

## **DECIZIE nr. 3506/16.05.2018**

privind soluționarea contestației formulată de **Societatea X S.R.L** înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /20.06.2014 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /25.01.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /22.12.2017, respectiv AJFP Arad cu adresa nr. ... /ad/12.01.2018, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /25.01.2018, prin care s-a comunicat faptul că Înalta Curte de Casație și Justiție a pronunțat Decizia nr. ... /13.12.2017, definitivă, prin care a admis recursul formulat de

**Societatea X S.R.L**  
**cu sediul în ... , ... nr. ...., jud. Arad**  
**CUI: RO ...**

obligând DGRFP Timișoara la soluționarea pe fond a contestației administrative formulate de Societatea X S.R.L, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /11.06.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /20.06.2014.

Conform prevederilor **art. 352 ... n. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală:

*“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*

*(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi”,* contestația fiind soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

Societatea X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea în parte a actului administrativ fiscal atacat și a Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014 care a stat la baza emiterii acesteia.

Suma contestată este de ... **lei** reprezentând:

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

- ... lei – pen... tăți de întârziere aferente TVA.

Prin Decizia nr. ... /... /03.11.2014 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Prin adresa Serviciului Juridic al DGRFP Timișoara nr. ... /22.12.2017, respectiv adresa nr. ... /ad/12.01.2018 a AJFP Arad, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /25.01.2018, s-a comunicat faptul că Înalta Curte de Casație de Justiție a pronunțat Decizia nr. ... /13.12.2017, definitivă, prin care a dispus:

*„Admite recursul declarat de reclamanta S.C. X S.R.L., prin Administrator Judiciar Cabinet Individual de Insolvență G ... împotriva Sentinței nr. ... din 17 iunie 2015 pronunțată de Curtea de Apel Timișoara - Secția de contencios administrativ și fiscal. Casează sentința recurată. Admite, în parte, acțiunea formulată de reclamanta S.C. X S.R.L. Anulează decizia nr. ... /... /03.11.2014 emisă de DGFP Timișoara. Obligă pârâta să soluționeze pe fond contestația administrativă. Definitivă.”*

În considerarea faptului că în Referatul nr. 6444/16.06.2014 cu propuneri de soluționare a contestației Inspecția Fiscală a precizat că „administratorul SC X SRL, respectiv dl. ... V ... are pe rol la DNA un dosar de cercetare pentru fapte de evaziune fiscală, organele de inspecție fiscală nu au mai întocmit o altă Sesizare Penală. Organele de inspecție fiscală au transmis Direcției Naționale Anticorupție Raportul de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată F-AR ... /19.05.2014 încheiate la SC X SRL, prin care s-au constatat fapte care pot întruni elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art. 9 ... n. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.”, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /14.02.2018 a solicitat AJFP Arad – Inspecție Fiscală **să comunice dacă în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la SC X SRL**, consemnată în Raportul de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014, transmis de A.J.F.P Arad Direcției Naționale Anticorupție ... din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție cu adresa nr. ... /19.05.2014, s-a pronunțat vreo soluție definitivă în cauză, care să confirme suspiciunile inspecției fiscale în legătură cu re... tatea operațiunilor petentei, în scopul punerii în aplicare a Deciziei nr. ... /13.12.2017 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție cu consecința soluționării pe fond a contestației conform art. 213 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației.

Inspekția Fiscală din cadrul AJFP Arad a răspuns solicitării cu adresa nr. ... /ad/13.03.2018, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... /20.03.2018, arătând că prin adresa F\_AR ... /13.03.2018 a solicitat precizări Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție – Secția de Combatere a Infracțiunilor Conexa Infracțiunilor de Corupție cu privire la stadiul de soluționare al dosarului penal nr. ... /2012, urmând a reveni cu un nou răspuns în momentul în care va primi răspuns la adresa F\_AR ... /13.03.2018.

Ulterior, cu adresa nr. 12310/04.04.2018, Serviciul Juridic a transmis *in integrum* Decizia nr. ... /13.12.2017 a ICCJ pronunțată în dosar nr. ... /59/2014.

Pe cale de consecință, D.G.R.F.P. Timișoara care a avut ca... tatea de pârâtă în dosar nr. ... /59/2014, în considerarea dispozitivului hotărârii precitate – „*Obligă pârâta să soluționeze pe fond contestația administrativă.*” se va ... i cu soluționarea pe fond a contestației formulată de Societatea X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspekție Fiscală Arad.

Din an... za dosarului contestației se constată că au fost respectate condițiile de procedură prevăzute la art. 205 și art. 209 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, an... zate în Decizia nr. ... /... / 03.11.2014 emisă de DGRFP 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 ... /19.05.2014 emisă de Activitatea de Inspekție Fiscală Arad, solicitând anularea parțială a acesteia, în susținerea cauzei invocând următoarele motive:

În opinia petentei, au fost încălcate normele legale care reglementează în domeniul inspekției fiscale, în special art. 94 din Codul de procedură fiscală, în condițiile în care inspekția fiscală a avut la bază o „re... tate” prestabilită de organele de urmărire penală, petenta raportându-se la „adresa înregistrată la A.I.F. Arad de către organele de cercetare penală – Secția de Combatere a Infracțiunilor Conexa Infracțiunilor de Corupție din cadrul D.N.A. – Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr. ... /P/ 2012”, astfel starea de fapt fiscală nu a fost stabilită de organele fiscale ci „a fost preluată ca un dat din constatările organelor de urmărire penală, care, având în vedere faza în care se găsesc cercetările, nu se pot bucura de autoritate de lucru judecat”.

Petenta subliniază faptul că au fost încălcate dispoziții esențiale ale Codului de procedură penală [art. 4(1), art. 103(2)], precum și prezumția de

nevinovăție reglementată atât de Constituția României, cât și de Convenția europeană a drepturilor omului; context în care petenta face trimitere la Decizia nr. 3465/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, din al cărui conținut citează.

Totodată în ceea ce privește modul în care inspecția fiscală a fost efectuată, petenta consideră că a fost încălcat principiul *in dubio contra fiscum*.

Referitor la suma totală de ... lei reprezentând TVA petenta arată, pe sume defalcate, motivele pentru care nu este de acord cu cele constatate de organele de inspecție fiscală, astfel:

În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând TVA aferentă unor livrări intracomunitare, petenta arată că refuzul acordării dreptului de deducere a TVA este netemeinic în situația în care organele de inspecție fiscală au solicitat strict CMR-ul, ca document de transport în vederea justificării scutirii de TVA, fără „a lua în considerare și alte documente care ar fi putut face dovada că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru”.

Invocă în susținerea afirmațiilor din contestație art. 4 și art. 10 din OMFP nr. 2421/2007, concluzionând că „se impunea ... ea în considerare a oricărui document din care putea rezulta că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru (cum ar fi documentul de recepție al bunurilor achiziționate de partenerul extern, informațiile cuprinse în Declarația 390)”.

În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând TVA aferentă în principal unor cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, petenta precizează că în materia fiscală între cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit și TVA nedeductibilă aferentă acelor cheltuieli nu există nicio legătură.

Totodată, în opinia petentei, prin faptul că organele de control au arătat „într-o manieră gener... stă” motivul pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA, respectiv că „nu s-a putut justifica necesitatea efectuării acestei achiziții, încălcând prevederile art. 145 ... n. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”, a fost încălcat principiul neutr... tății fiscale în domeniul TVA astfel cum este reglementat prin Directiva 2006/112, principiu avut în vedere în hotărâri ale Curții de Justiție Europene la care petenta face trimitere în notele de subsol.

În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate de la diverse societăți comerciale, suspectate de fraudă tip carusel, respectiv: SC B ... SRL, SC M ... SRL, SC M ... SRL, SC P ... SRL, SC L ... SRL, SC S ... SRL, SC D ... SRL, SC H ... SRL, SC I ... SRL, petenta arată că în mod abuziv, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA, neacordarea dreptului fiind dispusă exclusiv în baza adresei DNA prin care se comunică AIF Arad că „administratorii unor societăți comerciale (printre care și X SRL) se află în cercetare sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute la art. 7 ... n. 1 din

Legea nr. 39/2003, art. 8 din Legea nr. 241/2005, respectiv art. 9 lit. b, c și f din Legea nr. 241/2005.”.

De altfel, în opinia petentei, starea de fapt reală reliefează în mod indubitabil faptul că operațiunile comerciale desfășurate de aceasta au fost reale, constatările organelor de inspecție fiscală privind „vânzările fictive” și „firmele fantomă” fiind „profund netemeinice” din următoarele motive:

- relația petentei cu societățile în cauză a fost reală și îndelungată, de circa doi ani;
- aceste firme nu sunt fantomă, în condițiile în care conform verificărilor făcute de ANAF la 1 mai 2014, societățile există și sunt active din punct de vedere fiscal;
- toate operațiunile desfășurate de petentă cu aceste firme sunt reale bunurile achiziționate intrând în gestiunea SC X SRL, iar ulterior marfa fiind vândută altor firme care pot proba vânzarea efectuată;
- transportul mărfurilor nu a fost în sarcina petentei, dovada intrării în gestiune fiind reprezentată de Notele de intrare – recepție conform OMFP nr. 3512/2008;
- petenta a cerut deschiderea procedurii insolvenței față de două dintre firmele enumerate în adresa DNA.

În filele 7 – 12 a contestației formulate petenta an... zează jurisprudența Curții Europene de Justiție, obligatorie pentru România conform Tratatului de aderare la Uniunea Europeană, precizând motivele pentru care în opinia sa organele de inspecție fiscală „în mod tendențios” nu au acordat dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile de la societățile cuprinse în adresa DNA și indicând motivele pentru care potrivit jurisprudenței Curții Europene de Justiție beneficiază de acordarea dreptului de deducere a TVA, astfel:

- petenta, în c... tate de cumpărător de bună – credință, nu a știut și nici nu a dispus de alte elemente care să conducă la concluzia că ar fi trebuit să știe că prin achizițiile respective a participat la vreo fraudă fiscală;
- tranzacțiile efectuate s-au decontat prin bancă;
- organele de inspecție fiscală nu au dovedit cu probe implicarea petentei într-o fraudă fiscală, adresa DNA, în opinia petentei, neputând constitui element obiectiv care „ar fi permis să se tragă concluzia că subscrisa ar fi fost implicată într-un d... s fraudulos”.

În concluzie, petenta arată că „în lipsa vreunor elemente obiective, care, până în acest moment, nu au fost identificate de organele de inspecție fiscală, așa cum prevăd hotărârile CJUE mai sus citate, nu se poate refuza contribuabilului dreptul de deducere al TVA, ceea ce au re... zat organele de inspecție fiscală pe calea acestui control punitiv, iscat de o suspiciune penală, neechivalând cu altceva decât cu instituirea în sarcina subscrisei a unei răspunderi obiective, prohibite de Directiva 2006/112/CE, așa cum aceasta a fost interpretată cu putere obligatorie de Curtea de la Luxemburg și, practic, în disprețul normelor dreptului fiscal național care au transpus această directivă, cu consecințe devastatoare în plan economic pentru subscrisa, care practic este trasă la răspundere pentru prezumtivele fapte ale altor persoane.

Atâta timp cât subscria s-a asigurat că partenerii din amonte sunt persoane juridice active din punct de vedere fiscal, înregistrate în scopuri de TVA și cât bunurile invocate pentru a justifica acest drept au fost utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor taxabile ale acesteia, toate aceste elemente recunoscute de organele de inspecție fiscală prin chiar actele de control, neacordarea dreptului de deducere nu este altceva decât un veritabil abuz.”.

Referitor la accesoriile aferente TVA în considerarea principiului general de drept *accessorium sequitur principale*, stabilirea acestora în sarcina petentei nu mai subzistă, în opinia petentei.

II. Verificarea societății petente s-a efectuat urmare a adresei emise de către Garda Financiară Comisariatul General nr. ... /17.06.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /26.06.2013 și a cuprins perioada 01.01.2010 – 31.12.2013, verificarea având ca obiect impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește TVA (impozitul pe profit nefăcând obiectul contestației) organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

► Petenta nu a întocmit facturi pentru contravaloarea avansurilor de la SC LC ... SRL, la data încasării acestora și nici nu a colectat TVA pentru aceste sume, dar ulterior aceste avansuri au fost compensate cu facturi de marfa, pentru care s-a colectat TVA la momentul întocmirii facturilor.

În condițiile în care obligația colectării TVA pentru avansurile încasate de la SC LC ... SRL intervine la data încasării acestora, conform art. 134<sup>2</sup>, ... n. 2, lit b din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală procedând la stabilirea TVA suplimentară la data încasării avansurilor până la data întocmirii facturilor de marfă conform prevederilor art.134<sup>2</sup>, ... n.2, lit. b) și art. 140, ... n. 1 din Legea 571/2003, calculând și majorări și pen... tăți de întârziere conform art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare, până la momentul emiterii facturilor de mărfuri (anexa nr. 11 la RIF).

► Pentru livrările de mărfuri către parteneri externi (... T din Polonia, B ... LTD din Bulgaria și V ... GMBH din Austria), organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a făcut dovada transportului intracomunitar, situație în care au fost încălcate dispozițiile art. 143 ... n. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art. 10 din ... n. (1) din OMFP nr. 2421/2007.

Astfel, pentru livrările de mărfuri în cauză organele de control au stabilit că petenta nu a justificat aplicarea scutirii de TVA, operațiunile fiind impozabile în România, în sarcina petentei fiind stabilită o TVA suplimentară în sumă de .... lei (... lei + ... lei) conform prevederilor art. 140 ... n. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

► Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de 10 lei în condițiile în care factura nr. ... /15.09.2011 în sumă totală de ... lei aparținând SC O SRL reprezentând „servicii de

secretariat" este emisă pentru SC LC ... SRL și nu pentru petentă, fiind încălcate dispozițiile art. 146, ... n. (l), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct.46, ... n.l și ... n.2 din H.G. nr.44/2004 cu completările și modificările ulterioare.

► Pentru suma de ... lei organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere conform art. 146, ... n.l, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct.46, ... n.l și ... n.2 din H.G. nr.44/2004 cu completările și modificările ulterioare în condițiile în care a rezultat că petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în baza unor facturi emise de diverse societăți, reprezentând transporturi de bunuri care nu sunt aferente achizițiilor sau livrărilor de mărfuri înregistrate de societatea verificata și nici nu au fost refacturate beneficiarilor acestor transporturi.

► Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei, din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, se constată ca, organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor de bunuri și servicii care nu sunt destinate re... zării de operațiuni taxabile (aparatură foto, diapozitiv optic, detector radar) considerând ca au fost încălcate prevederile art. 145 ... n.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

► Pentru ratele de leasing aferente autoturismului Opel Insignia, precum și pentru achizițiile de combustibil, cheltuielile cu reparațiile auto și alte cheltuieli aferente, organele de inspecție fiscală au limitat dreptul de deducere a TVA la 50% conform dispozițiilor art. 145<sup>1</sup> ... n. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct. 45<sup>1</sup> din HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

► Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei la data plății avansului către SC D L SRL, respectiv în luna februarie 2012, deoarece petenta nu a prezentat factura de avans, până la data stornării avansului și întocmirii facturii de marfă, respectiv luna martie 2012, conform prevederilor art. 146, ... n. 1 lit.a) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, calculând majorări și pen... tăți de întârziere conform art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare, de la scadența lunii februarie 2012 până la scadența lunii martie 2012.

► Petenta a achiziționat bunuri de la furnizorii SC B ... SRL, SC M ... SRL, SC M ... SRL, SC P ... SRL, SC L ... SRL, SC S ... SRL, SC D ... SRL, SC H ... SRL, SC I ... SRL (firme suspecte de fraudă de tip carusel), în baza unor facturi pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de ... , organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate constatând că pentru aceste sume petenta nu are drept de deducere, în condițiile în care există suspiciunea că tranzacțiile sunt fictive, ca aceste documente sunt fictive și se interpun între bunurile achiziționate de parteneri în mod ilicit fiind folosite doar ca și documente pentru înregistrarea unor cheltuieli fictive și a

unui TVA fictiv cu scopul diminuării TVA de plată datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.145 ... n.(1), ... n. (2), art.146 ... n.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003, în cauză existând posibilitatea de a fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor incriminate de prevederile Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și a Legii 39/2008.

Din documentele existente la dosarul contestației s-a reținut că, urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L. fin... zată în luna mai 2014 prin încheierea raportului de inspecție fiscală F-AR nr.... /19.05.2014 și a deciziei de impunere F-AR nr. ... /19.05.2014, Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, cu adresa nr. ... /19.05.2014 a transmis o fotocopie a Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014 și a Deciziei de impunere F-AR nr. ... /19.05.2014 cu obligațiile fiscale suplimentare care au fost stabilite în sarcina petentei, Direcției Naționale Anticorupție ... – Secția de combatere a infracțiunilor conexe infracțiunilor de corupție.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

***Direcția Generală a Finanțelor Publice Timișoara este ... ită să soluționeze pe fond contestația formulată de petenta X S.R.L. urmare a Deciziei nr. ... din 13.12.2017 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în dosar nr. ... /59/2014, instanța supremă statuând faptul că „suspendarea dispusă prin Decizia nr. ... /... /3.11.2014 a DGRFP Timișoara care de altfel este una facultativă, nu poate continua sine die.” și apreciind că cererea introductivă de anulare a Deciziei nr. ... /... /3.11.2014 este „întemeiată din perspectiva suspendării soluționării contestației și nu a an... zeii pe fond a acesteia”.***

În consecință, ÎCCJ a admis recursul reclamantei X S.R.L. cu consecința anulării Deciziei nr. ... /... /03.11.2014 a DGRFP Timișoara și obligarea pârâtei la soluționarea pe fond a contestației administrative, respectiv DGRFP Timișoara care a emis Decizia nr. ... /... /03.11.2014 de suspendare a soluționării contestației.

### ***Aspecte procedurale***

***Susținerea petentei că inspecția fiscală nu a fost efectuată în scopul prevăzut de art. 94 ... n. (1) din Codul de procedură fiscală, respectiv atribuția prevăzută la ... n. (2) lit. a) din același act normativ, nu este întemeiată și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele motive:***



Potrivit prevederilor art.6, art.7 ... n.(2) și (4) și art.105 ... n.(1) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 6

### **Exercitarea dreptului de apreciere**

#### **Exercitarea dreptului de apreciere**

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

ART. 7

#### **Rolul activ**

*(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 an... za 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.*

ART.105

#### **Reguli privind inspecția fiscală**

*(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”*

Din an... za prevederilor legale mai sus explicitate, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, au obligația să an... zeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

De asemenea, organul fiscal este cel care decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Având în vedere cele de mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a contribuabilului supus verificării, organele de inspecție fiscală au solicitat, în vederea clarificării situației, explicații și documente justificative de la contestatară, efectuarea unor controale încrucișate la partenerii societății, au an... zat informațiile existente în baza de date a ANAF, precum și de la alte organe cu atribuțiuni de control (Garda Financiară).

Deoarece, prin constatările proprii și informațiile primite ca urmare a solicitărilor transmise, nu au rezultat elemente clare și concludente care să ateste re... tatea operațiunilor economice supuse verificării, organele de inspecție fiscală au apreciat, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale.

De asemenea, se reține că Decizia de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014, cuprinde motivele de fapt și de drept în baza cărora a fost întocmită, iar explicitarea constatărilor faptice cuprinde examinarea tuturor elementelor relevante pentru impunere, bazate pe constatările proprii și pe probele, susținute de procesele verbale încheiate cu ocazia examinării raporturilor juridice ale contestatarei.

Astfel, potrivit art.65 ... n.(1) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*„ART. 65*

*Sarcina probei*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

iar ... n.(2) al aceluiași articol stipulează că:

*„(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”.*

În concluzie, argumentele societății petente referitoare la aspectele procedurale nerespectate la emiterea deciziei de impunere și raportului de inspecție fiscală contestate, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, inspecția fiscală desfășurată fiind în concordanță cu dispozițiile art. 94 ... n.1 și ... n.2 din Legea nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare:

*“ART. 94*

*Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

*(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea leg... tății 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) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

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

*b) an... za și eva... ea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;”*

Având în vedere cele mai sus prezentate, se reține că inspecția fiscală a fost efectuată în scopul prevăzut de art.94 ... n.(1) din Codul de procedura fiscală, respectiv atribuția prevăzută la ... n.(2) lit.a) din același act normativ.

**Invocarea de către petentă a adresei emisa de organele de cercetare penala - Secția de Combatere a Infrajeciunilor Conexe Infrajeciunilor de Corupție din cadrul D.N.A. - Parchetul de pe lângă înalta Curte de Casație si Justiție in dosarul nr.... /C/2012 ca fiind o „re... tate prestabilită de organele de urmărire penală” pe care s-a calat inspecția fiscală,** nu are relevanță în cauza dedusă judecării având in vedere că, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 nu rezultă că s-au efectuat constatări fiscale in baza acestei adrese, ci in baza an... zării tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice existente pentru speța in cauza, la propunerea organului fiscal de administrare care a constatat deficiențe în declararea obligațiilor fiscale ale petentei.

Temeiul juridic al inspecției fiscale, conform pct.2 din Capitolul I – Date despre inspecția fiscală, este Titlul VII din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin adresa transmisă A.I.F. Arad, de către organele de cercetare penala - Secția de Combatere a Infrajeciunilor Conexe Infrajeciunilor de Corupție din cadrul D.N.A. - Parchetul de pe lângă înalta Curte de Casație si Justiție in dosarul nr.... /C/2012, organele de control au fost doar informate de faptul ca, printr-o fraudă de tip carusel, o serie de firme au redus obligațiile fiscale sau, după caz, au obținut ilegal, pentru acestea, rambursări ale taxei pe valoarea adăugată, printre care fiind indicată si X SRL în relația cu furnizorii săi, organele de urmărire penala nesolicitând, prin această adresă, efectuarea unor constatări tehnico - științifice sau alte verificări in vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate in lucru la aceste instituții.

### ***Asupra fondului cauzei***

***A. Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat Societății X SRL scutirea de taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri, în condițiile în care contestatara nu aduce argumente cu privire la lipsa scrisorilor de trăsură CMR.***

În fapt, în perioada 2012, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă livrări de mărfuri către parteneri externi, respectiv firmele ... T din Polonia și B ... LTD din Bulgaria, organele de inspecție fiscală constatând că petenta nu deține documente care să ateste transportul bunurilor din

România către Polonia și Bulgaria, respectiv faptul că bunurile livrate firmelor comunitare mai sus precizate, au părăsit teritoriul național.

Drept urmare, petentei nu i s-a acordat scutirea de taxă prevăzută la art.143, ... n. (2), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul livrării intracomunitare fiind considerat locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, respectiv România, fiindu-le aplicabile prevederile art.137 ... n.(1) lit.a) și ale art.140 ... n.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 10(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare reglementează livrarea de bunuri ca operațiune cuprins în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar în conformitate cu prevederile ... n.(9), în vigoare la data efectuării operațiunilor: **(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul ... n. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora**”.

Potrivit acestor prevederi legale, livrarea intracomunitară de bunuri este definită ca reprezentând o livrare de bunuri care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.

Totodată, potrivit prevederilor art.143, ... n. (2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **sunt scutite de taxă:**

**a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru [...]**

Iar conform ... n. (3) al aceluiași articol:

**„(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la ... n. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.”**

Potrivit prevederilor legale precizate, rezultă că livrările intracomunitare de bunuri către o persoană sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată, dacă, această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru.

Totodată, se reține că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru aceste operațiuni, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

În baza acestor prevederi, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr.2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 ... n. (1) lit. a)-i), art. 143 ... n. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit art. 10 ... n. (1) din Anexa nr. 1 al Ordinului nr. 2421/2007:

**(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 ... n. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:**

**a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 ... n. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;**

**b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; **ȘI**, după caz,**

**c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”**

Conform acestor norme legale, scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 ... n. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se justifică cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru **ȘI**, după caz, cu orice alte documente, respectiv: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Se reține că documentele la care legiuitorul face referire – la lit. a), b) – sunt obligatorii, iar cele de la lit c), respectiv „*alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.*” nu sunt obligatorii, prezentarea lor fiind „*după caz*”; învedereăm că în situația în care legiuitorul ar fi dorit prezentarea alternativă a documentelor enumerate nu ar fi folosit conjuncția „și”, ci ar fi folosit conjuncția „sau”.

Așa cum s-a prezentat la situația de fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestată nu poate beneficia de scutirea de TVA prevăzută la art. 143 ... n. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu a prezentat documentele transport (CMR) care să ateste faptul că mărfurile în cauză au părăsit teritoriul României.

În ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Soci... ste România la Convenția referitoare la contractul de transport Național de

mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR, care la art. 5 precizează:

*„1. Scrisoarea de trăsură este întocmită în trei exemplare originale, semnate de expeditor și de transportator, aceste semnături putând să fie imprimare sau înlocuite prin ștampilele expeditorului și transportatorului, dacă legislația țării în care este întocmită scrisoarea de trăsură o permite. Primul exemplar se remite expeditorului, al doilea însoțește marfa, iar al treilea se reține de transportator.”*

Prin urmare, expeditorul deține primul exemplar al scrisorii de trăsură, exemplarul al doilea al scrisorii de trăsură, cel care însoțește marfa, este cel care va fi remis destinatarului mărfii și acesta este momentul din care destinatarului îi revine dreptul de dispoziție asupra mărfii, dacă pe scrisoarea de trăsură nu există alte prevederi ... e.

Totodată, potrivit art.6 pct.1 din Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Soci... ste România la Convenția referitoare la contractul de transport Național de mărfuri pe șosele (CMR), scrisoarea de trăsură trebuie să conțină următoarele date:

*„1. Scrisoarea de trăsură trebuie să conțină următoarele date:*

- a) locul și data întocmirii sale;*
- b) numele și adresa expeditorului;*
- c) numele și adresa transportatorului;*
- d) locul și data primirii mărfii și locul prevăzut pentru eliberarea acesteia;*
- e) numele și adresa destinatarului;*
- f) denumirea curentă a naturii mărfii și felul ambalajului, iar pentru mărfurile periculoase, denumirea lor general recunoscută;*
- g) numărul coletelor, marcajele speciale și numerele lor;*
- h) greutatea brută sau cantitatea astfel exprimată a mărfii;*
- i) cheltuielile aferente transportului (preț de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vamă și alte cheltuieli survenite de la încheierea contractului și pînă la eliberare);*
- j) instrucțiunile necesare pentru form... tățile de vamă și altele;*
- k) indicația că transportul este supus regimului stabilit prin prezenta convenție și nici unei alte clauze contrare.[...]*

*3. Părțile pot insera în scrisoarea de trăsură orice altă indicație pe care ele o consideră utilă.”*

Astfel, în temeiul prevederilor legale citate mai sus, scrisoarea de trăsură face dovada, pînă la proba contrarie, a condițiilor contractului și a primirii mărfii de către transportator.

În condițiile prevăzute de Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Soci... ste România la Convenția referitoare la contractul de transport Național de mărfuri pe șosele (CMR), expeditorul (în speță GIC NOSAG METAL SRL) primește primul exemplar al CMR-ului la data predării mărfii către transportator.

Totodată, potrivit art.13 pct.1 din Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Soci... ste România la Convenția referitoare la contractul de transport Național de mărfuri pe șosele (CMR):

*“1. După sosirea mărfii la locul prevăzut pentru eliberare, destinatarul are dreptul de a cere ca al doilea exemplar al scrisorii de trăsură să-i fie remis și ca marfa să-i fie eliberată contra unei dovezi de primire.[...].”*

Abia după primirea mărfurilor de către beneficiar, transportatorul poate obține confirmarea beneficiarului pe exemplarul său de CMR.

Din an... za raportului de inspecție fiscală, organul competent în soluționarea contestației reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat contestației scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate deoarece petenta nu a prezentat pentru justificarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată, documente de transport (CMR) conținând confirmarea de primire din partea beneficiarilor intracomunitari.

Conform RIF (fila 13 din 35) rezultă că organele de inspecție fiscală au solicitat petentei prezentarea documentelor care să ateste efectuarea transportului în vederea aplicării scutirii de TVA aferentă livrărilor de bunuri, prin adresa de răspuns nr. 11/16.04.2014, aceasta precizând că se află în curs de pregătire a documentelor.

Învederăm că petenta nu a depus nici în timpul inspecției fiscale, nici ulterior, în procedura administrativă de soluționare a contestației, în temeiul art. 213 ... n. (4) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, scrisori de trăsură CMR care să ateste că bunurile au fost transportate din România în cele două state membre.

Referitor la argumentul petentei privind faptul că partenerul extern declară prin Declarația 390 contravaloarea bunurilor achiziționate, acesta nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care declarația partenerului extern nu justifică faptul că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; or, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod ... documentele care trebuie prezentate în vederea facilității fiscale privind scutirea de TVA la livrările intracomunitare de bunuri, neprezentarea **scrisorilor de măsură**, care reprezintă conform prevederilor art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare un element **obligatoriu**, conduce la sancționarea persoanei impozabile.

Potrivit prevederilor art.13 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”***, și având în vedere principiul potrivit căruia normele de drept fiscal *sunt de strictă interpretare și aplicare*, rezultă că în sensul prevederilor art.143 ... n.(2) lit.a) coroborate cu cele din art.128 ... n.(9) din Codul fiscal, o livrare de bunuri reprezintă o livrare intracomunitară dacă la momentul în care are loc respectiva livrare de bunuri,

pentru bunurile care constituie obiect al livrării se emite factura cu mențiunea “scutit cu drept deducere” și sunt expediate sau transportate din România în alt stat membru. În lipsa justificării transportului din România în alt stat membru organele de inspecție fiscală pot colecta TVA la livrare.

Mai mult, condițiile de scutire a TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri sunt menționate și în Hotărârea Curții (C... a a treia) din 27 septembrie 2007 în cauza C-409/04 (Teleos) care are ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare:

*“Pentru motivele prezentate în hotărâre, Curtea de Justiția a CE declară:*

*1) Articolul 28a ... niatul (3) primul paragraf și articolul 28c secțiunea A litera (a) primul paragraf din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată : baza unitară de eva... e, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2000/65/CE a Consiliului din 17 octombrie 2000, având în vedere termenul “expediat(e)” care figurează în aceste două dispoziții, trebuie interpretate în sensul că achiziția intracomunitară a unui bun este efectuată, iar **scutirea livrării intracomunitare nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun în c... tate de proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare [...]**”.*

Astfel, cum a stabilit și CJUE scutirea de TVA pentru o livrare intracomunitară de bunuri nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun ca un proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Sarcina probei că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru revine persoanei impozabile care aplică scutirea de TVA – în speță Societatea X SRL, însă așa cum rezultă din cele ce preced petenta nu a prezentat documente de transport (CMR).

Prin urmare, se reține că în condițiile în care petenta nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare, respectiv nu a făcut dovada cu documente justificative că mărfurile au fost transportate din România în alt stat membru, obligația fiscală reprezentând TVA în sumă de ... lei este legal calculată în raport cu legislația în vigoare, fapt pentru care în temeiul art.216 ... n.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru



aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

Învederăm faptul că suma la care petenta face referire în contestația formulată care ar putea corespunde stării de fapt fiscale descrisă la în RIF (similară cu cea din contestație) este de ... lei, însă în condițiile în care suma stabilită prin decizia de impunere atacată referitor la aceste livrări intracomunitare este de ... lei, inversarea ultimelor două cifre reprezintă în fapt o eroare materială, motiv pentru care s-a respins contestația în legătură cu acest capăt de cerere pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

***B. Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei aferentă în principal unor cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA aferente cheltuielilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care contestatara nu prezintă mijloace de probă care să confirme faptul că operațiunile au fost destinate utilizării operațiunilor taxabile.***

În fapt, în perioada verificată, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei, aferentă unor operațiuni pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că nu sunt destinate operațiunilor taxabile ale sale, astfel că au respins dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei aferentă achizițiilor efectuate de societatea petentă.

Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014, au fost stabilite diferențe în sumă de ... lei reprezentând taxa pe valoare adăugată aferenta unor operațiuni pentru care petenta nu a probat cu documente efectuarea acestora în folosul operațiunilor sale taxabile.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.145 ... n.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

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

*a) operațiuni taxabile;”*

Din prevederile legale de mai sus rezultă ca în vederea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să facă dovada îndeplinirii mai multor condiții de formă și de fond.

Astfel, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal.

Din an... za documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, este compusă din:

- TVA în sumă de .... lei înscrisă în factura nr. ... /15.09.2011 reprezentând „servicii de secretariat”, emisă de O SRL pentru societatea LC ... SRL;

- TVA în sumă de ... lei înscrisă în facturi emise de diverse firme, reprezentând contravaloarea unor transporturi de bunuri care nu sunt aferente achizițiilor sau livrărilor de mărfuri înregistrate de petentă și care nici nu au fost refacturate beneficiarilor acestor transporturi; acest fapt fiind consemnat în Adresa X S.R.L nr. .../16.04.2014, la răspunsul referitor la punctul 5 și 9, precizându-se că transporturile de bunuri nu erau destinate pentru desfășurarea activității economice a petentei;

- TVA în sumă de ... lei reprezentând achiziție aparat foto, în baza facturii nr. ..../23.10.2012 în valoare totală de ..... lei emisă de SC ..... SRL;

- suma de ..... lei reprezentând 50% din TVA pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă ratelor de leasing aferente achiziției în sistem leasing a autoturismului Opel Insignia; în cauză făcându-se și aplicațiunea art.145<sup>1</sup> din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.45<sup>1</sup> din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare pentru vehiculele rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice; petenta neprobând faptul că autoturismul a fost utilizat exclusiv în scopul activității economice, din foile de parcurs prezentate cu ocazia inspecției fiscale rezultând că autoturismul a fost utilizat pentru deplasări la locațiile unor persoane juridice cu care petenta nu a avut relații comerciale, clienții fiind ai celorlalte societăți aparținând aceluiași asociați (ex.SC LC ... SRL);

- TVA în sumă de ..... lei înscrisă în factura nr. ....-089/21.06.2013 în valoare totală de ..... EUR echivalentul a .... lei emisă de SB Hungaria .... Kft Budapesta reprezentând dispozitiv optic, pentru care petenta nu a prezentat vreun înscris de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să confirme că este destinat activității sale economice, respective a re... zării de operațiuni taxabile;

- TVA în suma de ..... lei reprezentând achiziție detector radar și transportul aferent acestuia înscrisă în factura nr. ..../03.07.2013 în valoare totală de .... lei emisă de societatea E SRL.

În legătură cu posibilitatea exercitării dreptului de deducere al TVA învederam că, jurisprudența Curții Europene de Justiție, aplicabila de la data aderării României la Uniunea Europeană, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe

valoarea adăugată. Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

Din acest motiv legislația fiscală dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de îndeplinire cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au posibilitatea legală de a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **două condiții cumulative**, și anume: **achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere**. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **să și demonstreze că bunurile facturate sunt achiziționate în folosul operațiunii taxabile respective, simpla prezentare a unor documente neputând asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili**.

Ca atare, orice achiziție care nu este destinată în scopul activităților economice taxabile pe care le poate desfășura o persoană juridică, nu se poate bucura de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției respective, **persoana interesată având obligația să prezinte dovezi obiective din care să rezulte că bunurile sunt destinate exclusiv activităților sale economice**.

În speță, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, pentru achizițiile de bunuri și servicii mai sus enumerate, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA însă nu a putut face dovada utilizării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile respectiv în scopul desfășurării obiectului principal de activitate: *„Comerț cu ridicata al produselor lactate, ouălor, uleiurilor și grăsimilor comestibile”*.

În condițiile în care este vorba de achiziția unor bunuri de genul: aparat foto, dispozitiv optic, detector radar și transportul aferent acestuia, așadar de bunuri și servicii care **pot avea și o destinație/utilizare în scop personal**

(pentru administratori ori salariați), simpla deținere a facturilor nu este suficientă, petenta având obligația să aducă dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală că bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul profesional reclamat, ceea ce nu este cazul în speță.

În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând 50% din TVA pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă ratelor de leasing aferente achiziției în sistem leasing a autoturismului Opel Insignia, în condițiile în care legea fiscală – în speță art.145<sup>1</sup> din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.45<sup>1</sup> din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare - prevede în mod ... ca **utilizarea în scopuri economice să fie "exclusivă", orice utilizare în scop personal, chiar și pur ocazională, atrăgând deductibilitatea TVA-ului în procent de 50%**, ceea ce implică ca pentru autovehiculele supuse limitării speciale a dreptului de deducere persoana impozabilă să justifice deductibilitatea prin întocmirea foilor de parcurs, care să conțină toate informațiile necesare care să demonstreze utilizarea exclusivă în scopuri economice a autovehiculelor societății. De altfel, **acesta este și sensul reglementării de către legiuitor a unei limitări "speciale" a dreptului de deducere** pentru anumite categorii de autovehicule, altminteri s-ar fi aplicat doar regulile generale de deducere a taxei de la art. 145 din Codul fiscal.

Or, conform documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că petenta nu a probat faptul că autoturismul a fost utilizat exclusiv în scopul activității economice, din foile de parcurs prezentate cu ocazia inspecției fiscale rezultând că autoturismul a fost utilizat pentru deplasări la locațiile unor persoane juridice cu care petenta nu a avut relații comerciale, clienții fiind ai celorlalte societăți aparținând aceluiași asociați (ex.SC LC ... SRL).

Din an... za contestației formulate (fila 5) rezultă că argumentele principale ale petentei care, în opinia sa, ar îndreptăți-o la exercitarea dreptului de deducere sunt:

1. faptul că între cheltuiala nedeductibilă la calculul impozitului pe profit și TVA nedeductibilă aferentă acelor cheltuieli, legiuitorul nu a prevăzut nicio legătură și
2. principiul neutr... tății.

Referitor la primul argument, învederăm că petenta prezintă o stare de fapt care nu corespunde re... tății în condițiile în care în decizia de impunere atacată – titlu de creanță, la capitolul privind taxa pe valoarea adăugată, organele au enumerat la pct. 2.1.3. „*Temeiul de drept*” dispozițiile legale incidente care așa cum se poate observa reglementează în domeniul TVA și nu în domeniul impozitului pe profit, respectiv art.145, ... n.2, lit.a), art.145<sup>1</sup>, art.146, ... n.1, lit.a) și e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct.45 ... n.2, pct.45<sup>1</sup>, pct.46, ... n.1 și ... n.2 din H.G. nr.44/2004 cu completările și modificările ulterioare.

Referitor la principiul neutr... tății TVA așa cum s-a demonstrat și în cuprinsul prezentei, dreptul de deducere a TVA a fost exercitat de petentă cu nerespectarea dispozițiilor art. 145 ... n. 2 din Codul fiscal, achizițiile efectuate nefiind în folosul operațiunilor sale taxabile. De altfel, principiul neutr... tății fiscale nu se opune ca instanța națională să verifice, în temeiul unei examinări globale a tuturor circumstanțelor speței, îndeplinirea condițiilor de fond pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Susținerile petentei că TVA în suma de ... lei este aferentă în principal unor cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit, nu este conformă cu re... tatea, în condițiile în care, așa cum rezultă din constatările fiscale înscrise la capitolul privind taxa pe valoarea adăugată din RIF, în urma verificării în tot... tate a documentelor pe baza cărora petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor din România, s-a constatat că aceasta nu a respectat întotdeauna prevederile art.145 ... n.2 lit. a din Legea nr.571/2003, neacordarea exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă acestor cheltuieli neavând legătură cu neacordarea deductibilității lor la calculul profitului impozabil, ci cu neîndeplinirea de către petentă a condiției de fond esențială, aceea ca achizițiile pentru care se solicita exercitarea dreptului de deducere sa fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

În ceea ce privește relația dintre TVA și impozitul pe profit referitor la aceleași operațiuni impozabile, invocăm Decizia civilă 646/2016, pronunțată de Curtea de Apel Alba Iulia în dosar 4896/97/2014, care a statuat că:

*„În acest context faptic și probatoriu, instanța de control judiciar apreciază că reclamanta nu a prezentat documente care să justifice re... tatea prestării efective a serviciilor, respectiv situația de lucrări (...) și nu poate să fie acordată deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile prestate de terți la calculul profitului impozabil și în consecință și deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de servicii, fiind condiționată de prestarea efectivă a acestora atestată printr-un contract care să cuprindă datele referitoare la prestator, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a serviciilor care să justifice prestarea acestora.”*, instanța demonstrând legătura de cauz... tate dintre deductibilitatea fiscală a cheltuielilor în cazul impozitului pe profit și exercitarea dreptului de deducere a TVA, dar așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, organele de inspecție fiscală au precizat punctual pentru fiecare operațiune starea de fapt și temeiul de drept.

Pe cale de consecință, având în vedere că, petenta nu aduce argumente legale susținute cu documente justificative care sa probeze că achizițiile efectuate au fost utilizate în cadrul activității sale, în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv „comerț cu ridicata al produselor lactate, ouălor, uleiurilor și grăsimilor comestibile” se constată ca petenta nu are posibilitatea legală a exercitării dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea

adăugata în sumă totală de ... lei, contestația formulată de X S.RL. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În acest sens este și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, care prin deciziile pronunțate, în mod repetat, interpretând normele legale incidente cauzei, a statuat :

- prin Decizia nr.1325/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că *„urmare a prevederilor art.145 ... n.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate”,* precum și faptul că *„efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a re... tății serviciilor prestate”.*

- prin Decizia nr.1261/12.03.2014, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

*„(...) pentru a admite deductibilitatea costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.[...]*

*Având în vedere marea diversitate a serviciilor de ... , asistență sau alte servicii legea română inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.”*

- prin Sentința Civilă nr.335/2014 a Curții de Apel ... , rămasă definitivă prin Decizia nr.2007/14.05.2015 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, se precizează, pornind de la prevederile art.145 ... n.(2) lit.a) din Codul fiscal, că:

*„(...) pentru a stabili dreptul de deducere a TV, organul fiscal trebuie să an... zeze, de la caz la caz, natura juridică a prestațiilor respective și dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, ceea ce presupune că, în unele cazuri, an... za să aibă în vedere nu numai factura, (...) ci și alte elemente care rezultă din documentele justificative pe care le poate solicita și pe care le apreciază relevante.”*

- prin Decizia nr.398/16.02.2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

*„(...) deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de forma. Pentru verificarea condițiilor de fond privind re... tatea datelor înscrise în factura sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate sa ceara informații sau documente contabile suplimentare.(...)”*

**C. Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei aferentă achizițiilor de la societățile B ... SRL, M ... SRL, M ... SRL, P ... SRL, L ... SRL, S ... SRL, D ... SRL, H ... SRL și I ... SRL, se rețin următoarele:**

În fapt, în perioada verificată petenta a achiziționat bunuri de la furnizorii B ... SRL, M ... SRL, M ... SRL, P ... SRL, L ... SRL, S ... SRL, D ... SRL, H ... SRL și I ... SRL - firme suspectate de fraudă de tip carusel, în baza unor facturi pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de ... , organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate constatând că pentru aceste sume petenta nu are posibilitatea legală a exercitării dreptului de deducere a TVA, în condițiile în care există suspiciunea că tranzacțiile sunt fictive, ca aceste documente sunt fictive și se interpun între bunurile achiziționate de parteneri în mod ilicit fiind folosite doar ca și documente pentru înregistrarea unei cheltuieli fictive și a unui TVA fictiv cu scopul diminuării TVA de plată datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.145 ... n.(1), ... n. (2), art.146 ... n.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003, în cauză existând posibilitatea de a fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor incriminate de prevederile Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și a Legii 39/2008.

An... zând Decizia nr. ... /13.12.2017, definitivă, pronunțată de Înalta Curte de Casație de Justiție, prin care s-a anulat Decizia nr. ... /... /03.11.2014 de suspendarea a soluționării contestației conform principiului general de drept *penalul ține în loc civilul* emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, aceasta fiind obligată să procedeze la soluționarea pe fond a contestației, D.G.R.F.P Timișoara ca organ competent în soluționare constata că, instanța de control judiciar care a efectuat controlul de legalitate asupra Deciziei nr. ... /... /03.11.2014 prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X SRL până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, a statuat în cuprinsul ei că:

*„Din adresa DNA din 15.05.2017 rezultă că din data de 22.10.2013 s-a dispus începerea urmăririi penale față de ... V ... , asociat și "administrator efectiv" al SC X SRL.*

*Se mai precizează totodată în adresă faptul că nu a fost întocmit un raport de constatare cu privire la SC X SRL până la data adresei.*

*În aceste condiții este de remarcat faptul că la peste 4 ani de la începerea urmăririi penale nu doar că nu s-a fin... zat vreo cauză de natură penală în legătură cu aspectele vizate dar nu s-a fin... zat nici urmărirea penală.*

*Față de sentința contestată pronunțată în 17.06.2015, situația de fapt la momentul soluționării prezentei apare a fi identică, ceea ce ne indică incidența dispozițiilor art. 6 paragraf 1 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului.*

*Astfel, față de durata procedurii, instanța de recurs apreciază că suspendarea dispusă prin Decizia nr. ... /... /3.11.2014 a DGRFP Timișoara care de altfel este una facultativă, nu poate continua sine die.”*

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;

(...)

ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Din prevederile legale de mai sus rezultă ca în vederea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să facă dovada îndeplinirii mai multor condiții de formă și de fond. Astfel, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și deține o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din susținerile/constatările părților, se rețin următoarele:

Exercitarea dreptului de deducere a TVA al petentei s-a efectuat în baza facturilor emise de furnizorii în cauză, constând în achiziții de lactate și carne, prezentate punctual pentru fiecare furnizor în anexe la RIF, astfel:

- B ... SRL – anexa nr. 12
- M ... SRL – anexa nr. 15
- M ... SRL – anexa nr. 17
- P ... SRL – anexa nr. 19
- L ... SRL – anexa nr. 21
- S ... SRL – anexa nr. 23
- D ... SRL – anexa nr. 25
- H ... SRL – anexa nr. 27
- I ... SRL – anexa nr. 29,

**firme în legătură cu care** Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DNA, efectuează acte de urmărire penală deoarece este posibil a fi



implicate într-o fraudă tip carusel, respectiv într-un circuit evazionist, aspect det... at în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală (pag. 15 din 25), astfel:

*„7. Prin adresele transmise Inspecției Fiscale Arad de către organele de cercetare penală respectiv de către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția Națională Anticorupție - Secția de Combatere a Infracțiunilor Conexe Infracțiunilor de Corupție, se comunica faptul că, printr-o fraudă de tip carusel, o serie de societăți comerciale printre care este amintită și SC X SRL au redus obligațiile fiscale, sau, după caz, au obținut ilegal, pentru acestea, rambursări ale taxei pe valoarea adăugată, fraudă presupunând:*

- *interpunerea fictivă, în achiziția de bunuri, a unui lanț de firme de tip fantoma;*
- *livrări intracomunitare fictive, de regula, către firme de tip fantoma.*

*De asemenea, din adresele organelor de cercetare penală se reține că firmele de tip "fantoma" erau coordonate prin interpuși de ... - cetățean britanic de origine libaneză, care putea efectiv, dintr-un birou, să simuleze tranzacții succesive (cu plăți prin conturi bancare) între mai multe societăți comerciale, din mai multe țări.*

*Cu privire la dl ... V ... - asociat și administrator la SC X SRL s-a reținut că acesta a menținut legătura cu ... , implicând societățile pe care le administra și coordona în circuitul evazionist operation... zat de cetățeanul britanic.”*

- la data inspecției fiscale, conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală (filele 15 – 21) s-a constatat că facturile primite de petenta X SRL de la acești furnizori au fost achitate integral prin bancă;

- în ceea ce privește transportul mărfurilor achiziționate conform adresei de răspuns nr. .../16.04.2014 emisă de petentă, acesta era în sarcina furnizorilor, petenta anexând doar note de recepție privind intrarea în gestiune a mărfurilor;

- societatea petentă a declarat achizițiile de la aceste firme în declarația 394, însă parte din firmele partenere nu au declarat livrările la autoritatea fiscală;

- organele de inspecție fiscală au precizat că parte din mărfurile achiziționate (de la B ... , M ... , P ... , L ... , S ... , D ... , H ... , I ... ) au fost revândute ulterior de petentă către alte societăți; organele de control, prin verificarea circuitului mărfurilor, constatând că bunurile introduse în România „erau destinate vânzării pe piața N ă”;

- parte din firmele care au achiziționat de la petentă aceste mărfuri erau afiliate (LC ... SRL, P N SRL)

- neacordarea exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de petenta s-a re... zat urmare a constatărilor inspecției fiscale efectuate urmare informațiilor comunicate de Direcția Națională Anticorupție, respectiv că „dl. ... V ... în c... tate de administrator și asociat la SC X SRL a aderat la un grup infracțional coordonat de ... ”, „motiv pentru care nu a fost acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de

... lei aferentă facturilor primite de la societățile menționate mai sus, deoarece achizițiile de bunuri destinate vânzării pe piața internă nu au fost înregistrate direct de la partenerii externi, fiind preluate prin operațiuni succesive în mod fictiv de la diverse societăți de tip "fantomă", ceea ce a generat pentru societatea verificată o TVA deductibilă artificial, nelegală, care a avut drept consecință prejudicierea bugetului de stat", considerându-se că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute la art. art. 9 lit. c din Legea nr. 241/2005 *coroborat* cu faptul că în timpul inspecției fiscale nu a fost demonstrată re... tatea operațiunilor derulate de petentă cu partenerii săi comercii... .

Așa cum rezultă din cele ce preced, societatea petentă a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AJFP Arad, DGRFP Timișoara suspendând soluționarea contestației conform Deciziei nr. ... /... /03.11.2014 în virtutea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Obligarea la soluționarea pe fond a contestației dispusă prin Decizia civilă nr. ... /13.12.2017 pronunțată de ÎCCJ în dosar nr. ... /59/2014, a avut în vedere faptul că „la peste 4 ani de la începerea urmăririi penale nu doar că nu s-a fin... zat vreo cauză de natură penală în legătură cu aspectele vizate, dar nu s-a fin... zat nici urmărirea penală”, în acest sens ÎCCJ referind la adresa DNA din **15.05.2017** din care rezultă că:

**„din data de 22.10.2013 s-a dispus începerea urmăririi penale față de ... V ... , asociat și "administrator efectiv" al SC X SRL”.**

An... zând Raportul de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014, prin prisma informațiilor conținute de adresele transmise Inspecției Fiscale Arad de către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția Națională Anticorupție - Secția de Combatere a Infracțiunilor Conexa Infracțiunilor de Corupție, învedereăm că din cuprinsul actelor administrativ fiscale mai sus indicate rezultă că ar putea exista o posibilă fraudă de tip carusel (în care ar putea fi implicată și X SRL) al cărei scop era reducerea obligațiile fiscale, sau, după caz, obținerea ilegală, pentru firmele implicate, de rambursări ale TVA, fraudă presupunând:

- interpunerea fictiva, in achiziția de bunuri, a unui lanț de firme de tip fantoma;
- livrări intracomunitare fictive.

Conform RIF F-AR nr. ... /19.05.2014, organele de inspecție fiscală au an... zat relațiile comerciale cu fiecare furnizor, în cauză re... tatea operațiunilor nefiind de natura evidenței, astfel:

#### 1. Societatea **B ... SRL - RO ...**

În luna iulie 2011 B ... SRL a emis facturi către societatea petentă în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, reprezentând achiziții de produse lactate înregistrate în contul 371 „Mărfuri” care ulterior au fost vândute către diverse societăți (anexa nr.13 la RIF).

Petenta X SRL a declarat achizițiile de la firma B ... SRL, în declarația (cod 394) aferentă semestrului II 2011, iar din baza de date ANAF a rezultat că B ... SRL nu a declarat livrările de mărfuri.

Urmare consultării bazei de date ANAF referitor la SC B ... SRL organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- societatea are sediul și domiciliul fiscal în jud. ... , sat ... , str. ... , nr....., ... locație (imobil) unde își are sediul și domiciliul fiscal SC M ... SRL (societate la care persoana care poate utiliza un certificat digital este ... .. );

- are asociat și administrator pe ... .. și asociat pe ... .. , ambii de origine egipteană ;

- în ceea ce privește comportamentul fiscal al acesteia s-a reținut ca societatea este inactivă de la data de 30.04.2013 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

- în ceea ce privesc Declarațiile 394 depuse de SC B ... SRL s-a reținut că aceasta se aprovizionează la rândul său de la societăți care din cercetările organelor de urmărire penală (DNA) a rezultat că ar putea fi societăți de tip „fantoma”.

## **2. Societatea M ... .. SRL - RO ...**

În perioada iulie —august 2012 Societatea M ... .. SRL a emis facturi către societatea petentă în valoare totală de ... lei din care TVA în suma de ... lei, reprezentând achiziții de produse lactate înregistrate în contul 371 „Mărfuri” care ulterior au fost vândute către diverse societăți (anexa nr.13 la RIF).

Precizam că X SRL a declarat achizițiile de la M ... .. SRL, în declarațiile (cod 394), iar din baza de date ANAF rezulta că și M ... .. SRL a declarat livrările de mărfuri.

Urmare consultării bazei de date ANAF referitor la SC M ... .. SRL organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- societatea are sediul și domiciliul fiscal în jud. ... , sat ... , str. ... , nr.... , c... a 1, în același imobil unde are declarat sediul respectiv domiciliul fiscal și firma B ... SRL;

- are asociat și administrator pe ... .. de origine iraniană și asociat pe ... .. de origine tunisiană;

- în ceea ce privește comportamentul fiscal al acestei firme s-a reținut că aceasta a fost inactivă în perioada 18.05.2011-13.02.2012, fiind reactivată și are întocmite Sesizări penale în baza Legii 241/2005 ca urmare a sustragerii de la efectuarea controalelor;

- persoana care poate utiliza un certificat digital pentru această firmă

este ... .. (CNP ... .. ), acesta fiind posibila persoana care a coordonat un lanț infracțional de evaziune fiscala la care ar fi putut lua parte, conform cercetărilor DNA si dl ... V ... - administrator la SC X SRL;

- in ceea ce privesc Declarațiile 394 depuse de firma M ... .. SRL s-a reținut ca aceasta se aprovizionează la rândul sau de la societăți, care din cercetările organelor de urmărire penala (DNA) au profilul unor societăți de tip „fantoma”.

### **3. Societatea M ... SRL - RO ...**

In luna iulie 2012 petenta a înregistrat o factura de la firma M ... SRL in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei reprezentând avans marfa, plătit prin banca in aceeași luna, urmând ca in luna august 2012 sa se storneze avansul de marfa, fara a se mai înregistra achiziții de marfa, contravaloarea avansului fiind returnata in lunile august si septembrie 2012 (anexa nr.17 la RIF).

Organele de inspecție fiscala au calculat majorări de intarziere pentru TVA in suma de ... lei aferenta avansului de la scadenta lunii iulie 2012 pana la scadenta lunii august 2012, moment in care TVA aferenta avansului s-a stornat.

Conform constatărilor cuprinse în RIF rezultă că X SRL a declarat avansul de marfa si stornarea acestuia de la SC M ... SRL, in declarațiile (cod 394) iar din baza de date ANAF rezulta ca SC M ... SRL nu a declarat contravaloarea avansului si stornarea acestuia.

Urmare consultării bazei de date ANAF referitor la SC M ... SRL organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- societatea are sediul social in jud. ... , sat ... , comuna ... , str. M.... , nr.... ;

- societatea are domiciliul fiscal in jud. ... , Ors. ... , Bld. ... , nr., clădirea ... , ... , ..;

- are asociat si administrator pe ... .. de origine tunisiana si asociat pe ... .. care figurează cu adresa in Ungaria;

- societatea depune Declarația 394 aferenta lunii septembrie 2012 in care se poate obseva ca se aprovizioneaza de la si livrează către unele societăți susceptibile a fi de tip „fantoma” .

### **4. Societatea P ... SRL - RO ...**

În perioada august - decembrie 2012 societatea P ... SRL a emis facturi către societatea petentă în valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei, reprezentând achiziții de produse lactate înregistrate in contul 371 „Mărfuri” care ulterior au fost vândute in cea mai mare parte către SC LC ... SRL, societate in care dl ... V ... deține funcția de asociat.

Din baza de date ANAF referitor la SC P ... SRL s-au reținut următoarele:

- societatea are sediul si domiciliul fiscal in ... , Aleea Sg. Maj. ... .. , nr....., bl....., se....., et....., ap. ....;
- are asociat unic si administrator pe ... .. de origine bulgara;
- din Declarațiile 394 depuse de SC P ... SRL rezulta ca societatea se aprovizionează la rândul sau de la societăți care din cercetările organelor de urmărire penala (DNA) au profilul unor societăți de tip „fantoma”.

## 5. Societatea L ... SRL - RO ...

În perioada septembrie 2012 - mai 2013 Societatea L ... SRL a emis facturi către societatea petentă în valoare totală de ... lei din care TVA in suma de ... lei, reprezentând achiziții de produse din carne si produse lactate înregistrate in contul 371 „Mărfuri”, care ulterior au fost vândute către SC LC ... SRL si SC P N SRL societăți afiliate.

Petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei de pe factura nr...../29.05.2013 in valoare totala de ... lei emisa de L ... SRL - societate care aplica sistemul TVA la incasare, la momentul facturării respectiv in luna mai 2013 si nu la momentul plății acesteia (04.06.2013), respectiv in luna iunie 2013, incalcand astfel prevederile 134<sup>2</sup> ... n.3, art.145 ... n. 1<sup>1</sup> și 1<sup>2</sup> si art.146 ... n.1 lit.a din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare coroborat cu pct.46 ... n.1 din HG 44/2004 cu modificările si completările ulterioare.

Din baza de date ANAF referitor la Societatea L ... SRL s-au reținut următoarele aspecte:

- societatea are sediul si domiciliul fiscal in jud. ... , sat ... , com..... , int.... , nr.3, c... a 3
- are deschis punct de lucru in jud.... , loc.... , str. ... , nr.4 et.I care corespunde cu adresa sediului si punctului de lucru al SC D L SRL (societate la care s-a solicitat efectuarea unei verificări încrucișate);
- are asociat unic si administrator pe ... .. cu adresa de domiciliu in Bulgaria;

Referitor la Declarațiile 394 depuse de L ... SRL s-a reținut ca aceasta se aprovizionează la rândul sau in mare parte de la societăți, care din cercetările organelor de urmărire penala (DNA) a rezultat că ar putea fi societăți de tip „fantoma”.

## 6. Societatea S ... SRL - RO ...

In luna octombrie 2012 petenta inregistreaza factura nr. 474/22.10.2012 emisă S ... SRL in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei reprezentând achiziție macrou congelat înregistrata in contul 371 „Mărfuri” care ulterior a fost vânduta către SC P SRL, societate in care dl ... V ... deține funcția de asociat si administrator.

Din baza de date ANAF referitor la firma S ... SRL s-au reținut următoarele:

- societatea are sediul si domiciliul fiscal in ... , ... , B-dul ... , nr....., bl.... , sc....., et....., ap....
- are asociat si administrator pe ... .. (CNP ... .. );
- persoana care poate utiliza un certificat digital pentru aceasta firma este ... .. , aceeași persoana ca si in cazul societății M ... .. SRL; in ceea ce privește Declarațiile 394 depuse de SC S ... .. SRL s-a reținut ca aceasta se aprovizionează la rândul sau de la societăți care din cercetările organelor de urmărire penala (DNA) au profilul unor societăți de tip „fantoma”.

## 7. Societatea D ... .. SRL - RO ...

În perioada martie - aprilie 2013 de Societatea D ... .. SRL a emis către societatea petentă facturi in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei, reprezentând achiziții de produse lactate si peste congelat înregistrate in contul 371 „Mărfuri” care ulterior au fost vândute către SC LC ... SRL, SC P N SRL si SC A SA (primele două afiliate).

Din baza de date ANAF referitor la firma D ... .. SRL s-au reținut următoarele:

- societatea are sediul social in jud. ... , oraș A-... , sos. ... , nr....., c... a 1
- societatea are domiciliul fiscal in jud. ... , sat ... , oraș ... , str.... , nr.1, ....
- are asociat si administrator pe ... .. de origine bulgara;
- an... zând informațiile conținute în Declarațiile 394, a rezultat ca D ... .. SRL se aprovizionează la rândul sau de la societăți care din cercetările organelor de urmărire penala (DNA) au profilul unor societăți de tip „fantoma”.

## 8. Societatea H ... SRL - RO ... ..

În luna aprilie 2013 Societatea H ... SRL a emis către petentă facturi in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei din care TVA exigibila ... lei si TVA neexigibila de ..... lei, reprezentând achiziții de produse lactate inregistrate in contul 371 „Mărfuri” care ulterior au fost vândute in principal către SC LC ... SRL (societate afiliată), respectiv SC A SA si SC G SRL.

Verificând evidența contabilă a petentei, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile primite de X SRL de la firma H ... SRL au fost achitate integral prin banca, rămânând un sold debitor al contului 409 „Furnizori - debitori” in suma de ..... lei pentru care s-a exercitat dreptul de deducere a TVA in tot... tate in suma de ... lei in baza facturii proforme nr...../05.04.2013 care nu reprezintă document justificativ pentru deducerea TVA, suma care a rămas nedecontata. De asemenea, petenta înregistrează un sold creditor al contului 401 „Furnizor - SC H ... SRL” in suma de ..... lei, neefectuandu-se operațiunea de compensare din avansul plătit in ... .

Achizițiile și livrările au fost declarate de cele două firme partenere, în acest sens verificându-se declarațiile cod 394.

Din baza de date ANAF referitor la societatea H ... SRL s-au reținut următoarele:

- societatea are sediul social in jud. ... , oraș ... , sos. ... , nr....., et.1
- societatea are domiciliul fiscal in jud. ... , Ors. ... , str. ... , nr.
- are asociat si administrator pe dl ... .. de origine romana si asociați pe:

- ... .. de origine romana
- ... .. de origine tunisiana
- ... .. de origine romana

- in ceea ce privește Declarațiile 394, s-a reținut ca H ... SRL se aprovizionează la rândul sau de la societăți care din cercetările organelor de urmărire penala (DNA) au profilul unor societăți de tip „fantomă”.

În vederea identificării circuitului mărfurilor, în condițiile în care petenta nu a prezentat documente de transport pentru facturile de achiziție de la firma H ... SRL, in vederea stabilirii re... tății si a cicuitului mărfurilor, organele de inspecție fiscală i-au solicitat petentei prin adresa nr.../11.04.2014, prezentarea documentelor de transport, respectiv precizări în legătură cu persoana obligată la efectuarea acestuia.

Prin adresa de răspuns nr.../16.04.2014, petenta a prezentat o situație din care reiese ca transportul a fost in sarcina H ... SRL fara a prezenta documente de transport, anexând doar nota de recepție privind intrarea in gestiune a mărfurilor. Din Procesele verbale de recepție, anexate la facturile de achiziție de mărfuri de la firma H ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat ca transportul acestor mărfuri s-a efectuat cu mijloace de transport aparținând societății ... SRL, fara ca petenta să dețină facturi de transport pentru aceste achiziții, contravaloarea transporturilor nefiind facturata către societatea petentă.

În considerarea dispozițiilor art.52 si 56 din OG92/2003 republicata cu modificările si completările ulterioare, organele de inspecție fiscală, cu adresa înregistrata la I.F. Arad sub nr.../03.04.2014 au solicitat societății ... SRL transmiterea unei fise de cont 411 "Client SC X SRL", respectiv copie după documentele de transport aferente facturilor emise.

Prin adresa de răspuns inregistrata la societatea ... SRL sub nr.../07.04.2014, respectiv la I.F. Arad sub nr...../07.04.2014, firma ... SRL a transmis documentele solicitate.

An... zând facturile si documentele de transport comunicate, organele de inspecție fiscală nu au identificat numerele de mașini care figurau pe procesele verbale de recepție, atașate facturilor de achiziție de mărfuri de la H ... SRL.

Astfel, ulterior s-a revenit cu o solicitare telefonica din partea organelor de inspecție fiscală in vederea transmiterii documentelor de transport pentru

numerele de mașini care figurau pe procesele verbale de recepție, respectiv precizarea societăților către care au fost facturate transporturile respective.

Din documentele transmise s-a constatat ca **circuitul mărfurilor** facturate de H ... SRL către SC X SRL este următorul:

>> marfa figurează ca a fost achiziționată intracomunitar de la diverse societăți (... .. a.s. Slovacia, ... a.s Cehia la ordinul societății ... .. Cipru - societatea către care s-a facturat transportul) de către SC ... .. SRL Slobozia-RO ... , locul prevăzut pe scrisoarea de trăsură CMR pentru descărcarea mărfurilor fiind ... .. Slobozia.

>> Totodată din documentele anexate respectiv avize de însoțire a mărfurilor rezulta ca ... .. SRL vinde marfa către ... .. SRL - RO... care la rândul sau revinde marfa către H ... SRL, aceasta din urma facturând marfa către SC X SRL si ... .. SRL (societate care aparține aceluiași asociați).

## 9. Societatea I ... .. SRL - RO ...

În perioada iunie-iulie 2013 societatea I ... .. SRL emite către petentă facturi in valoare totală de ... lei din care TVA in suma de ... lei, reprezentând achiziții de carne inregistrate in contul 371 „Mărfuri” care ulterior au fost vândute către diverse societăți din tara.

Din an... za evidenței contabile a rezultat că societatea petentă și-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei înscrisă în factura nr...../29.06.2013 in valoare totala de ..... lei emisa de firma I ... .. SRL - societate care aplica sistemul TVA la incasare, la momentul facturării respectiv in luna iunie 2013 si nu la momentul plății acesteia (08.07.2013), respectiv in luna iulie 2013, nerespectând astfel prevederile 134<sup>2</sup> ... n.3, art.145 ... n.1<sup>1</sup> si 1<sup>2</sup> si art. 146 ... n. 1 lit.a din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare coroborat cu pct.46 ... n.1 din HG 44/2004 cu modificările si completările ulterioare.

De asemenea, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de ..... lei înscrisă în factura nr...../15.07.2013 in valoare totala de ..... lei emisa de firma I ... .. SRL - societate care aplica sistemul TVA la incasare, la momentul facturării respectiv in luna iulie 2013 si nu la momentul plății acesteia (21.08.2013), respectiv in luna august 2013, incalcand astfel prevederile 134<sup>2</sup> ... n.3, art.145 ... n.1<sup>1</sup> si 1<sup>2</sup> si art. 146 ... n.1 lit.a din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare coroborat cu pct.46 ... n.1 din HG 44/2004 cu modificările si completările ulterioare.

Din baza de date ANAF referitor la societatea I ... .. SRL s-au reținut următoarele aspecte:

- societatea are sediul social in ... , sector 1, str. D.I.... , nr....., et....., ap.....
- societatea are domiciliul fiscal in ... , str. M.... , nr....., bl....., ap.....
- are asociat si administrator pe dl ... .. de origine libaneza
- persoana care poate utiliza un certificat digital este dna ... ..



care apare ca si utilizator al unui certificat digital si la ... .. SRL si N ... SRL (societăți la care s-a solicitat efectuarea unor verificări încrucișate);

- in ceea ce privește Declarațiile 394, s-a reținut ca I ... .. SRL se aprovizioneaza de la SC ... .. SRL (societate pentru care s-a solicitat o verificare incrucisata si la care dna ... .. deține un certificat digital) si de la societăți care la rândul lor se aprovizioneaza de la societăți posibil de tip „fantoma”, la care se face referire in adresele organelor de urmărire penala - DNA.

În concluzie, conform constatărilor înscrise în RIF F-AR nr. ... /19.05.2014, rezultă următoarele aspecte ale stării de fapt:

- în cazul mai multor firme care au avut relații cu petenta, persoana care putea utiliza un certificat digital este ... .. (firmele B ... SRL, M ... .. SRL, S ... .. SRL), persoana care conform adresei DNA este posibil a fi coordonatorul grupului infracțional;
- posibilul circuit infracțional nu cuprinde doar firme românești, ci și firme din afara țării, în condițiile în care marfa era achiziționată intracomunitar, urmând ca apoi să fie vândută succesiv;
- implicarea în administrarea firmelor suspecte de a face parte din acest circuit a unor persoane de diverse națion... țări: iraniană, tunisiană, bulgară, libaneză, română, cetățeni cu domiciliul în Ungaria etc., fapt de natură a determina posibilitatea extinderii urmăririi penale la un orizont de timp îndelungat, care nu a putut fi fin... zat nici în prezent;
- nedeținerea și neprezentarea de către petentă a documentelor de transport, respectiv a facturilor de transport pentru achizițiile de mărfuri de la firmele partenere care ar fi fost de natură a confirma re... tatea circuitului mărfurilor;
- argumentul petentei că transportul, în cazul furnizorilor, a fost în sarcina acestora, nu este suficient pentru acordarea de către autoritatea fiscală a dreptului de deducere a TVA în condițiile în care exemplarul al doilea al scrisorii de trăsură, cel care însoțește marfa, este cel care va fi remis destinatarului mărfii, acesta fiind momentul din care destinatarului îi revine dreptul de dispoziție asupra mărfii, dacă pe scrisoarea de trăsură nu există alte prevederi ... e, conform reglementărilor conținute în Decretul nr.451/1972 la care s-a făcut deja referire în cuprinsul prezentei;
- faptul că petenta a achitat contravaloarea mărfii prin virament bancar – în cazul tuturor furnizorilor – nu demonstrează în mod indubitabil faptul că marfa achiziționată provine dintr-un circuit faptic real, nu doar dintr-un circuit scriptic al documentelor, achitarea integrală prin bancă putând crea o aparență de leg... tate care la momentul actual nu a fost infirmată de organele de urmărire penală;
- astfel, în condițiile în care petenta avea posibilitatea de a da eficiență principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*, aceasta a

formulat acțiune în contencios administrativ împotriva Deciziei DGRFP Timișoara nr. ... /... /03.11.2014 de suspendare a soluționării contestației pe motivul nefin... zării procesului penal într-un termen rezonabil, **în paralel fiind demarată procedura insolvenței față de Societatea X SRL** la solicitarea acesteia;

- de altfel, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că evitând plata TVA care ar fi fost datorata de societatea petentă, ca urmare a achizițiilor intracomunitare de bunuri efectuate care erau destinate vânzării pe piața N a, aceasta având astfel obligația de a colecta și plăti TVA pentru contravaloarea tuturor acestor achiziții intracomunitare, reprezentantul legal al X SRL a optat să re... zeze achizițiile de bunuri prin intermediul altor firme. Faptul că acestea sunt suspecte de a fi de tip "fantoma" putând avea rolul de a genera doar o TVA deductibilă artificial, are drept consecință faptul că re... tatea achizițiilor petentei nu se confirmă, în condițiile în care la data prezentei conform Deciziei civile nr. ... /2017 din dosar nr. ... /59/2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, „din adresa DNA din 15.05.2017 rezultă că din data de 22.10.2013 s-a dispus începerea urmăririi penale față de ... V ... , asociat și "administrator efectiv" al SC X SRL”, în ceea ce privește re... tatea operațiunilor petentei cu furnizorii, descrise în cele ce preced, care fac obiectul dosarului penal aflat în curs de urmărire penală la Direcția Națională Anticorupție;
- de altfel așa cum rezultă din RIF, din an... za informațiilor înscrise în declarațiile 390 depuse de către LC ... SRL, P INTER SRL, ... ... SRL (societăți aparținând aceluiași asociați) a rezultat că acestea au efectuat achiziții intracomunitare DIRECT de la furnizorul ... ... a.s. Slovacia în perioada 2010-2013, fapt care denotă ca petenta putea efectua direct achizițiile intracomunitare de la furnizorul din Slovacia, fără a fi necesară interpunerea societăților prezumate a fi de tip „fantoma” (... ... SRL, ... ... SRL, respectiv H ... SRL).

Astfel, în lipsa unei soluții definitive a organelor de urmărire și cercetare penală referitoare la re... tatea tranzacțiilor re... zate de petentă, în legătură cu care aceasta pretinde exercitarea dreptului de deducere a TVA pentru tranzacțiile asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate fictive de organele fiscale, se solicită recunoașterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de la bugetul de stat, rezultă că **acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor**, la momentul prezentei nefiind îndeplinită această condiție.

Având în vedere că începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, în scopul aplicării uniforme și respectării aquis-ului comunitar în domeniul TVA, jurisprudența comunitară recunoaște statelor membre dreptul

de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, învederăm petentei că la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.**

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

În ceea ce privește susținerea contestatarei, respectiv faptul că organele de inspecție fiscală în mod eronat au procedat la neacordarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției unor mărfuri (produse lactate, din carne etc) plecând de la informațiile transmise de DNA, în cauză fiind incidente atât prezumția de nevinovăție, cât și principiul *in dubio contra fiscum*, se reține că nu poate fi reținută în soluționarea cauzei deoarece, persoanele impozabile **au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată** aferentă achizițiilor de bunuri și servicii **numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Ori, în condițiile în care conform celor reținute de organele de inspecție fiscală în RIF care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, concluziile inspecției chiar dacă au luat în considerare informațiile transmise de Direcția Națională Anticorupție, în exercitarea dreptului de apreciere organele de inspecție fiscală au procedat la an... zarea mijloacelor de probă conform art. 49 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data inspecției, probele administrate fiind coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

Astfel, pe lângă verificarea evidenței financiar – contabile a societății petente, s-au solicitat explicații reprezentantului firmei, s-au efectuat controale încrucișate, s-au avut în vedere informații din bazele de date ANAF etc.

Faptul că petenta deține facturi întocmite în condițiile legii, contravaloarea mărfurilor a fost înregistrată în evidența contabilă, respectiv faptul că au fost revândute pe piața N ă (în mare parte afiliaților petentei), nu sunt suficiente să concure la acordarea dreptului de deducere a TVA în condițiile în care petenta nu a prezentat documente de transport, verificările la firmele de transport efectuate de inspecția fiscală au reliefat neconcordanțe (neputând fi demonstrat circuitul faptic al mărfurilor), faptul că în perioada 2010-2013 asociații firmelor afiliate - LC ... SRL, P SRL, ... SRL - au efectuat achiziții intracomunitare DIRECT de la furnizorul ... a.s. Slovacia în perioada 2010-2013, ulterior în circuitul mărfurilor fiind incluse societăți prezumate a fi de tip „fantomă” (... SRL, ... SRL, respectiv H ... SRL).

În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunilor sale taxabile, persoana impozabila este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că bunurile facturate au fost achiziționate efectiv în folosul operațiunilor sale taxabile și au fost necesare**, aspect nedovedit nici în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea cauzei expuse în cadrul contestației, pretențiile petentei de exercitare a dreptului de deducere a TVA aferent tranzacțiilor derulate cu firme suspecte de fraudă nefiind confirmate de mijloacele de probă administrate în etapa procesual penală în sensul identificării elementelor obiective care să demonstreze definitiv că petenta nu este implicată în fraudă.

Astfel, se reține totodată, că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil la data achizițiilor, nu este suficientă pentru a beneficia de exercitarea dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile achiziționate pe bază de factură sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Astfel, 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 taxei pe valoarea adăugată.

În acest sens este și jurisprudența CJUE, cauza C-516/14 Barlis 06 – ... imentos Imobiliários e Turísticos SA care la paragraful 46 dispune:

*„46 În acest context, trebuie să se sublinieze, în primul rând, că persoana impozabilă care solicită deducerea TVA-ului este cea care are obligația de a demonstra că întrunește condițiile pentru a beneficia de acest drept (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 iulie 2013, *Evita-K*, C-78/12, EU:C:2013:486, punctul 37). **Autoritățile fiscale pot solicita, așadar, chiar persoanei impozabile dovezile pe care ele le consideră necesare pentru a aprecia dacă trebuie sau nu trebuie să acorde deducerea solicitată** (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 septembrie 2007, *Twoh ...*, C-184/05, EU:C:2007:550, punctul 35).”*

Pe cale de consecință, susținerile petentei din contestația formulată în sensul existenței stării de fapt pretinse de aceasta, respectiv utilizarea mărfurilor achiziționate în folosul operațiunilor sale taxabile, nu sunt confirmate în condițiile în care petenta nu deține înscrisuri de natura mijloacelor de probă solicitate în mod repetat de organele de inspecție fiscală, în exercitarea rolului activ, iar conform Deciziei civile nr. ... /2017 din dosar nr. ... /59/2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, „din adresa DNA din 15.05.2017 rezultă că din data de 22.10.2013 s-a dispus începerea urmăririi penale față de ... V ... , asociat și "administrator efectiv" al SC X SRL”.

Similar jurisprudenței europene – par. 46 din cauza C-516/14, mai sus citat, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat prin Decizia nr. 398/2016 că „pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condiții de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinația acesteia), cât și condiții de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art. 155 al. 5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art. 49 CPF, potrivit cărora, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al. 5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind re... tatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”

Pe cale de consecință, în considerarea faptului că petenta se află în f... ment și având în vedere că în dosarul penal al DNA s-a început urmărirea penală împotriva administratorului petentei, conform Deciziei civile nr. ... /13.12.2017 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr. ... / 59/2014, neexistând o soluție penală definitivă care să confirme cu puterea evidenței că nu există elemente obiective care să probeze că reprezentanții petentei au știut sau ar fi putut să știe că tranzacțiile la care au participat sunt implicate în fraudă, nefiind infirmate suspiciunile inspecției fiscale, raportat la cele arătate în cuprinsul prezentei, rezultă că în cauză se va face aplicațiunea dispozițiilor art. 216 ... n. 1 din OG nr. 92/2003 coroborat cu pct. 11.1. lit. a din OPANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

pentru acest capăt de cerere contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

**D. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA rezultată din diferența dintre TVA totală contestată – ... lei** (aceeași cu cea stabilită în decizia de impunere) **și TVA în sumă de ... lei** (compusă din ... lei + ... lei + ... lei – an... zată la pct. A, B și C din prezenta) pentru care petenta a precizat în cuprinsul contestației motivele de fapt și de drept, **cauza supusă**

***soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara este dacă aceasta se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care Societatea X S.R.L. nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, nu depune niciun document și nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor fiscale.***

**În fapt**, organele fiscale au stabilit în sarcina contestatarei prin Decizia de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad TVA în sumă totală de ... lei.

Prin contestația formulată, X S.R.L. contestă suma totală de ... lei, dar prezintă argumente de fapt și de drept doar pentru suma totală de ... lei (compusă din ... lei + ... lei + ... lei – analizată la pct. A, B și C din prezenta), pentru diferența de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată neprezentând motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, nedepunând vreun document în probațiune și neinvocând vreun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 206 ... n. 1 lit. c) și d) din OG nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*„Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*[...]*

***c) motivele de fapt și de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...]***”

coroborat cu prevederile Ordinului nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*"2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 206 din Codul de procedură fiscală - Forma și conținutul contestației (...)*

*2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație petenta trebuie să precizeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Deși petenta a contestat suma totală înscrisă în actul atacat, nu aduce argumente factice și legale decât pentru suma totală de ... lei, pentru diferența de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor fiscale.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 ... n.(1) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: „(1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. An... za contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*”

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

„Art. 249

### **Sarcina probei**

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

Art. 250

### **Obiectul probei și mijloacele de probă**

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

precum și de art.65 ... n.(1) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 65

### **Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarii. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al petentei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului IX Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare,  motivele de fapt și de drept  pentru care petenta înțelege să conteste actul administrativ fiscal, precum și  dovezile pe care se întemeiază.

În situația în care această cerință nu este îndeplinită, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarii cu privire la

motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. Astfel, an... za contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină fiecare capăt de cerere din cuprinsul contestației, contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile deduse judecării.

**Indicarea motivelor de fapt** constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări faptice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse judecării.

Motivarea trebuie să fie, în același timp, suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentului.

**Motivele de drept** trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină cererea petentului, în sensul că petentul trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecării.

Așadar, motivele de fapt și de drept constituie cauza pentru care a fost formulată contestația, adică situația de fapt c... ficată juridic.

Chiar și în NCPC, la art. 196 se prevede că motivele de fapt reprezintă un element esențial al contestației.

Concluzionând cele prezentate, în lipsa indicării în contestație a motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină contestația, organul de soluționare nu are posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante care au determinat petenta să formuleze contestația în legătură cu S a de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, pentru a putea emite o soluție bazată pe an... za fondului cauzei, astfel că organul de soluționare nu se poate ... i pe fondul cauzei pentru acest capăt de cerere, motiv pentru care în baza prevederilor art.206 ... n.(1) lit. c) și lit. d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge contestația ca **nemotivată pentru suma de ... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la dobânzile de întârziere în sumă totală de ... lei și pen... tățile de întârziere în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr. ... /19.05.2014, se reține că stabilirea de dobânzi și pen... tăți de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul contestat reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentar în sumă de ...



lei stabilit prin Decizia de impunere F-AR nr. ... /19.05.2014 va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind accesoriile în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

**În ceea ce privește contestația formulată de X SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. ... /19.05.2014 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, se rețin următoarele:**

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

**“ART. 85**

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

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

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

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

**ART. 86**

*Decizia de impunere*

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

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

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

**ART. 87**

*Forma si conținutul deciziei de impunere*

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

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

**“ART. 106**

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale*

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

*(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul în care baza de*

*impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.  
[...]*

*Norme metodologice:*

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

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

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

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

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

*"ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

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

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

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

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

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

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

*„În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se*

depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

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

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act pr... gător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Codului de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 216, art. 217 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE :**

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA
- ... lei – pen... tăți de întârziere aferente TVA.

- *respingerea ca nemotivată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR nr. ... /19.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

- prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet Individual de Insolvență G

- Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad,

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

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

DIRECTOR GENERAL,