

D E C I Z I E nr. 4649/30.12.2019

privind soluționarea contestația formulată de **Societatea X SRL**, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... /04.08.2014 și reînregistrată sub nr. TMR_DGR ... /02.12.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Inspecția Fiscală din cadrul Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad cu adresa nr. ARG_AIF ... /26.11.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /02.12.2019, prin care s-a transmis DGRFP Timișoara, dosarul contestației formulată de Societatea X SRL în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată în baza Deciziei nr. ... /21.01.2015 emisă de către DGRFP Timișoara, în considerarea Ordonanței de clasare și disjungere a cauzei din data de 03.06.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DIICOT Serviciul Teritorial O în dosar nr.... /P/2013, definitivă, în temeiul dispozițiilor art. 272 alin. (2) lit. a) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 14.4 din OPANAF nr. 3741/2015, a procedat la soluționarea contestației depuse de

Societatea X SRL

CUI: RO ...

cu sediul în ... , nr. ... , jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /24.07.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /04.08.2014.

Societatea X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. .../10.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea parțială a actului administrativ atacat.

Suma totală contestată este de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată
- ... lei – majorări/dobânzi aferente TVA
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Prin Decizia nr. ... /21.01.2015 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite

în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR nr. .../10.06.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../10.06.2014.

Cu adresa nr. ARG AIF ... /26.11.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /02.12.2019, AJFP Arad – Inspecție Fiscală a transmis dosarul contestației formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../10.06.2014, în vederea reluării soluționării pe fond a contestației în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pe cale de consecință, D.G.R.F.P. Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia, în condițiile legii.

În ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de procedură, se rețin următoarele, din analiza dosarului contestației se constată că au fost respectate condițiile de procedură prevăzute la art. 206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, analizate în Decizia nr. ... /21.01.2015 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

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

I. În contestația formulată, petenta SC X SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../10.06.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea parțială a acesteia, în susținerea cauzei invocând următoarele motive:

1. Referitor la achizițiile efectuate în perioada septembrie – decembrie 2010 de la firma T C SRL, petenta contestă TVA stabilită suplimentar în sumă de ... **lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere**, și obligațiile fiscale accesorii aferente.

Petenta prezintă motivele de fapt pentru care consideră că achizițiile efectuate sunt reale, sunt destinate realizării de operațiuni taxabile și întrunesc toate condițiile necesare în vederea exercitării dreptului de deducere a TVA, astfel:

- petenta a efectuat tranzacții al căror conținut economic este cel prezentat în facturile de cumpărare și al căror scop economic corespunde activităților pentru care X S.R.L. este autorizată;

- achizițiile au fost efectuate de la un contribuabil activ, înregistrat în scopuri de TVA și au la bază facturi emise de furnizor care întrunesc toate condițiile necesare exercitării dreptului de deducere a TVA,

- facturile emise de furnizor au fost achitate de către X S.R.L., inclusiv TVA înscrisă în aceste facturi, prin transfer bancar;

- organele de inspecție fiscală nu au constatat niciun fel de abateri de la regulile contabile și fiscale ale petentei;

- cerealele achiziționate au fost destinate realizării operațiunilor taxabile ale petentei, ele fiind revândute către diverși operatori economici interni și externi;

- petenta consideră că nu este responsabilă în legătură cu obiectul de activitate declarat al furnizorului și nici cu scopul pentru care a fost înființată firma furnizoare;

- motivele de fapt invocate de organele de inspecție fiscală fac trimitere la nereguli care privesc furnizorul, astfel că acestea nu pot fi imputate petentei.

În drept, pe lângă art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal invocă jurisprudența Curții de Justiție Europene, respectiv Cauza C-285/11 și Cauzele reunite C-80/11 și C-142/11, subliniind faptul că directivele europene „se opun unei practici naționale prin care autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de deducere al taxei, pe motiv că emitentul facturii sau unul din furnizorii săi a săvârșit nereguli, fără ca autoritatea fiscală să probeze, în baza unor elemente obiective, că persoana impozabilă în cauză știa sau ar fi trebuit să știe de mecanismul de fraudare a TVA.”

2. Referitor la achizițiile de cereale efectuate în perioada iunie – octombrie 2010 de la furnizorul N C SRL, petenta contestă TVA stabilită suplimentar în sumă de ... **lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere**, și obligațiile fiscale accesorii aferente.

3. Referitor la achizițiile de cereale efectuate în perioada ianuarie – martie 2011 de la SC M SRL, petenta contestă TVA stabilită suplimentar în sumă de ... **lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere**, și obligațiile fiscale accesorii aferente.

În condițiile în care la pct. 2 și pct. 3 din contestația formulată petenta a reiterat motivele de fapt și de drept prezentate la pct. 1, acestea nu vor mai fi rediate în expunerea motivelor petentei.

4. Referitor la achiziția unui tractor marca ... de la SC N C SRL, petenta contestă **TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, ca urmare a ajustării taxei deductibile**, împreună cu obligațiile fiscale accesorii, în susținerea contestației arătând următoarele:

- deși firma N C SRL a fost calificată de organele fiscale drept „firmă fantomă” această constatare este răsturnată de faptul că petenta a achiziționat de la aceasta, în baza unui contract de vânzare cumpărare, un tractor – utilaj care se regăsește fizic în patrimoniul petentei, de unde a fost indisponibilizat de Garda Financiară și dat în custodia firmei SC R SRL din ...

,

- petenta nu a știut și nici nu ar fi trebuit să știe, că prin achiziționarea utilajului participă la o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator care a intervenit în amonte în lanțul livrărilor;

- referitor la ajustarea taxei deduse, petentul apreciază că în opinia sa este „făcută în mod eronat deoarece în cauza de față este vorba de un bun furat”;

- totodată arată că „în cel mai rău caz, efectuând ajustarea taxei potrivit art. 148 alin. (1) din Codul fiscal, la efectuarea ajustării organul de inspecție fiscală trebuia să aibă în vedere dispozițiile pct. 53 din Normele de aplicare a Codului fiscal și să aplice cota de TVA la valoarea contabilă rămasă neamortizată la data scoaterii utilajului din patrimoniul societății (valoarea rămasă = ... lei)”;

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și anularea în parte a deciziei de impunere contestate, cu privire la sumele precizate în contestația formulată.

II. Verificarea societății petente a vizat impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.01.2010 – 31.12.2013, inspecția fiscală fiind finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. F-AR .../10.06.2014, elaborată în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../10.06.2014.

În condițiile în care S.C. X S.R.L. a făcut obiectul unei inspecții fiscale având ca obiect TVA aferentă perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, în legătură cu această perioadă a fost emisă Decizia de reverificare înregistrată la A.J.F.P. Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii sub nr. ... /09.04.2014.

Prin Decizia de impunere nr. F-AR .../10.06.2014 în sarcina petentei s-au stabilit următoarele obligații fiscale:

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

din care petenta contestă suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată
- ... lei – majorări/dobânzi aferente TVA
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Urmare verificării efectuate, în ceea ce privește suma de ... lei, contestată, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei, astfel:

- ... lei – TVA dedusă în perioada septembrie – decembrie 2010, înscrisă în facturi emise de către SC T C SRL pentru operațiuni

reprezentând achiziționarea de cereale de către S.C. X S.R.L., prezentate în Anexa nr. 3 la RIF;

- ... lei – TVA dedusă în perioada iunie – octombrie 2010, înscrisă în facturi emise de către SC N C SRL pentru operațiuni reprezentând achiziționarea de cereale de către S.C. X S.R.L., prezentate în Anexa nr. 4 la RIF;
- ... lei – TVA dedusă în perioada ianuarie – martie 2011, înscrisă în facturi emise de către SC M SRL pentru operațiuni reprezentând achiziționarea de cereale de către S.C. X S.R.L., prezentate în Anexa nr. 5 la RIF.

Din verificarea efectuată a rezultat că facturile emise de cele trei firme mai sus precizate au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări ale petentei și au fost achitate prin transfer bancar.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru facturile emise de către SC T C SRL, SC N C SRL și SC M SRL, societatea petentă nu are posibilitatea legală de a-și exercita dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei, achizițiile de cereale nefiind destinate realizării de operațiuni taxabile, fiind încălcate dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Constatările organelor de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele:

► Referitor la furnizorii SC T C SRL și SC N C SRL:

» adresele nr. ... /19.06.2013 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. ... /28.06.2013 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /28.06.2013, respectiv adresa nr. ... /08.01.2014 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr. ... /15.01.2014 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /16.01.2014, prin care s-au comunicat următoarele:

- „firma furnizoare T C SRL județul Bihor este firma fantoma fiind înființată pentru emiterea de facturi fiscale fictive, contra unui comision, pentru societăți care prin înregistrarea în contabilitate s-au sustras de la plata TVA și a impozitului pe profit (...)

- „din cercetările efectuate până în prezent rezultă că facturile emise de T C , care are ca obiect de activitate declarat "4211 – Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor", către SC X SRL sunt fictive și nu la bază operațiuni reale, iar prin înregistrarea în contabilitatea firmei beneficiare din ... a avut consecință modificarea rezultatelor financiare, faptă prevăzută și pedepsită la art. 9 lit. c, din Legea nr. 241/2005.”

- „firma furnizoare N C SRL județul Bihor este firma fantoma fiind înființată pentru emiterea de facturi fiscale fictive, contra unui comision, pentru societăți care prin înregistrarea în contabilitate s-au sustras de la plata TVA și a impozitului pe profit (...)

- „din cercetările efectuate până în prezent rezultă că facturile emise de N C , care are ca obiect de activitate declarat "4211 – Lucrări de construcții a

drumurilor și autostrăzilor", către SC X SRL sunt fictive și nu la bază operațiuni reale, iar prin înregistrarea în contabilitatea firmei beneficiare din ... a avut consecință modificarea rezultatelor financiare, faptă prevăzută și pedepsită la art. 9 lit. c, din Legea nr. 241/2005."

► Referitor la furnizorul SC M SRL:

» adresa nr. ... /19.12.2012 a Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a județului C , înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad sub nr. ... /14.01.2013 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /16.01.2013, în care s-au precizat următoarele:

- „în luna februarie 2012 a fost efectuat un control inopinat la SC M SRL în vederea clarificării neconcordanțelor între datele declarate în declarația 394, neconcordanțele provin din achiziții declarate de SC M SRL dar nedeclarate de partenerii din țară (societăți partenere neplătitoare de TVA, inactive, cu activitate suspendată sau radiate);
 - societatea nu funcționează la sediul social declarat;
 - nu s-a putut lua legătura cu nici un reprezentant al acestei societăți;
 - echipa de control nu a intrat în posesia actelor financiar contabile ale societății;
 - SC M SRL a fost inclusă în lista contribuabililor inactivi din data de 19.03.2012 prin Ordinul nr. 3578;
 - a fost demarată acțiunea de inspecție fiscală la SC M SRL, s-au solicitat controale încrucișate la societățile în stare de funcționare de la care SC M SRL a declarat că a efectuat achiziții rezultând faptul că aceste societăți nu au avut relații comerciale cu societatea verificată;
 - în concluzie, achizițiile pe care SC M SRL declară că le-a efectuat nu sunt reale;
 - conform datelor din vectorul fiscal, societatea nu a avut salariați;
 - nu are spații de depozitare, nu are parcele de pământ în proprietate sau în arendă;
 - inspecția fiscală aflată în desfășurare la SC M SRL a fost suspendată având în vedere că nu se poate stabili realitatea și legalitatea tranzacțiilor deoarece nu există achiziții și/sau capacități de producție care să justifice bunurile livrate;
 - echipa de inspecție fiscală nu a colectat un TVA în sarcina SC M SRL care să nu fie aferent unor operațiuni impozabile reale;
 - au fost sesizate organele de urmărire penală cu privire la tranzacțiile desfășurate prin SC M SRL în vederea identificării societăților care au beneficiat de TVA-ul introdus prin facturile fictive emise de către SC M SRL și la nivelul cărora este necesară stabilirea prejudiciului adus bugetului statului.
- (...)

Având în vedere cele mai sus menționate cu privire la facturile emise de SC M SRL către SC X SRL sunt fictive și nu au la bază operațiuni reale, iar prin înregistrarea în contabilitatea firmei beneficiare din ... a avut consecință

modificarea rezultatelor financiare, faptă prevăzută și pedepsită la art. 9, lit. c, din Legea nr. 241/2005.”

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare operațiunile derulate între firmele SC T C SRL, SC N C SRL, și SC M SRL, în calitate de vânzători și petenta SC X SRL, în calitate de cumpărător, făcând aplicațiunea prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, acestea au constatat următoarele:

- achiziția mijlocului fix – tractor marca ... – de la firma SC N C SRL s-a efectuat în baza facturii nr. .../20.04.2010 și a contractului de vânzare – cumpărare nr. ... /20.04.2010;

- valoarea utilajului în sumă de ... lei, din care TVA în cuantum de ... lei, a fost achitată prin virament bancar cu OP nr. 185/17.05.2010, înregistrată în evidența contabilă și în evidența tehnico operativă fiind întocmită fișa mijlocului fix, durata normată a utilajului fiind 4 ani;

- în considerarea Procesului verbal de cercetare la fața locului nr. ... /14.01.2011, precum și a Notei de constatare seria AR nr. ... /14.01.2011 emise de Grada Financiară – Comisariatul Arad, s-a dispus indisponibilizarea mijlocului fix – tractor marca ... – acesta fiind lăsat în custodia SC R SRL din ... în baza Procesului verbal de custodie, în condițiile în care DIICOT – Structura Centrală a comunicat că „Tractorul marca ... , IH cu seria ... a fost furat din Italia existând reclamații de furt depuse de către cetățeni italieni.”

- organele de inspecție fiscală au solicitat petentei Registrul imobilizărilor care să cuprindă patrimoniul acesteia în ceea ce privește echipamentele tehnologice, constatând faptul că mijlocul fix nu se regăsește în evidența contabilă, respectiv în Registrul imobilizărilor, în consecință făcând aplicațiunea art. 148 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

Pentru TVA stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere și respectiv penalități de întârziere aferente în conformitate cu dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul contestației s-a reținut că, urmare inspecției fiscale efectuate la X S.R.L. finalizată în luna iunie 2014 prin încheierea raportului de inspecție fiscală F-AR nr. ... /10.06.2014 și a deciziei de impunere F-AR nr. .../10.06.2014, Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, cu adresa nr. ... /ad/10.06.2014 a transmis o fotocopie a Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. ... /10.06.2014 și a Deciziei de impunere F-AR nr. .../10.06.2014 cu obligațiile fiscale suplimentare care au fost stabilite în sarcina petentei, Direcției de Combatere a Criminalității Organizate.

Acest aspect al stării de fapt a determinat în virtutea principiului general de drept penalul ține în loc civilul, suspendarea soluționării cauzei conform

Deciziei nr. ... /21.01.2015 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. ARG_AIF ... /11.09.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /24.09.2019, a transmis structurii competente în soluționarea contestației constituite la nivelul DGRFP Timișoara punctul său de vedere nr. ... /11.09.2019 raportat la Ordonanța de clasare și disjungere a cauzei din data de 03.06.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DIICOT Serviciul Teritorial O în dosar nr.... /P/2013, în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației având ca obiect obligația fiscală principală de natura taxei pe valoarea adăugată și a accesoriilor aferente, împreună cu dosarul cauzei, înregistrat sub nr. TMR_DGR ... /24.09.2019 constatând că în cauză suspendarea soluționării contestației conform Deciziei nr. ... /2015 a DGRFP Timișoara a fost pronunțată până la soluționarea definitivă a două dosare penale, nr.... /P/2013 al Serviciului Teritorial O – DIICOT, respectiv nr. ... /2013 al DNA – Serviciul Teritorial C , DGRFP Timișoara a înștiințat Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Aradasupra necesității legale a analizării posibilității de reluare a procedurii de soluționare a contestației conform art. 214(3) Cod procedură fiscală.

Cu adresa nr. ... din 26.11.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... din 02.12.2019, AJFP Arad a transmis dosarul contestației formulată de Societatea X SRL în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată în baza Deciziei nr. ... /21.01.2015 emisă de către DGRFP Timișoara, în considerarea Ordonanței de clasare și disjungere a cauzei din data de 03.06.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DIICOT Serviciul Teritorial O în dosar nr.... /P/2013, definitivă, în temeiul dispozițiilor art. 272 alin. (2) lit. a) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 14.4 din OPANAF nr. 3741/2015, astfel că DGRFP Timișoara, ca organ competent conform art. 272 din Codul de procedură fiscală, a procedat la analiza posibilității legale de reluare a procedurii de soluționare a contestației în scopul soluționării acesteia pe fond, în condițiile legii.

III. Societatea X SRL cu sediul în ... , nr. ... , jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/... /2004, are cod unic de înregistrare RO

IV. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

AJFP Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a emis Decizia de impunere F-AR nr. .../10.06.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de

plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice împotriva căreia petenta a formulat contestație prin care a solicitat anularea parțială a actului administrativ atacat, respectiv pentru suma totală de ... lei reprezentând: TVA în cuantum de ... lei cu majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente.

Prin Decizia nr. ... /**21.01.2015** emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR nr. .../10.06.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../10.06.2014.

Suspendarea soluționării contestației formulate de petenta X SRL, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /24.07.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /04.08.2014, s-a făcut până la soluționarea definitivă a două dosare penale, respectiv:

- dosarul penal nr. ... /**2013** al Direcției Naționale Anticorupție – Serviciul Teritorial C în care se efectuează activități de urmărire penală care vizează și livrările efectuate de firma **M SRL** către S.C. X S.R.L. (în acest sens facem trimitere adresa DNA – Serviciul Teritorial C din Dosar nr. ... /2013 din 15.12.2014, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... /22.12.2014), respectiv

- dosarul penal nr.... /**P/2013** al D.I.I.C.O.T. – Serviciul Teritorial O în care se efectuează cercetări și față de reprezentanții X S.R.L. privind realitatea relații comerciale cu firmele **N C SRL** și **T C SRL**.

Învederăm că împotriva Deciziei nr. ... /21.01.2015 a DGRFP Timișoara, petenta nu a exercitat căile de atac potrivit prevederilor legale, devenind astfel definitivă.

La data de 01.08.2019, petenta a depus la registratura DGRFP Timișoara cererea înregistrată sub nr. TMR_REG 28319, transmisă structurii de soluționare a contestațiilor unde a fost înregistrată sub nr. TMR_DGR ... /**01.08.2019**, prin care solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. .../10.06.2014 emisă de Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Arad, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /04.08.2014, a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei nr. ... /21.01.2015 emisă de DGRFP Timișoara, cu argumentul că Ordonanța din dosarul... /P/2013 al DIICOT Serviciul Teritorial O reprezintă încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea.

În considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 10.2 și 10.3 din OPANAF nr. 3741/2015, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /**20.08.2019**, a transmis solicitarea petentei Inspecției Fiscale din cadrul AJFP Arad, urmând aceasta în calitate de organ emitent al adresei nr. ... /ad/10.06.2014 cu care a fost

transmis Brigăzii de Combatere a Criminalității Organizate O Raportul de inspecție fiscală F-AR nr. ... /10.06.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-AR nr. .../10.06.2014 emisă pentru X S.R.L., să constate dacă Ordonanța din dosarul... /P/2013 al DIICOT Serviciul Teritorial O reprezintă motivul de încetare definitiv și executoriu al suspendării soluționării contestației formulate de Societatea X SRL, conform Deciziei nr. ... /21.01.2015 emisă de DGRFP Timișoara.

De asemenea, în condițiile în care soluția de suspendare a soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. .../10.06.2014 a fost determinată și de răspunsul Direcției Naționale Anticorupție – Serviciul Teritorial C din Dosar nr. ... /2013 din 15.12.2014, înregistrat la DGRFP Timișoara sub nr. ... /22.12.2014, referitor la tranzacțiile dintre X SRL și firma M SRL, așa cum rezultă din fila 9 a Deciziei nr. ... /21.01.2015 emisă de DGRFP Timișoara, în cuprinsul aceleiași adrese DGRFP Timișoara a solicitat Inspecției Fiscale analizarea motivelor de încetare a suspendării soluționării contestației și eventuala soluție pronunțată în dosarul penal nr. ... /2013 al Direcției Naționale Anticorupție – Serviciul Teritorial C .

Cu adresa nr. ARG AIF ... /26.11.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /02.12.2019, Inspecția Fiscală Arad a transmis dosarul contestației formulate de petenta X SRL împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. .../10.06.2014, cu propunerile de:

a) reluare a soluționării pe fond contestației în legătură cu capetele de cerere privind TVA rezultată din operațiunile cu partenerii N C SRL și T C SRL, precum și cu TVA aferentă achiziției tractorului marca ... , respectiv

b) menținere a suspendării soluționării contestației în legătură cu capătul de cerere privind TVA aferentă operațiunilor cu furnizorul M SRL nefiind finalizat dosarul penal nr. ... /2013 al Direcției Naționale Anticorupție – Serviciul Teritorial C , conform Deciziei nr. ... /2015 a DGRFP Timișoara, definitivă.

În legătură cu acest capăt de cerere la dosarul cauzei se regăsește adresa din dosar penal nr. ... /2011 a Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția Națională Anticorupție – Serviciul Teritorial C , înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_REG ... /30.10.2019 și la Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Arad sub nr. ARG_AIF ... /31.10.2019, în care se precizează că:

“Vă comunicăm alăturat copia rechizitoriului nr. ... /2011 din data de 9 aprilie 2019 al Direcției Naționale Anticorupție – Serviciul Teritorial C , prin care s-a dispus trimiterea în judecată a inculpaților: (...) ... (...).

Facem mențiunea că dosarul penal nr. ... /2013, înregistrat la nivelul DNA – Serviciul Teritorial C în baza sesizării formulate de către DGFP C cu privire la contribuabilul SC M SRL, a fost reunit la dosarul nr. ... /2011 al DNA – Serviciul Teritorial C ”.

Pe cale de consecință la data emiterii prezentei, nu este îndeplinită condiția impusă la art. 214 alin. (3) din OG nr. 92/20303, în baza căreia a fost pronunțată decizia de suspendare nr. ... /21.01.2015 de către DGRFP Timișoara, respectiv:

„(3) *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 sau nu.*”

astfel că DGRFP Timișoara se află în imposibilitatea soluționării pe fonda contestației în legătură cu acest capăt de cerere anterior încetării motivelor care au determinat suspendarea soluționării contestației, în caz contrar autoritatea fiscală s-ar afla în situația de a încălca normele legale imperative speciale care condiționează reluarea procedurii administrative tocmai de **„încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea”**, motiv pentru care în legătură cu suma totală de ... lei reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, majorări/dobânzi de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei, **se va menține suspendarea soluționării contestației** așa cum a fost stabilită prin Decizia nr. ... /21.01.2015 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, definitivă la data prezentei.

În considerarea celor mai sus prezentate și având în vedere dispozițiile art. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care prevede că:

„**ART. 3**

Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(1) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.”

În timp ce Codul de procedură civilă la art. 139 alin. (5) dispune:

„**ART. 139**

Excepția conexității

(1) Pentru asigurarea unei bune judecăți, în primă instanță este posibilă conexarea mai multor procese în care sunt aceleași părți sau chiar împreună cu alte părți și al căror obiect și cauză au între ele o strânsă legătură.

(...)

(5) **În orice stare a judecății procesele conexe pot fi disjuse și judecate separat, dacă numai unul dintre ele este în stare de judecată.**”

și având în vedere că în legătură cu dosarul penal nr. ... /2013 al Direcției Naționale Anticorupție – Serviciul Teritorial C în cauză nu s-a pronunțat o soluție definitivă, motivul care a determinat suspendarea în legătură cu acest dosar penal neîncetând definitiv, fapt confirmat de organul de inspecție fiscală

În documentul din 26.11.2019, transmis cu adresa nr. ARG AIF ... /26.11.2019, în timp ce în legătură cu dosarul penal nr.... /P/2013 al D.I.I.C.O.T. – Serviciul Teritorial O s-a pronunțat o soluție definitivă, motivul care a determinat suspendarea în legătură cu acest dosar penal încetând definitiv, se constată ca fiind îndeplinite dispozițiile pct. 10.3 din OPANAF nr. 3741/2015 în legătură cu dosarul penal nr.... /P/2013, astfel că DGRFP Timișoara va disjunge capetele de cerere privind TVA rezultată din operațiunile cu partenerii N C SRL și T C SRL, urmând a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

De asemenea, în condițiile în care achiziția mijlocului fix – tractor marca ... a fost de la furnizorul N C SRL, în legătură cu care organele de inspecție fiscală a stabilit TVA, DGRFP Timișoara va disjunge și acest capăt de cerere, urmând a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

A. Referitor la pct. 1 – 2 din contestație privind: TVA în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de marfă efectuate de către petentă de la T C SRL, TVA în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de marfă efectuate de către petentă de la N C SRL, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă petenta X SRL beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri de la furnizorii T C SRL și N C SRL, în condițiile în care indiciile referitoare la realitatea operațiunilor, respectiv că acestea nu ar fi reale și implicit neîndeplinirea condițiilor pentru acordarea deductibilității prevăzute la art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatate de organele de inspecție fiscală, nu au fost confirmate de organele de urmărire penală care, în mod definitiv, prin Ordonanța de clasare și disjungere a cauzei din data de 03.06.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DIICOT Serviciul Teritorial O în dosar nr.... /P/2013, s-au pronunțat asupra realității operațiunilor derulate de petentă cu furnizorii săi, raportându-se la mijloace de probă care au fost avute în vedere în etapa de urmărire și cercetare penală.

În fapt, în perioada supusă inspecției fiscale, petenta X SRL a efectuat achiziții de cereale de la furnizorul T C SRL în valoare de 1.350.810 lei cu o TVA aferentă în sumă de ... lei și de la N C SRL în valoare de 1.262.340 lei cu o TVA aferentă în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au analizat operațiunile derulate de petentă cu cei doi parteneri rezultând că facturile emise au fost înregistrate de societatea petentă în evidența financiar – contabilă, respectiv în jurnalele de cumpărări ale petentei, au fost achitate prin transfer bancar, iar transportul a fost asigurat atât cu mijloace de transport aparținând societății X SRL, cât și cu alte mijloace de transport.

În considerarea adreselor nr. ... /19.06.2013 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. ... /28.06.2013 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /28.06.2013, respectiv adresa nr. ... /08.01.2014 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr. ... /15.01.2014 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /16.01.2014, prin care s-au comunicat următoarele:

- „firma furnizoare T C SRL județul Bihor este firma fantoma fiind înființată pentru emiterea de facturi fiscale fictive, contra unui comision, pentru societăți care prin înregistrarea în contabilitate s-au sustras de la plata TVA și a impozitului pe profit (...)

- „din cercetările efectuate până în prezent rezultă că facturile emise de T C , care are ca obiect de activitate declarat "4211 – Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor", către SC X SRL sunt fictive și nu la bază operațiuni reale, iar prin înregistrarea în contabilitatea firmei beneficiare din ... a avut consecință modificarea rezultatelor financiare, faptă prevăzută și pedepsită la art. 9 lit. c, din Legea nr. 241/2005.”

- „firma furnizoare N C SRL județul Bihor este firma fantoma fiind înființată pentru emiterea de facturi fiscale fictive, contra unui comision, pentru societăți care prin înregistrarea în contabilitate s-au sustras de la plata TVA și a impozitului pe profit (...)

- „din cercetările efectuate până în prezent rezultă că facturile emise de N C , care are ca obiect de activitate declarat "4211 – Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor", către SC X SRL sunt fictive și nu la bază operațiuni reale, iar prin înregistrarea în contabilitatea firmei beneficiare din ... a avut consecință modificarea rezultatelor financiare, faptă prevăzută și pedepsită la art. 9 lit. c, din Legea nr. 241/2005.”,

organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru facturile emise de către SC T C SRL și SC N C SRL, societatea petentă nu are posibilitatea legală de a-și exercita dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei, achizițiile de cereale nefiind destinate realizării de operațiuni taxabile, fiind încălcate dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, prin Decizia de impunere F-AR nr. .../10.06.2014 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice s-au stabilit în sarcina petentei obligații de plată de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.

Urmare contestației formulată împotriva acestui act administrativ fiscal, prin Decizia nr. ... /21.01.2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, în temeiul art.214 alin.(1) lit.a) și lit.b) și art. 216 alin. (4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a suspendat soluționarea cauzei deoarece, în speță, au existat suspiciuni privind comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, pe relația comercială dintre

petentă și cele două firme partenere conform adreselor nr. ... /19.06.2013 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. ... /28.06.2013 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /28.06.2013, respectiv adresa nr. ... /08.01.2014 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr. ... /15.01.2014 și la A.I.F. Arad sub nr. ... /16.01.2014, scopul esențial al acestora putând fi de a evita impozitarea, având ca efect diminuarea obligațiilor față de bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturii, ceea ce a indicat existența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art. 9 din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Prin **Ordonanța de clasare și de disjungere pronunțată în data de 03.06.2019 din dosar nr.... /P/2013** a DIICOT – Serviciul Teritorial O emisă ca urmare a analizării materialului de urmărire penală privind un grup de inculpați printre care și , reprezentant legal al X SRL, s-a dispus:

„IV. În temeiul art. 314 alin. 1 lit. a, art. 315 alin. 1 lit. b rap. la art. 16 alin. 1 lit. a lit. c CPP Clasarea cauzei cu privire la comiterea infracțiunilor de spălare a banilor, fapte prev de art. 29 alin. 81) lit. a, b din Legea nr. 656/2002 cu aplic. Art. 5 C.p., reținute față de inculpații (...) (..) S.C. X SRL (...).

V. În temeiul art. 314 alin. 1 lit. a, art. 315 alin. 1 lit. b rap. La art. 16 alin. 1 lit. c, Cpp, clasarea cauzei cu privire la comiterea infracțiunilor de evaziune fiscală, fapte prev de art. 9 alin. (1) lit. c din Legea nr. 241/2005 cu aplic art. 5 C.p. reținute în sarcina persoanelor juridice (...) S.C. X SRL (...).

VIII. În temeiul art. 314 alin. 1 lit. a, art. 315 alin. 1 lit. b rap la art. 16 alin. 1 lit. c Cpp clasarea cauzei cu privire la comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, fapte prev de art. 9 alin. (1) lit. c din Legea nr. 241/2005 cu aplic. Art. 5 C.p. reținută în sarcina inc. (..)”

În drept, art. 214 alin. 3 și alin. 4 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 214

Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(...)

(3) *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 sau nu.*

(4) *Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru*

soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

Potrivit acestor prevederi legale, procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Totodată, pct.10.4 din Ordinul 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 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, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, sunt obligate să țină cont de motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că deoarece la momentul efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au apreciat că operațiunile efectuate de petenta cu furnizorii T C SRL și N C SRL ar putea fi nereale/artificiale în baza informațiilor conținute de adresele nr. ... /19.06.2013 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , și respectiv adresa nr. ... /08.01.2014 emisă de Direcția de Combatere a Criminalității Organizate – Brigada de Combatere a Criminalității Organizate O , tranzacțiile cu acești parteneri comerciali putând întruni condițiile infracțiunii de evaziunii fiscale și ținând cont de faptul 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 indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei, iar din instrumentarea speței nu a rezultat că operațiunile ar fi artificiale, premisa organelor de inspecție fiscală cu privire la nerealitatea operațiunilor petentei nu se confirmă.

DGRFP Timișoara are în vedere faptul că potrivit organelor de inspecție fiscală acestea au analizat operațiunile derulate de petentă cu cei doi parteneri rezultând că facturile emise au fost înregistrate de societatea petentă în evidența financiar – contabilă, respectiv în jurnalele de cumpărări ale petentei, au fost achitate prin transfer bancar, iar transportul a fost asigurat atât cu mijloace de transport aparținând societății X SRL, cât și cu alte mijloace de transport.

Totodată, organul de soluționare a contestației reține faptul că în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, art. 145 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, prevede:

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

a) operațiuni taxabile;” iar la art. 146 alin. 1 lit. a se precizează:

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

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

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține 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.

Prin urmare, 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.

Astfel 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.

Astfel, se constată că 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. Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că, prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu îndeplinește condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de cereale efectuate de la firmele T C SRL și N C SRL existând suspiciuni cu privire la faptul că facturile generatoare de TVA deductibil, înregistrate în evidența contabilă a petentei,

au fost emise în baza unor situații create artificial, aspecte ale stării de fapt infirmate de autoritățile competente.

Din coroborarea reținerilor organelor de urmărire penală cu propunerile formulate de organele de inspecție fiscală în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației, conținute de documentul din 26.11.2019 transmis cu adresa nr. ARG AIF ... /26.11.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /02.12.2019, rezultă că bunurile achiziționate de petentă de la cei doi furnizori au fost utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile, fiind îndeplinite atât condițiile de fond, cât și cele de formă pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă acestor operațiuni desfășurate de petentă cu firmele T C SRL și N C SRL.

În atare situație și întrucât nu s-a confirmat ipoteza inspecției fiscale, că operațiunile pentru care s-a solicitat exercitarea dreptului de deducere a TVA îmbracă forma unei fraude fiscale în care petenta X SRL a avut cunoștință de comportament fiscal fraudulos al furnizorilor T C SRL și N C SRL, petentei nu i se poate refuza dreptul de deducere a TVA, de vreme ce condițiile cerute de art. 146 raportat la art.145 alin.2 și art. ... Cod fiscal sunt îndeplinite.

În acest sens este și Jurisprudența CJUE în materie (Hotărârea din 21 iunie 2012 pronunțată în cauzele conexate C-80/11 și C-142/11; Hotărârea din 27 septembrie 2007, Collee, C-146/05; Hotărârea din 1 aprilie 2004, Bockemuhl, C-90/02) menținută și de Înalta Curte de Casație și Justiție în decizii în speță dintre care Decizia nr.7405 din 22 noiembrie 2013, prin care instanța supremă a statuat că: *„Acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a celor de formă, primele vizând însăși existența dreptului de deducere, iar celelalte condițiile de exercitare a acestuia.*

(...)

Întreaga jurisprudență CJUE citată de instanța de fond în considerentele sentinței, indicată la pct.2 al acestor considerente, conduce la concluzia că nu se poate refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA pe motiv că emitentul facturii a săvârșit nereguli, fără ca autoritatea fiscală să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii respective sau de un alt operator în amonte”

Prin urmare o dată îndeplinite toate condițiile de formă și fond impuse de lege, în lipsa dovedirii de către autoritatea fiscală, în baza unor elemente obiective, a faptului că persoana impozabilă, știa, sau ar fi trebuit să știe, că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii sau de un alt operator din amonte, acordarea dreptului de deducere a TVA nu mai poate fi refuzată.

Coroborând jurisprudența CJUE cu faptul că aspectele privind realitatea operațiunilor efectuate de petentă cu firmele T C SRL și N C SRL au fost tranșate de organele de urmărire penală prin Ordonanța de clasare și de disjungere pronunțată în data de 03.06.2019 din dosar nr.... /P/2013 a DIICOT – Serviciul Teritorial O , precum și faptul ca în urma actelor de cercetare penală efectuate nu s-a putut stabili participarea cu vinovăție a administratorului X SRL la fraudă reclamată, neputând fi dovedită existența vreunei legături subiective între acestea și administratorii celor doi furnizori privind fraudarea bugetului de stat, iar organele de inspecție fiscală s-au pronunțat cu privire la întrunirea și respectarea de către petentă a prevederilor legale ce reglementează în domeniul fiscal referitoare la condițiile de fond și formă pentru exercitarea de către petentă a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de la T C SRL și N C SRL în raport de soluția organelor de urmărire penală prin referatul privind reluarea procedurii de soluționare a contestației ... /26.11.2019 și adresa nr. ARG-AIF ... /26.11.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /02.12.2019, rezultă că nu i se poate refuza petentei dreptul de deducere a TVA aferent achizițiilor efectuate de la furnizorii T C SRL și N C SRL care fac obiectul prezentei contestații, de vreme ce condițiile cerute de art. 146 raportat la art.145 alin.2 și art. ... Cod fiscal sunt îndeplinite.

Pe cale de consecință, în considerarea dispozițiilor art. 113 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

“ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”,

și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală din cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației ... /26.11.2019, urmează a fi admisă contestația petentei pentru suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în conformitate art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR nr. .../10.06.2014 emisă de Inspecție Fiscală Arad din cadrul A.J.F.P Arad, pentru suma totală de ... lei.

B. Referitor la TVA în sumă de ... lei aferentă achiziției tractorului marca ... de la societatea N C SRL efectuată în baza facturii nr. ... /20.04.2010, se rețin următoarele:

Cauza suspusă soluționării este dacă petenta beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției mijlocului fix – tractor ... de la societatea N C SRL, în condițiile în care la dosarul cauzei a fost depusă Notificarea nr. ... /01.04.2011 emisă de DIICOT – Structura Centrală din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, prin care s-a comunicat petentei faptul că tractorul marca ... a fost sustras din Italia la data de 17.10.2009 și urmează a fi restituit proprietarului în drept.

În fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei în baza facturii nr. ... /20.04.2010 emisă de furnizorul N C SRL în baza contractului de vânzare cumpărare ... /20.04.2010.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că valoarea utilajului în sumă de ... lei, din care TVA în cuantum de ... lei, a fost achitată prin virament bancar cu OP nr./17.05.2010, înregistrată în evidența contabilă și în evidența tehnico operativă fiind întocmită fișa mijlocului fix, durata normată a utilajului fiind 4 ani.

În considerarea Procesului verbal de cercetare la fața locului nr. ... /14.01.2011, precum și a Notei de constatare seria AR nr. ... /14.01.2011 emise de Grada Financiară – Comisariatul Arad, s-a dispus indisponibilizarea mijlocului fix – tractor marca ... – acesta fiind lăsat în custodia SC R SRL din ... în baza Procesului verbal de custodie, în condițiile în care DIICOT – Structura Centrală a comunicat că „Tractorul marca ... , IH cu seria ... a fost furat din Italia existând reclamații de furt depuse de către cetățeni italieni.”

Cu ocazia efectuării inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au constatat faptul că mijlocul fix nu se regăsește în evidența contabilă, respectiv în Registrul imobilizărilor care să cuprindă patrimoniul acesteia în ceea ce privește echipamentele tehnologice, în consecință făcând aplicațiunea art. 148 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, ajustând dreptul de deducere a TVA în sumă de ... lei pentru tractorul ... achiziționat de petentă de la firma SC N C SRL.

În drept, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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. 148

Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

*(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:
(...)*

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune.

(2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

*a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;
(...)"*

Din coroborarea textelor de lege precitate rezultă că, ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital, în condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în cazul în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune.

Totodată, persoana impozabilă trebuie să ajusteze, la data modificării intervenite, taxa deductibilă aferentă bunurilor de natura stocurilor, serviciilor neutilizate, activelor corporale fixe în curs de execuție, activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, în situația în care persoana impozabilă pierde dreptul de deducere a taxei.

Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

În speță, se reține că ajustarea dreptului de deducere a TVA cu consecința stabilirii în sarcina petentei a unei TVA suplimentară în sumă de ... lei a avut în vedere faptul că mijlocul fix nu se mai regăsește în evidența financiar contabilă a petentei, respectiv în Registrul imobilizărilor.

Învederăm că în susținerea cauzei petenta a depus Notificarea nr. ... /01.04.2011 emisă de DIICOT – Structura Centrală din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, prin care s-a comunicat petentei faptul că tractorul marca ... a fost sustras din Italia la data de 17.10.2009 și urmează a fi restituit proprietarului în drept.

În cauză devin astfel incidente dispozițiile art. 148 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul stipulând expres că pentru achizițiile de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital, nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă.

Or, în condițiile în care petenta a depus mijloace de probă noi în susținerea contestației (fapt reținut și de organele de inspecție fiscală în documentul ... /26.11.2019, fila 11, respectiv Notificarea nr. ... /01.04.2011 emisă de DIICOT – Structura Centrală din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, rezultă că petenta și-a îndeplinit obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunul a fost furat, Notificarea încadrându-se în sintagma „*acte doveditoare emise de organele judiciare*” conform art. 148 alin. 2 Cod fiscal.

Pe cale de consecință, în considerarea dispozițiilor art. 113 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

“ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”,

și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală din cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației ... /26.11.2019, urmează a fi admisă contestația petentei pentru suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în conformitate art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR nr. .../10.06.2014 emisă de Inspecție Fiscală Arad din cadrul A.J.F.P Arad, pentru suma totală de ... lei.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în suma de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea

adăugată stabilită suplimentar, calculată în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr. .../10.06.2014, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru obligația fiscală contestată reprezentând TVA stabilită suplimentar în sumă totală de ... lei, contestația a fost admisă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere în sumă de ... lei, respectiv penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente TVA reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi admisă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 alin. (1) – (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. pct. 11.1, pct. 11.3 și pct. 11.4 din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

- **admiterea** contestației formulate de Societatea X SRL pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA

cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. **F-AR nr. .../10.06.2014** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală.

- prezenta decizie se comunică la:

- Societatea X SRL
- Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală,

cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

DIRECTOR GENERAL,