la S.C. X S.R.L. este foarte mare (de 13,45 ori, respectiv de 5 ori mari mare), prețul de vânzare practicat de importator fiind prețul pieței, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au reîncadrat tranzacția dintre petentă și S.C. X S.R.L. și au stabilit că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, calculată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura de achiziție a celor două utilaje, emisă de S.C. X S.R.L. către petentă, în sumă totală de S lei (S lei + S lei), și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei (S lei +S lei) înscrisă în facturile emise de importatorul direct al acestor utilaje, respectiv S.C. X S.R.L. Ploiești, astfel că, în conformitate cu 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 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, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **Societatea X S.R.L. Botoșani, în faliment**, pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de S lei.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **Societatea X S.R.L. Botoșani, în faliment**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. F-BT X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X, pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de **S lei**.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Botoșani.