

D E C I Z I E nr. 2435/19.03.2020

privind soluționarea contestației formulate de Societatea **X SRL**, înregistrată inițial la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /18.05.2016, fiind reînregistrată sub nr. TMR_DGR ... /27.09.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către X SRL cu adresa fn/14.06.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /12.08.2018, prin care a solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisa de DGAMC - Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul de inspectie fiscala nr. 16, Regiunea Vest (aceeași cerere fiind înregistrată de reprezentantul petentei și la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. ... /12.08.2019) suspendată în baza Deciziei nr. ... /.... /15.07.2016 emisă de către DGRFP Timișoara, în considerarea Încheierii penale nr. .../CP din 21.09.2016 în dosar nr. ... /108/2016 al Tribunalului Arad, definitivă, în temeiul dispozițiilor art. 272 alin. (2) lit. a) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 14.4 din OPANAF nr. 3741/2015, a procedat la soluționarea contestației depuse de

Societatea X SRL
– societate aflată în procedura insolvenței
CUI: RO ... ,
cu sediul în Arad, str. ... nr., jud. Arad

cu sediul procedusual ales la Avocat ... din
Arad, str. nr., ap., jud. Arad

înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /18.05.2016.

Societatea X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisă de DGAMC - Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul de inspectie fiscala nr. 16, Regiunea Vest, în baza Raportului de inspectie fiscală înregistrat sub nr. F-MC .../15.12.2015.

Suma totală contestată este în quantum de.... lei și reprezintă:

- TVA lei;
- majorări/dobânzi de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei.

Prin Decizia nr. ... /.... /**15.07.2016** emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .../15.12.2015 până la soluționarea definitivă a laturii penale.

Urmare cererii petentei FN din 14.06.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /12.08.2019 - transmisă de reprezentantul petentei și către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, care a restituit-o DGRFP Timișoara, unde a fost înregistrată și sub nr. /21.08.2019, în considerarea faptului că DGRFP Timișoara nu a avut calitatea procesuală activă în dosarele penale nr. /P/2016 și nr. /P/2016 ale Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad – Secția Penală, DGRFP Timișoara cu adresele nr. nr. ... , ... , /**30.08.2019**, nr. ... , ... , /**30.09.2019** și respectiv nr. ... , ... , /**30.01.2020** a solicitat Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul ANAF să comunice dacă Ordonanța de clasare din dosarul penal /P/2016, rămasă definitivă prin Încheierea nr. ... /C.P. din data de 21 septembrie 2016, în Dosarul nr. ... /108/2016 al Tribunalului Arad reprezintă motivul de încetare definitiv și executoriu al suspendării soluționării contestației formulate de Societatea **X SRL**, conform Deciziei nr. ... /.... /15.07.2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul ANAF a răspuns solicitărilor cu adresele nr. /**25.09.2019**, înregistrată la a DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR /08.10.2019 și nr. /**11.02.2020**, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR /13.02.2020, adrese care vor fi analizate în cuprinsul prezentei la cap. III. - considerentele deciziei prezentate în conformitate cu dispozițiile art. 274 alin. 3 Cod procedură fiscală împreună cu dosarul contestației formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 transmis în vederea reluării soluționării pe fond a contestației în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pe cale de consecință, la data prezentei, DGRFP Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia, în condițiile legii.

În ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de procedură, se rețin următoarele, din analiza dosarului contestației se constată că au fost respectate condițiile de procedură prevăzute la art. 206 și art. 207 din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, analizate în Decizia nr. ... /... /15.07.2016 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

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

I. Prin contestația formulată, X SRL solicită anularea obligațiilor fiscale în suma de lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-MC .../15.12.2015 emisă în baza Raportului de inspectie fiscală înregistrat sub nr. F-MC .../15.12.2015, ce reprezintă:

- TVA lei;
- majorări/dobânzi de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei.

1) Petenta arată că în fapt organele de inspectie fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în suma de lei aferentă achizițiilor de fier vechi în valoare totală de ,53 lei (fără TVA, cu „taxare inversă”) efectuate de la SRL, pentru următorul motiv de fapt invocat în actul administrativ fiscal contestat: *„nu se poate dovedi proveniența bunurilor livrate de către SC SRL, deoarece nu au fost identificați furnizorii societății SRL, prin urmare societatea nu poate dovedi realitatea operațiunilor permitând beneficiarului final X SRL să deducă fără temei legal taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.”*

Potrivit constatărilor înscrise în RIF, refuzul organelor de inspectie fiscală de a acorda dreptul de deducere a TVA s-a realizat exclusiv în baza unor adrese/procese verbale întocmite de AJFP ... și din actele/documentele ridicate de organele de cercetare penală ale Poliției Judiciare ... aparținând societății SRL, din care rezultă, în sinteză, următoarele aspecte legate de comportamentul Fiscal al SRL:

- nu s-a putut efectua inspectie fiscală la SRL, deoarece administratorul societății - doamna nu a fost identificată la sediul social al societății;

- la data de 28.08.2013, SRL figurează cu debite restante la bugetul de stat în valoare de lei, iar la data de 16.05.2013 societatea SRL a fost declarată inactivă;

- în perioada 21.03.2012-25.04.2012, societatea SRL a încasat în contul bancar deschis pe numele sau la BANK SA ... , suma de lei, reprezentând contravaloarea a 8 facturi din cele 9 facturi emise către SC X , iar sumele încasate au fost retrase în aceeași zi din contul societății, totalul sumelor retrase în intervalul precizat mai sus fiind de lei.

- pentru faptele constatate in legatura cu societatea SRL, organele de inspectie fiscala ale AJFP Iasi, au intocmit Sesizarea penala catre Parchetul de pe langa Judecatoria ... , inregistrata sub nr. AIF/.... /28.08.2013.

Date fiind motivele de fapt aratate mai sus, organele de inspectie fiscala anuleaza dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil X SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca petenta stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul SRL a participat la o operatiune de fraudă.

In urma verificarii efectuate de echipa de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor X SRL, rezulta urmatoarele constatari fiscale:

- Intre X SRL, in calitate de cumparator, si SRL, in calitate de vanzator, a fost incheiata cumpararea de deseuri metalice, provenite din activitatea de colectare deseuri;

- Societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile de achizitie, intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarele remarci facute de inspectia fiscala:

- (...) Facturile nu cuprind numarul de inmatriculare al autovehiculului, la rubrica Mijloc de transport figureaza in scris Auto;

- patru facturi nu cuprind datele de identificare al persoanei delegate respectiv persoana fizica , administratorul SRL;

- in facturile emise de SRL nu au fost inscrise avizele de insotire a marfii;

- facturile emise de catre SRL nu respecta cronologia;

- pentru operatiunile inscrise in facturile de achizitie, X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Titlului VI, pct. 82 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. In conformitate cu reglementarile fiscale antementionate, societatea a calculat si a in scris TVA in facturi si in jurnalul pentru cumparari si a preluat taxa calculata, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, in decontul de TVA, inregistrarea contabila fiind de forma 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv lei;

- facturile de achizitie au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru perioada martie 2012 - aprilie 2012;

- Pentru deseurile de fier vechi achizitionate de la SRL, X ... SRL a intocmit Note de receptie si constatare de diferente care au fost semnate de membrii comisiei de receptie;

- Deseurile de materiale feroase achizitionate au fost inscrise in Fisele de magazie prezentate de societate, acestea fiind semnate de catre un reprezentant al societatii;

- Din documentele financiar-contabile ale societatii (note contabile, fise de cont analitice si balantele de verificare) rezulta ca deseurile achizitionate inscrise la rubrica Denumirea bunurilor sau a serviciilor au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 301 analitic deseuri;

- Societatea X SRL a platit facturile emise de SRL in suma de ,53 lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Cele de mai sus releva faptul ca X SRL a respectat intru totul reglementarile legale in ce priveste tratamentul contabil si fiscal aplicabil tranzactiilor efectuate cu SRL.

Constatarile inspectiei fiscale potrivit carora facturile emise de SRL nu cuprind informatiile enuntate mai inainte - numarul de inmatriculare al autovehiculului, datele de identificare al persoanei delegate sau referinte cu privire la avizele de insotire a marfii - nu sunt de natura sa invalideze facturile respective, intrucat astfel de elemente nu se regasesc in categoria informatiilor obligatorii pe care trebuie sa le contina o factura, asa cum sunt ele precizate la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

Prin inregistrarea contabila de forma 4426=4427, specifica mecanismului taxarii inverse aplicabil tranzactiilor cu deseuri dintre doua entitati inregistrate in scopuri de TVA, societatea nu si-a creat sub nici o forma un avantaj fiscal in materie de TVA.

Petenta sustine urmatoarele:

- bunurile achizitionate de catre X SRL au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile, ele fiind livrate, ulterior achizitiei, catre ;

- societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin virament bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care nu a fost declarata in stare de inactivitate la data efectuarii operatiunilor, si sa constate ca organele de inspectie fiscala, in mod abuziv, netemeinic si nelegal au anulat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de deseuri de la societatea SRL.

Petenta invoca prevederile art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (1) lit. a), art. 145 alin. (2) lit. a, din Codul fiscal, precum și Hotararea Curtii Europene de Justitie din 6 septembrie 2012 in cauza C-... /11- Gabor Toth.

2) Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma ... lei aferenta achizitiilor efectuate de la B SRL

Petenta arata ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor efectuate de la SC B SRL in baza facturii nr. ... /18.08.2012 in valoare de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei, avand ca obiect Excavator marca ... LC 290 an fabricate 2000 si a facturii nr. ... /03.09.2012, in valoare de ... lei cu TVA aferenta de ... lei, avand ca obiect Excavator marca ... LC 340, an fabricate 2000, pentru motivul ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila 2 facturi, emise de catre SC B SRL, cu sediul in ... in valoare totala de ... lei, cu TVA aferenta de ... lei, pentru care nu exista documentele legale din care sa rezulte realitatea operatiunilor comerciale derulate intre societatile de mai sus, prin

urmare societatea nu poate dovedi realitatea operatiunilor permitand beneficiarului final X SRL sa deduca fara temei legal taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Potrivit constatarilor inscrise in RIF, refuzul organelor de inspectie fiscala de a acorda dreptul de deducere a TVA se intemeiaza, exclusiv, pe aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si din adresele anexate la procesul verbal, cat si in Procesul verbal nr. ... /25.10.2013, emise de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... - AIF, din care rezulta, in sinteza, urmatoarele aspecte referitoare la comportamentul fiscal al B SRL:

- nu are personal angajat, nu detine mijloace fixe, obiecte de inventar;
- a depus cu intarziere declaratiile fiscale privind obligatiile catre buget;
- nu a depus deconturi de TVA pentru lunile noiembrie si decembrie 2012;

- a achizitionat excavatoarele de la societati comerciale cu comportament fiscal suspect;

- incepand cu data de 15.01.2012, B SRL a fost declarata inactiva.

Organele de inspectie fiscala anuleaza dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil X SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca societatea stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul B SRL a participat la o operatiune de fraudă.

In urma verificarii efectuate de echipa de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor X SRL, rezulta constatările fiscale rezumate in cele ce urmeaza:

- societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile de achizitie, intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarele remarci facute de inspectia fiscala: facturile nu cuprind numarul de inmatriculare al autovehiculului, la rubrica mijloc de transport figureaza in scris Auto, societatea nu a atasat facturilor avize de insotire a marfii;

- pentru mijloacele fixe inscrise in facturile emise de B SRL, X SRL a intocmit Note de receptie si constatare de diferente care au fost semnate de membrii comisiei de receptie si fisa mijlocului fix;

- mijloacele fixe inscrise in facturi au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii;

- facturile au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru lunile august si septembrie 2012;

- X ... SRL a achitat facturile primite de la B SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Societatea sustine urmatoarele:

- activele corporale imobilizate achizitionate de catre X SRL au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile;

- societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin

virament bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care, contrar celor mentionate in RIF, nu a fost declarat in stare de inactivitate la data efectuarii operatiunilor, fapt certificat prin interogarea, la data de 27.01.2016, a bazei de date ANAF, identificator interogare 6127010.

3) Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor efectuate de la ... SRL (CUI RO ...).

Organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor de fier vechi in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu „taxare inversa”) efectuate de la ... SRL, pentru urmatorul motiv de fapt invocat in actul administrativ fiscal contestat: *„(...) nu se poate dovedi provenienta bunurilor livrate de catre societatea ... SRL (...) permitdnd beneficiarului final X SRL sa deduca fara temei legal taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.”*

Potrivit constatarilor inscrise in RIF, refuzul organelor de inspectie fiscala de a acorda dreptul de deducere a TVA s-a realizat exclusiv in baza unor adrese/procese verbale intocmite de AJFP ... din care rezulta, in sinteza, urmatoarele aspecte legate de comportamentul fiscal al ... SRL:

- are ca administrator persoana fizica (...) cetatean de etnie roma;

- nu s-a putut intra in posesia documentelor contabile, acestea fiind ridicate de catre DIICOT;

- Societatea nu a avut salariati, depozite sau mijloace fixe in patrimoniu;

- Societatea ... SRL si societatile de la care aceasta a efectuat achizitiile inscrise in Declaratia informativa 394 depusa de SC ... SRL au un comportament fiscal asimilat societatilor de tip „fantoma”;

- Exista suspiciuni ca aceste facturi nu au fost decontate niciodata in mod real.

Date fiind motivele de fapt aratate mai sus, organele de inspectie fiscala anuleaza societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil societatii X SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca societatea stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul ... SRL a participat la o operatiune de fraudă.

In urma verificarii efectuate de echipa de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor X SRL, rezulta urmatoarele constatari fiscale:

- societatea nu a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile de achizitie intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarele remarci facute de inspectia fiscala: facturile nu cuprind numarul de inmatriculare al autovehiculului, la rubrica Mijloc de transport figureaza in scris Auto; patru facturi nu cuprind datele de identificare al persoanei delegate respectiv

persoana fizica ; in facturile emise de ... SRL nu au fost inscise avizele de insotire a marfii;

- pentru operatiunile inscise in facturile de achizitie, X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Titlului VI, pct. 82 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. In conformitate cu reglementarile fiscale antementionate, societatea a calculat si a in scris TVA in facturi si in jurnalul pentru cumparari si a preluat taxa calculata, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, in decontul de TVA, inregistrarea contabila fiind de forma 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv ... lei;

- facturile de achizitie au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru perioada martie 2012 - mai 2012;

- pentru deseurile de fier vechi achizitionate de la societatea ... SRL, societatea X ... SRL a intocmit Note de receptie si constatare de diferente care au fost semnate de membrii comisiei de receptie;

- deseurile de materiale feroase achizitionate au fost inscise in Fisele de magazie prezentate de societate, acestea fiind semnate de catre un reprezentant al societatii;

- din documentele financiar-contabile ale societatii (note contabile, fise de cont analitice si balantele de verificare) rezulta ca deseurile achizitionate inscise la rubrica Denumirea bunurilor sau a serviciilor au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 301 analitic deseuri;

- societatea X SRL a platit facturile emise de ... SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Cele de mai sus releva faptul ca X SRL a respectat intru totul reglementarile legale in ce priveste tratamentul contabil si fiscal aplicabil tranzactiilor efectuate cu societatea ... SRL.

Constatarile inspectiei fiscale potrivit carora facturile emise de societatea ... SRL nu cuprind informatiile enuntate mai inainte - numarul de inmatriculare al autovehiculului sau referinte cu privire la avizele de insotire a marfii - nu sunt de natura sa invalideze facturile respective, intrucat astfel de elemente nu se regasesc in categoria informatiilor obligatorii pe care trebuie sa le contina o factura, asa cum sunt ele precizate la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal.

Prin inregistrarea contabila de forma 4426=4427, specifica mecanismului taxarii inverse aplicabil tranzactiilor cu deseuri dintre doua entitati inregistrate in scopuri de TVA, societatea nu si-a creat sub nici o forma un avantaj fiscal.

Petenta solicita organului de solutionare a contestatiei sa aiba in vedere urmatoarele:

- bunurile achizitionate de catre SC X SRL au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile, ele fiind livrate, ulterior achizitiei, catre

- societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin virament

bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care nu a fost declarata in stare de inactivitate la data efectuarii operatiunilor, si sa constate ca organele de inspectie fiscala, in mod abuziv, netemeinic si nelegal au anulat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de deseuri de la societatea ... SRL.

4) Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor efectuate de la T... SRL (CUI ...).

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor de fier vechi in valoare totala de ... ,60 lei (fara TVA, cu „taxare inversa”) efectuate de la ... SRL, pentru urmatoarele motive de fapt invocate in RIF:

- ... SRL nu a declarat in anul 2012 prin declaratia 394 livrarile catre X SRL, in valoare de ... ,60 lei;

- Facturile de achizitie nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului la rubrica Mijloc de transport figureaza inscris AUTO;

- Avizele de insotire atasate la facturi la rubrica Mijloc de transport nu au inscrise numere de inmatriculare ale mijlocului de transport;

- In facturile emise de catre ... SRL nu au fost inscrise avizele de insotire a marfii;

- Exista suspiciuni privind caracterul real al operatiunilor inregistrate de X SRL in relatiile comerciale derulate cu ... SRL.

Date fiind motivele de fapt aratate mai sus, organele de inspectie fiscala anuleaza societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil societatii X SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca petenta stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul ... SRL a participat la o operatiune de fraudă.

In urma verificarii efectuate de echipa de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor X SRL, rezulta urmatoarele constatari fiscale:

- Societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile de achizitie, intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarele remarci facute de inspectia fiscala:

- Facturile nu cuprind numarul de inmatriculare al autovehiculului, la rubrica Mijloc de transport figureaza inscris Auto;

- In facturile emise de ... SRL nu au fost inscrise avizele de insotire a marfii;

- Pentru operatiunile inscrise in facturile de achizitie, X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Titlului VI, pct. 82 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, in conformitate cu reglementarile fiscale antementionate, societatea a calculat si a inscris TVA in facturi si in jurnalul pentru cumparari si a preluat

taxa calculata, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, in decontul de TVA, inregistrarea contabila fiind de forma 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv ... lei;

- Facturile de achizitie au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate;

- Pentru deseurile de fier vechi achizitionate de la ... SRL, societatea X SRL a intocmit Note de receptie si constatare de diferente care au fost semnate de membrii comisiei de receptie;

- Deseurile de materiale feroase au fost inscrise in Fisele de magazie prezentate de societate, acestea fiind semnate de catre un reprezentant al societatii;

- Din documentele financiar-contabile ale societatii (note contabile, fise de cont analitice si balantele de verificare) rezulta ca deseurile achizitionate inscrise la rubrica Denumirea bunurilor sau a serviciilor au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 301 analitic deseuri;

- Societatea X SRL a platit facturile emise de ... SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Cele de mai sus releva faptul ca X SRL a respectat intru totul reglementarile legale in ce priveste tratamentul contabil si fiscal aplicabil tranzactiilor efectuate cu Societatea ... SRL. Constatarile inspectiei fiscale potrivit carora facturile emise de Societatea ... SRL nu cuprind informatiile enuntate mai inainte - numarul de inmatriculare al autovehiculului sau referinte cu privire la avizele de insotire a marfii - nu sunt de natura sa invalideze facturile respective, intrucat astfel de elemente nu se regasesc in categoria informatiilor obligatorii pe care trebuie sa le contina o factura, asa cum sunt ele precizate la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal.

Prin inregistrarea contabila 4426=4427, specifica mecanismului taxarii inverse aplicabil tranzactiilor cu deseuri dintre doua entitati inregistrate in scopuri de TVA, societatea nu si-a creat sub nici o forma un avantaj fiscal.

Societatea sustine ca in fapt:

- Bunurile achizitionate de catre X SRL au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile, ele fiind livrate, ulterior achizitiei, catre

- Societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin virament bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- Achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care nu a fost declarat in stare de inactivitate la data efectuarii operatiunilor, iar organele de inspectie fiscala, in mod abuziv, netemeinic si nelegal au anulat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de deseuri de la Societatea ... SRL.

5) Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor efectuate de la ... SRL (CUI ...).

Organele fiscale nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor de fier vechi in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu „taxare inversa”) efectuate de la ... SRL, inspectia fiscala motivand decizia sa pe baza urmatoarelor constatari inscrise in RIF:

- ... SRL nu a declarat prin declaratia 394 livrarile catre X SRL, in valoare de ... lei;

- Facturile de achizitie nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului, la rubrica Mijloc de transport figureaza in scris AUTO;

- Avizele de insotire atasate la facturi la rubrica Mijloc de transport nu au inscrise numere de inmatriculare ale mijlocului de transport;

- In facturile emise de catre ... SRL nu au fost inscrise avizele de insotire a marfii;

- In unele situatii in documentele de livrare nu este mentionata persoana delegata;

- Exista suspiciuni privind caracterul real al operatiunilor inregistrate de X SRL in relatiile comerciale derulate cu ... SRL.

Date fiind motivele de fapt aratate mai sus, organele de inspectie fiscala anuleaza societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil societatii X SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca societatea stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul ... SRL a participat la o operatiune de fraudă.

In urma verificarii efectuate de echipa de inspectie fiscala asupra actelor si documentelor X SRL, rezulta urmatoarele constatari fiscale:

- Societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile de achizitie, intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarele remarci facute de inspectia fiscala:

- facturile nu cuprind numarul de inmatriculare al autovehiculului, la rubrica Mijloc de transport figureaza in scris Auto;

- in facturile emise de ... SRL nu au fost inscrise avizele de insotire a marfii;

- Pentru operatiunile inscrise in facturile de achizitie, X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Titlului VI, pct. 82 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. In conformitate cu reglementarile fiscale antementionate, societatea a calculat si a in scris TVA in facturi si in jurnalul pentru cumparari si a preluat taxa calculata, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, in decontul de TVA, inregistrarea contabila fiind de forma $4426 = 4427$ cu suma taxei aferente, respectiv ... lei;

- Facturile de achizitie au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate;

- Pentru deseurile de fier vechi achizitionate de la ... SRL, societatea X SRL a intocmit Note de receptie si constatare de diferente care au fost semnate de membrii comisiei de receptie;

- Deseurile de materiale feroase achizitionate au fost inscrise in Fisele de magazie prezentate de societate, acestea fiind semnate de catre un reprezentant al societatii;

- Din documentele financiar-contabile ale societatii (note contabile, fise de cont analitice si balantele de verificare) rezulta ca deseurile achizitionate inscrise la rubrica Denumirea bunurilor sau a serviciilor au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 301 analitic deseuri;

- Societatea X SRL a platit facturile emise de ... SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Cele de mai sus releva faptul ca X SRL a respectat intru totul reglementarile legale in ce priveste tratamentul contabil si fiscal aplicabil tranzactiilor efectuate cu Societatea ... SRL.

Constatarile inspectiei fiscale potrivit carora facturile emise de Societatea ... SRL nu cuprind informatiile enuntate mai inainte - numarul de inmatriculare al autovehiculului sau referinte cu privire la avizele de insotire a marfii - nu sunt de natura sa invalideze facturile respective, intrucat astfel de elemente nu se regasesc in categoria informatiilor obligatorii pe care trebuie sa le contina o factura, asa cum sunt ele precizate la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal.

Prin inregistrarea contabila 4426=4427, specifica mecanismului taxarii inverse aplicabil tranzactiilor cu deseuri dintre doua entitati inregistrate in scopuri de TVA, societatea nu si-a creat sub nici o forma un avantaj fiscal.

In fapt:

- Bunurile achizitionate de catre X SRL au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile, ele fiind livrate, ulterior achizitiei, catre

- Societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin virament bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- Achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care nu a fost declarat in stare de inactivitate la data efectuarii operatiunilor, iar organele de inspectie fiscala, in mod abuziv, netemeinic si nelegal au anulat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de deseuri de la societatea ... SRL.

6) Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor efectuate de la ... SRL (CUI RO ...).

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deduce a TVA in suma de ... lei aferenta serviciilor achizitionate de la ... SRL, in suma de ... lei, pe urmatorul motiv de fapt invocat in decizia de impunere: „(...) echipa de control a Directia Regionala Antifrauda 5 Deva s-a aflat in imposibilitatea de a intra in posesia documentelor financiar contabile ale societatii ... SRL (...)”.

Prin constatările înscrise în RIF nu se aduce nicio critică societății, nu se prezintă niciun motiv de fapt imputabil societății X SRL care să justifice

masura de anulare a dreptului de deducere a TVA aferent achizitiilor efectuate de la ... SRL. Astfel, referitor la aceste operatiuni, organele de inspectie fiscala descriu in RIF urmatoarele:

- Intre cele doua societati a fost incheiat contractul de prestari servicii nr. ... din 02.05.2012, prin care furnizorul pune la dispozitia beneficiarului utilaje specifice constructiei de drumuri;

- Facturile emise de ... SRL, in valoare totala de ... ,16 lei, din care TVA in valoare de ... ,16 lei, insotite de centralizatoare privind activitatea utilajelor in santier, au fost inregistrate de X SRL in jurnalele de cumparari, deconturile de TVA si declaratiile informative - cod 394;

- Societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile emise de furnizor, intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarea remarca facuta de inspectia fiscala: nu sunt completate date privind expeditia in nicio factura;

- Facturile emise de ... SRL au fost inregistrate de societate in mod corespunzator in evidentele sale contabile si fiscale;

- X SRL a platit facturile primite de la ... SRL in valoare totala de ... ,16 lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare;

- Utilajele care au facut obiectul contractului incheiat intre ... SRL si X SRL au fost folosite pentru lucrari de constructii pe tronsonul de Centura in regim de autostrada a municipiului Arad si pe tronsonul de autostrada Nadlac - Arad;

- Prestarile de servicii inscise in facturile emise de societatea ... SRL, ce reprezinta inchirieri de utilaje, au fost refacturate de X SRL catre societatea ... GMBH, in baza contractelor de prestari servicii nr. .../01.11.2012 si nr. ... /21.03.2012 si catre societatea ... SRL, in baza contractelor de prestari servicii nr. ... /05.05.2011 si nr. ... /01.10.2012, facturile fiind insotite de centralizatoare privind activitatea utilajelor in santier aferente perioadei de facturare, Situatii ore utilaje, Raport utilaj, fiind inregistrate in jurnalele de vanzari ale perioadei analizate, iar in evidenta contabila prin creditul contului 704 Venituri din servicii prestate si creditul contului 4427 TVA colectata, fiind cuprinse in deconturile de TVA si in Declaratia informativa - cod 394.

Din cele enuntate mai sus rezulta ca serviciile achizitionate de societate au fost utilizate in folosul propriilor operatiuni taxabile, fiind refacturate catre beneficiarii sai.

Faptul ca administratia fiscala se afla in imposibilitatea de a intra in posesia documentelor financiar contabile ale societatii ... SRL nu este imputabil societatii, iar masura de nerecunoastere a dreptului de deducere a taxei reprezinta un abuz al organelor de inspectie fiscala, fiind contrara normelor fiscale din Romania, directivelor Uniunii Europene in materie de TVA, cat si deciziilor emise de Curtea Europeana de Justitie, care sunt izvor de drept si care capata valenta obligatorie si in materie fiscala.

Date fiind motivele de fapt aratate mai sus, organele de inspectie fiscala anuleaza societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile

in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil societatii X SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca societatea stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul ... SRL a participat la o operatiune de fraudă.

Solicita organului de solutionare a contestatiei sa aiba in vedere ca, in fapt:

- Serviciile achizitionate de catre X SRL au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile, dovada in acest sens fiind relevata de insasi organul fiscal;

- Societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin virament bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- Achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care nu a fost declarat in stare de inactivitate la data efectuării operatiunilor, si sa constate ca organele de inspectie fiscala, in mod abuziv, netemeinic si nelegal au anulat societatii dreptul de deducere a TVA aferent serviciilor achizitionate de la ... SRL.

7) Referitor la dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta inchirierilor de utilaje de la ... SRL (CUI ...).

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei aferenta prestarilor de servicii facturate de ... SRL, in valoare de ... lei pe motivul ca prestarile de servicii nu au la baza documente din care sa rezulte operatiuni economice reale.

Operatiunile desfasurate de societate corespund constatarilor inscrise de organele fiscale in raportul de inspectie fiscala, in sinteza, ele fiind urmatoarele:

- X SRL a inregistrat in evidenta contabila un numar de 14 facturi emise de catre ... SRL, ce reprezinta inchirieri de utilaje;

Toate facturile sunt insotite de centralizatoare (situatii pe utilaj/raport utilaj). Aceste constatari rezulta din Procesul-verbal nr. ... /30.09.2014, intocmit de Directia Regionala Antifrauda 5 Deva la X SRL si ca in acele rapoarte, anexate la facturile emise de ... SRL, sunt inscrise urmatoarele date: perioada pentru care a fost intocmit raportul, marca utilajului (exemplu: ... , ... 350, etc), identificator utilaj (exemplu: D04, B06...), total ore lucrate (cu defalcare ore/zi/utilaj), tariful net orar diferentiat pe tipuri de utilaje (exemplu: 179 lei/ora pentru ... , 277 lei/ora pentru ... 350, etc), valorile nete, TVA, brut aferente fiecarui tip de utilaj, total ore lucrate si total valori nete, TVA si valori brute, care se regasesc in facturile emise de furnizor;

- Societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturile emise de furnizor, intocmite in mod corespunzator, cu urmatoarea remarca facute de inspectia fiscala: nu sunt completate date privind expeditia in nici ofactura.

- Facturile emise de ... SRL au fost inregistrate de societate in mod corespunzator in evidentele sale contabile si fiscale;

- X SRL a platit facturile primite de la ... SRL in valoare totala de ... ,04 lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare;

- Prestarile de servicii inscrise in facturile emise de ... SRL, ce reprezinta inchirieri de utilaje, au fost refacturate de X SRL catre societatea ... GMBH, in baza contractelor de prestari servicii nr. .../01.11.2012 si nr. ... /21.03.2012 si catre societatea ... SRL, in baza contractelor de prestari servicii nr. ... /05.05.2011 si nr. ... /01.10.2012, facturile fiind insotite de centralizatoare privind activitatea utilajelor in santier aferente perioadei de facturare, Situatii ore utilaje, Raport utilaj, fiind inregistrate in jurnalele de vanzari ale perioadei analizate, iar in evidenta contabila prin creditul contului 704 Venituri din servicii prestate si creditul contului 4427 TVA colectata, fiind cuprinse in deconturile de TVA si in Declaratia informativa-cod 394.

Din cele enuntate mai sus, rezulta ca serviciile achizitionate de societate au fost utilizate in folosul propriilor operatiuni taxabile, fiind refacturate catre beneficiarii sai.

Masura de nerecunoastere a dreptului de deducere a taxei reprezinta un abuz al organelor de inspectie fiscala, fiind contrara normelor fiscale din Romania, directivelor Uniunii Europene in materie de TVA cat si deciziilor emise de Curtea Europeana de Justitie, care sunt izvor de drept si care capata valenta obligatorie si in materie fiscala.

Date fiind motivele de fapt aratate mai sus, organele de inspectie fiscala anuleaza societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, in conditiile in care niciunul din motivele invocate de inspectia fiscala nu este imputabil societatii X ... SRL, iar organul de inspectie fiscala nu a identificat niciun element obiectiv care sa permita sa concluzioneze ca societatea stia sau ar fi trebuit sa stie ca prin achizitiile de la furnizorul ... SRL a participat la o operatiune de fraudă.

Solicita organului de solutionare a contestatiei sa aiba in vedere ca, in fapt:

- Serviciile achizitionate de catre SC X SRL au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile, dovada in acest sens fiind relevata de insasi organul fiscal;

- Societatea detine documentele de achizitie (facturi) intocmite conform reglementarilor contabile si fiscale, a caror plata s-a facut prin virament bancar, si ca operatiunile privind achizitiile si platile au fost reflectate corect in evidentele contabile si fiscale ale societatii;

- Achizitiile au fost efectuate de la o persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA si care nu a fost declarata in stare de inactivitate la data efectuării operatiunilor, si sa constate ca organele de inspectie fiscala, in mod abuziv, netemeinic si nelegal au anulat societatii dreptul de deducere a TVA aferent serviciilor achizitionate de la ... SRL.

În ceea ce privește calculul dobanzilor/maiorarilor de întârziere și a penalităților de întârziere, acestea fiind accesorii ale creanțelor fiscale, ele urmând soarta creanței principale (accesorium sequitur principale), neputând exista accesorii în contextul în care nu mai există debitul principal, petenta solicită aplicarea consideratiilor mai sus expuse și în ceea ce le privește pe acestea.

Prin cererea de reluare a procedurii inserată de către X SRL în adresa fn/14.06.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /14.08.2018, (aceeași cerere fiind înregistrată de reprezentantul petentei și la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. ... /12.08.2019), petenta solicită organului competent în soluționarea contestației să aibă în vedere următoarele aspecte:

- soluționarea cu celeritate a cererii sale, neconformarea organului fiscal competent deschizând calea petentei în vederea formulării unor acțiuni în despăgubiri pentru prejudiciul cauzat ca urmare a întârzierii în executarea obligațiilor, în acest sens făcând trimitere la dispozițiile art. 1536 Cod civil.

- luarea în considerare a modului în care a fost soluționat dosarul penal /P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, finalizat cu încheierea nr. ... /C.P. din data de 21 septembrie 2016, pronunțată de Tribunalul Arad în Dosarul nr. ... /108/2016.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 21.03.2016 și înregistrat sub nr. F-MC .../15.12.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-MC .../15.12.2015, organele de inspecție fiscală au efectuat reverificare TVA pentru perioada: 01.04.2011 – 31.03.2013.

Ca urmare a Referatului pentru solicitarea reverificării înregistrat la DGAMC AIF sub nr. ... /30.06.2015, a fost emisă Decizia de reverificare înregistrată la DGAMC AIF sub nr. ... /30.06.2015, comunicată societății X SRL, în vederea reverificării TVA pentru perioada 01.04.2011 - 31.03.2013, în conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003 - art. 105¹.

Reverificarea TVA a fost generată de următoarele condiții:

a) adresa nr. ... /17.03.2014 întocmită de DGRFP Timișoara - Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, înregistrată la ANAF-DGAMC sub nr. ... /24.03.2014, respectiv la DGAMC - AIF sub nr. ... /25.03.2014, prin care i-au fost comunicate în vederea valorificării răspunsurilor primite de la AJFP ... la adresa emisă de AJFP Arad, Activitatea de Inspecție Fiscală, nr. ... /11.07.2013, privind societatea X SRL, după cum urmează:

- Adresa AJFP ... nr. ... /02.08.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /13.08.2013, privind informațiile referitoare la societatea ... SRL cu sediul în localitatea ... , județul Iasi (CUI RO...);

- Adresa AJFP ... nr. ... /28.08.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /11.09.2013, privind Procesul verbal nr. ...

/28.08.2013 intocmit la societatea SRL cu sediul in localitatea ... , judetul Iasi (CUI ...);

- Adresa AJFP ... nr. ... /10.09.2013, inregistrata la Activitatea de inspectie Fiscala Arad sub nr. ... /24.09.2013, privind Procesul verbal de perchezitie domiciliara din data de 24.05.2012, intocmit de organele de cercetare penala ale Politiei Judiciare Iasi la societatea SRL cu sediul in localitatea ... , judetul Iasi (CUI ...);

- Adresa AJFP ... nr. ... /05.11.2013, inregistrata la Activitatea de inspectie Fiscala Arad sub nr. ... /18.11.2013, privind Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 intocmit la societatea B SRL cu sediul in Iasi (CUI ...).

b) Adresa nr. ... /AD/22.06.2015 emisa de AJFP Arad - Colectare Contribuabili Mijlocii inregistrata la ANAF-DGAMC sub nr. ... /26.06.2015, respectiv la AIF sub nr. ... /29.06.2015, prin care a fost inaintata o fotocopie certificata pentru conformitate cu originalul a Procesului verbal nr. ... /15.07.2014, intocmit de catre Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, pentru societatea ... SRL CUI RO... , avand sediul in Arad, impreuna cu adresa nr. ... /AD/22.03.2015 intocmita de AJFP Arad, referitoare la societatea ... SRL cu sediul in Arad (CUI ...).

c) Procesul verbal nr. ... /30.09.2014 intocmit de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, inregistrat in Registrul Unic de Control al Societatii X SRL, seria A nr. pozitia nr. 107 in relatia cu societatile ... SRL (CUI RO...) si ... SRL (CUI ...), ambele cu sediul in Arad.

Ca urmare a celor de mai sus, organele de inspectie fiscala din cadrul DGAMC au propus reverificarea relatiilor comerciale ale societatii X SRL, cu societatile de mai sus fiind intocmit Referatul pentru solicitarea reverificarii inregistrat la DGAMC AIF sub nr. ... /30.06.2015 in baza caruia a fost emisa Decizia de reverificare inregistrata la DGAMC AIF sub nr. ... /30.06.2015 care a fost comunicata societatii X SRL, in vederea reverificarii taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.04.2011 - 31.03.2013.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

Ca urmare a adreselor, actelor si documentelor, transmise de AJFP Iasi, Directia Regionala de Antifrauda 5 Deva, DGRFP Timisoara - inspectia Fiscala Contribuabili Mijlocii Arad, organele de inspectie fiscala din cadrul DGAMC au propus reverificarea relatiilor comerciale ale societatii X SRL, cu societatile partenere fiind intocmit Referatul pentru solicitarea reverificarii inregistrat la DGAMC AIF sub nr. ... /30.06.2015 in baza caruia a fost emisa Decizia de reverificare inregistrata la DGAMC AIF sub nr. ... /30.06.2015, care a fost comunicata societatii X SRL, in vederea reverificarii TVA pentru perioada 01.04.2011 -31.03.2013.

Societatea X SRL, este platitoare de TVA incepand cu data de 18.12.1998, fiind inregistrata in Registrul Operatorilor Intracomunitari incepand cu data de 01.08.2010 prin Decizia nr./26.07.2010 emisa de ANAF - DGAMC Bucuresti.

Societatea X SRL are ca domeniu principal de activitate recuperarea si reciclarea deseurilor si resturilor metalice feroase si neferoase, hartie-carton si plastic, iar ca domenii secundare de activitate - transport de marfuri, activitati de acvacultura, piscicultura. Societatea colecteaza si valorifica deseuri de metale feroase, din care fier, otel, inox, fonta si deseuri de metale neferoase, din care cupru, alama, bronz, aluminiu, plumb, hartie-carton, plastic, folie, prin centrele de colectare deschise in judetul Arad si Bihor, puncte de lucru unde se colecteaza deseuri metalice feroase si neferoase si anume in: Arad, Siria, Ineu, Macea, Oradea, detinand in patrimoniu mijloace fixe specifice domeniului de activitate (90 containere si 8 autocam... e transcontainer). Deseurile feroase si neferoase achizitionate de societate sunt supuse unor operatiuni specifice si anume.

- sortarea deseurilor feroase si neferoase pe categorii calitative ... e se face cu personal specializat si cu ajutorul utilajelor de mare capacitate, greiffere si marcatoare frontale;

- debitarea profilelor agabaritice feroase se face cu ajutorul sistemului de taiere cu flacara oxiacetilenica si cu ajutorul presei de 800 tone forta pentru a obtine dimensiunile cerute de standardele ... e;

- compactarea deseurilor metalice feroase se face cu ajutorul a 4 prese de 90 si 160 tone forta;

- incarcarea si transportul in vederea livrarii catre clienti se face in autocam... ele proprii cu ajutorul unor incarcatoare frontale si a unor greiffere.

Operatiunile specifice de prelucrare a deseurilor sunt reflectate in evidenta contabila a societatii in conturile 345 „Produse finite”, 71 „Variatia stocurilor”, 601.1 „Deseuri feroase”, 3011 „Deseuri feroase”, fiind evidentiata in costurile de productie ale produselor stocate precum si variatia acestora.

Principalele operatiuni in baza carora a fost dedusa TVA de catre societate in perioada reverificata, 01.04.2011 - 31.03.2013.

In perioada supusa reverificarii societatea a desfasurat activitate de comert cu deseuri reciclabile feroase si neferoase, conform obiectului principal de activitate „Recuperarea materialelor reciclabile sortate” cod CAEN - ..., detinand pentru fiecare punct de lucru din municipiul Arad, municipiul Oradea, localitatea Siria, localitatea Macea, localitatea Ineu, Autorizatii de mediu emise de Ministerul Mediului si Schimbarilor Climaterice - Agentia Nationala pentru Protectia Mediului Arad. Astfel, societatea a dedus TVA in perioada 01.04.2011 - 31.03.2013 in principal (peste 90%) pentru achizitionarea de deseuri reciclabile, atat de la persoane fizice platitoare de TVA, cat si de la persoane juridice din tara platitoare de TVA, prin mai multe puncte de colectare unde are declarate puncte de lucru. Pentru aceste operatiuni a fost aplicata „Taxarea inversa” prevazuta la art. 160 „Masuri de simplificare”, alin. (2) lit. a) punctul 1 din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca: „(2) Operatiunile pentru care se aplica taxarea inversa sunt: a) livrarea urmatoarelor categorii de bunuri:

1. livrarea de deseuri feroase si neferoase, de rebuturi feroase si neferoase, inclusiv livrarea de produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora".

Pentru facturile emise de catre furnizori (livrari de materiale reciclabile - in principal deseuri feroase si neferoase) este determinata taxa pe valoarea adaugata de catre beneficiarul bunurilor, aceasta fiind evidentiata de catre societatea X SRL in jurnalul de cumparari si jurnalul de vanzari precum si in decontul de TVA prevazut la art. 156² alin. (1) din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.

Din punct de vedere contabil, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila aceste operatiuni prin nota contabila 4426 „TVA deductibila” = 4427 „TVA colectata” („Autolichidarea TVA” - colectarea TVA la nivelul taxei deductibile fiind asimilata cu plata taxei catre furnizor), de aplicarea prevederilor masurilor simplificate fiind responsabili atat furnizorii cat si beneficiarii.

Total TVA deductibila in perioada 01.04.2011 - 31.03.2013 este in suma totala de ... lei.

Din reverificarea documentelor care au stat la baza inregistrarii TVA deductibila, puse la dispozitie de petentă pentru perioada aprilie 2011 - martie 2013, au rezultat urmatoarele deficiente, ca urmare a valorificarii in Raportul de inspectie fiscala a proceselor verbale intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP Iasi - AIF, inspectorii antifrauda din cadrul DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva si a actelor/documentelor ridicate de organele de cercetare penala ale Politiei Judiciare Iasi, in relatia societatilor: SRL, B SRL, ... SRL, ... SRL, ... SRL, ... SRL si ... SRL, cu societatea X SRL.

A) Referitor la operatiunile comerciale dintre Societatea X SRL Arad si societatea **SRL** cu sediul in localitatea ... , judetul Iasi. Reverificarea TVA a fost generata de urmatoarele conditii:

- Adresa nr. ... /17.03.2014 intocmita de DGRFP Timisoara - Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, inregistrata la ANAF - DGAMC sub nr. ... /24.03.2014, respectiv la DGAMC - AIF sub nr. ... /25.03.2014, prin care au fost comunicate in vederea valorificarii raspunsurile primite de la AJFP Iasi la adresa emisa de AJFP Arad, Activitatea de Inspectie Fiscala, nr. ... /11.07.2013, privind societatea X SRL, dupa cum urmeaza:

- Adresa AJFP ... nr. ... /28.08.2013, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Arad sub nr. ... /11.09.2013, privind Procesul verbal nr. ... /28.08.2013 intocmit la societatea SRL cu sediul in localitatea ... , judetul

- Adresa AJFP Iasi nr. ... /10.09.2013, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Arad sub nr. ... /24.09.2013, privind Procesul verbal de perchezitie domiciliara din data de 24.05.2012, intocmit de organele de cercetare penala ale Politiei Judiciare ... la societatea SRL cu sediul in localitatea ... , judetul Iasi.

Din reverificarea efectuată la societatea X SRL ca urmare a valorificării adreselor/proceselor verbale de mai sus, rezulta în sinteza următoarele:

- În perioada 06.03.2012 - 24.04.2012, societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă 9 facturi, emise de către societatea SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în valoare totală de ,53 lei (fără TVA, cu „taxare inversă”). În facturile emise de societatea SRL, la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” este înscris „Deșeu fier”, fiind totodată precizat faptul că sunt operațiuni cu „taxare inversă”.

Pentru operațiunile înscrise în facturi, în urma verificărilor efectuate, s-a constatat că societatea X SRL a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 din Legea nr. ... /2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Titlului VI, pct. 82 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, petenta a calculat și înscris TVA în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Din punct de vedere contabil, societatea a înregistrat în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv lei, înregistrând în același timp taxă atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă autolichidând astfel taxa pe valoarea adăugată.

Din aspectele prezentate în Procesul verbal nr. ... /02.12.2015, din adresele anexate la procesul verbal, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Iași și din actele/documentele ridicate de organele de cercetare penală ale Poliției Judiciare Iași, rezulta următoarele:

a) Din procesul verbal nr. ... /28.08.2013, întocmit de AJFP Iași - AIF cu privire la Societatea SRL, rezulta următoarele:

- societatea are ca obiect principal de activitate declarat „Comert cu ridicata al deșeurilor și resturilor” - cod CAEN 4677;

- obiectul controlului a fost verificarea legalității și realității tranzacțiilor comerciale derulate în perioada aprilie 2011 - martie 2013 cu societatea X SRL;

- în data de 01.08.2013 organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... s-au deplasat la sediul societății în vederea soluționării adresei nr. ... /11.07.2013 emisă de DGFPJ Arad-AIF, dar inspecția fiscală nu s-a putut efectua întrucât administratorul societății - doamna , nu a fost identificată la sediul social al societății SRL;

- ca urmare au fost emise invitații cu confirmare de primire la sediul social și la domiciliul administratorului (nr. ... /01/08.2013 și nr. ... /01/08.2013), plicuri care au fost primite în data de 08.08.2013;

- din analiza fișei sintetice totale, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 28.08.2013 furnizorul figurează cu sume neachitate la bugetul de stat în valoare totală de lei, iar din bazele de date ale ANAF, rezulta că societatea SRL a fost declarată inactivă din data de 16.05.2013;

- organele de inspectie fiscala ale AJFP ... au consemnat in procesul verbal urmatoarele: „pentru refuzul nejustificat de a prezenta organelor fiscale, documentele legale in vederea verificarii fiscale a tranzactiilor efectuate asa cum rezulta din constatările de mai sus, in temeiul art. 4 din Legea nr. 241/2005: *Constituie infractiune si se pedepseste cu inchisoare de la un an la 6 ani refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale si bunurile din patrimoniu, in scopul impiedicării verificarilor financiare, fiscale sau vamale, in termen de cel mult 15 zile de la somatie*”,

- pentru declararea unor date de identificare a sediului social care nu permit organului fiscal identificarea acestuia asa cum rezulta din constatările de mai sus, in temeiul art. 9 lit. f) din Legea nr. 241 /2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare:

„*Constituie infractiune de evaziune fiscala si se pedepseste cu inchisoare de la 2 ani la 8 ani urmatoarele fapte savarsite in scopul sustragerii de la indeplinirea obligatiilor fiscale, respectiv sustragerea de la efectuarea verificarilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictiva ori declararea inexacta cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate*”.

Conform celor prezentate mai sus organele de inspectie fiscala ale AJFP ... au constatat ca societatea SRL nu functioneaza la sediu/ domiciliu fiscal /puncte de lucru, pentru aceasta fapta, in temeiul art. 4 si art. 9 lit. f) din Legea nr. 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost intocmita de catre organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP Iasi, Sesizarea penala catre Parchetul de pe langa Judecatoria Iasi inregistrata sub nr. AIF/.... /28.08.2013,

b) Din Adresa AJFP ... nr. ... /10.09.2013, inregistrata la AJFP Arad sub nr. ... /24.09.2013, privind Procesul verbal de perchezitie domiciliara din data de 24.05.2012, intocmit de organele de cercetare penala ale Politiei Judiciare ... la Societatea SRL, rezulta urmatoarele:

- din Procesul verbal de perchezitie domiciliara incheiat in data de 24.05.2012 rezulta ca in baza ordonantei de delegare emisa de DIICOT - Serviciul Teritorial ... in dosarul de urmarire penala nr... /2012 si a Autorizatiei nr. ... /22.05.2012 emisa de Tribunalul ... , la Punctul de lucru al societatii ... SRL, al carei administrator este numita ... , in urma controlului efectuat au fost descoperite documente - dosare apartinand societatii SRL, respectiv „Fisa Client a societatii X SRL din perioada 01.04.2011-31.03.2012, Jurnalul de vanzari intocmit pentru luna martie 2012 de societatea SRL.”

- din „Fisa Client a societatii X SRL rezulta ca societatea SRL a emis facturi in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa), ce au fost inregistrate in jurnalul de vanzari intocmit de societate pentru luna martie 2012, dupa cum urmeaza:

- Factura nr. ... /06.03.2012 in valoare de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa);

- Factura nr. ... /20.03.2012 in valoare de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa);

- Factura nr. ... /22.03.2012 in valoare de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa);

- Factura nr. ... /27.03.2012 in valoare de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa);

- au mai fost ridicate de catre organele de cercetare penala extrase de cont emise de catre Sucursala BANK SA ... , si anume Extrasul de cont nr. 3/30.03.2012 cuprinzand operatiunile bancare din perioada 21.03. 2012 - 31.03.2012, Extrasul de cont nr. 4/30.04.2012 cuprinzand operatiunile bancare din perioada 02.04. 2012 - 30.04.2012 si un Raport de activitate cont, emis de catre Sucursala BANK SA Iasi, din perioada 02.04.2012-20.06.2012.

- din Extrasul de cont nr. 3/30.03.2012, rezulta ca societatea SRL a incasat de la societatea X SRL suma totala de ... lei, respectiv contravaloarea facturilor:

- Factura nr. ... /20.03.2012 in valoare de ... lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /21.03.2012, care a fost retrasa de catre numitul , in suma de 215.200 lei in aceeasi zi, respectiv 21.03.2012. cu mentiunea „CASH/BH”.

- Factura nr. ... /22.03.2012 in valoare de ... lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /23.03.2012, care a fost retrasa de catre numitul , in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 23.03.2012, cu mentiunea „CASH/AR2”.

- Factura nr. ... /27.03.2012 in valoare de ... lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /28.03.2012, care a fost retrasa de catre numitul , in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 28.03.2012, cu mentiunea „CASH/AR2”, total sume retrase ... lei.

- din Extrasul de cont nr. 4/30.04.2012 rezulta ca societatea SRL a incasat de la societatea X SRL suma de ... lei, respectiv contravaloarea facturii nr. ... /02.04.2012, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /03.04.2012, care a fost retrasa de catre numitul , in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 03.04.2012, cu mentiunea „CASH/AR2”, total suma retrasa ... lei.

- din Raportul de activitate-cont, emis pentru perioada 02.04.2012-20.06.2012, rezulta ca Societatea SRL a incasat de la societatea X SRL suma totala de ... lei, respectiv contravaloarea facturilor:

- Factura nr. ... /04.04.2012 in valoare de ... lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /10.04.2012, care a fost retrasa de catre ... SRL in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 10.04.2012, cu mentiunea „CV MF”;

- Factura nr. ... /12.04.2012 in valoare de ... lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /17.04.2012, care a fost retrasa de catre ... SRL/.... , in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 17.04.2012;

- Factura nr. ... /18.04.2012 in valoare de ... lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /19.04.2012, care a fost retrasa de catre ... SRL in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 19.04.2012;

- Factura nr. ... /24.04.2012 in valoare de 273.010 lei, suma ce a fost achitata de societatea X SRL cu OP nr. ... /25.04.2012, care a fost retrasa de catre ... SRL/.... , in suma de ... lei in aceeasi zi, respectiv 25.04.2012, cu mentiunea „Avans marfa”, total sume retrase: ... lei.

Din verificarea efectuata asupra actelor si documentelor societatii X SRL, astfel cum au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala pentru perioada 01.04.2011 -31.03.2013 de catre reprezentantul societatii, au rezultat urmatoarele constatari fiscale:

In baza contractului de vanzare - cumparare nr. /05.03.2012 incheiat intre:

- Societatea X SRL in calitate de cumparator si societatea SRL, in calitate de vanzator au fost derulate relatii comerciale intre cele doua parti.

Din continutul contractului mai sus mentionat redam urmatoarele:

- Obiectul contractului il reprezinta vanzarea - cumpararea de deseuri metalice, provenite din activitatea de colectare deseuri.

- Durata contractului este de 12 luni, incepand cu data de 05.03.2012, cu posibilitate de prelungire.

- Pretul contractului va fi stabilit de catre parti printr-o anexa la contract in functie de pretul pietei.

In ceea ce priveste conditiile de livrare, in contract se mentioneaza ca transportul se va efectua cu mijloace auto si este in sarcina vanzatorului. Receipta cantitativa se va efectua la sediul cumparatorului in prezenta unui delegat al vanzatorului.

La art. 6 din contract „obligatiile partilor” se stipulează urmatoarele:

a) Obligatiile vanzatorului:

- sa dovedeasca ca este proprietarul materialelor reciclabile;

- sa puna la dispozitia cumparatorului actele de provenienta si doveditoare a deseurilor livrate;

- sa intocmeasca factura dupa fiecare livrare in termen de o zi de la data inscrisa in avizul de insotire a marfii si sa o expedieze cumparatorului, in original.

b) Obligatiile cumparatorului:

- cumparatorul se obliga sa achite contravaloarea marfii livrate in termen de 20 zile de la data primirii facturii.

Din documentele puse la dispozitie de societate s-a constatat urmatoarele:

a) - conform fisei contului „401 ”, in perioada 06.03.2012 - 24.04.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 9 facturi, emise de catre societatea SRL, reprezentand achizitii de deșeu fier vechi, in valoare totala de ,53 lei (fara TVA).

b) - societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturi in care la rubrica „Furnizor” figureaza inregistrata societatea SRL, iar la rubrica „Cumparator” figureaza inregistrata societatea X SRL.

Facturile prezentate de societate cuprind denumirea produselor, cantitatea livrata, dar nu cuprind numarul de inmatriculare al autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figureaza inregistrat „AUTO” si un numar de patru facturi nu cuprind datele de identificare ale persoanei delegate respectiv persoana fizica - administratorul societatii SRL.

Totodata, societatea a prezentat atasat facturilor Avize de insotire a marfii care in unele situatii au inregistrat la rubrica „Mijloace de transport” numere de inmatriculare provizorii de exemplu: ... , ... , ... , ... , ... , iar in alte situatii nu au fost inregistrate numere de inmatriculare ale mijlocului de transport, fiind inregistrat doar „AUTO”.

Din verificarea efectuata in baza de date - Sistem national de evidenta auto, rezulta ca: „Nu exista nicio inregistrare cu caracteristicile specificate”.

c) in facturile emise de catre societatea SRL, in perioada 06.03.2012 - 24.04.2012, nu au fost inregistrate avizele de insotire a marfii pentru a justifica transportul cantitatilor inregistrate in facturi.

Facturile emise de catre societatea SRL au inregistrat seria „GIR”, dar in ceea ce priveste numerotarea facturilor acestea nu respecta cronologia si anume:

- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 06.03.2012;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 20.03.2012;
- factura seria GIR nr. ... este fara data;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 27.03.2012;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 02.04.2012;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 04.04.2012;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 12.04.2012;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 18.04.2012;
- factura seria GIR nr. ... este emisa in data de 24.04.2012

d) din evidenta operativa a societatii verificate rezulta ca facturile de achizitie au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru perioada martie 2012 - aprilie 2012

e) pentru produsele (deseuri de fier vechi) inregistrate in facturile emise de societatea SRL, au fost intocmite de catre societatea X SRL Note de receptie si constatare diferite care au fost semnate de membrii comisiei de receptie,

f) societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala Fise de magazie pentru produsele (deseuri de materiale feroase) inregistrate in facturi si in avizele de insotire a marfii. Fisele de magazie prezentate de societate cuprind informatii precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de masura, pretul unitar, data, felul si numarul documentului de intrare si cantitatea de produse intrate.

g) din notele contabile, fisele de cont analitice si din balantele de verificare pentru perioada martie 2012- aprilie 2012, rezulta ca produsele inscrise in facturile emise au fost inregistrate in evidenta societatii.

f) societatea a achitat facturile primite de la SRL in suma de ,53 lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont.

Avand in vedere cele prezentate anterior precum si din Procesul verbal nr. ... /28.08.2013, intocmit de organe de inspectie fiscala din cadrul AJFP Iasi - AIF si din Procesul verbal de perchezitie domiciliara din data de 24.05.2012, intocmit de organele de cercetare penala ale Politiei Judiciare ... , rezulta urmatoarele:

- organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ... s-au deplasat la sediul societatii, dar inspectia fiscala nu s-a putut efectua intrucat administratorul societatii, doamna , nu a fost identificata la sediul social al Societatii SRL, prin urmare au fost emise invitatii cu confirmare de primire la sediul social si la domiciliul administratorului, care au fost primite in data de 08.08.2013;

- pentru refuzul nejustificat de a prezenta organelor de inspectie fiscala documentele contabile si fiscale si pentru faptul ca societatea nu functioneaza la sediu/domiciliu/puncte de lucru, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea prin reprezentantul legal a incalcat prevederile art. 4 si art. 9 lit. f) din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, drept urmare organele fiscale au intocmit Sesizarea penala inregistrata la AIF Iasi sub nr. /28.08.2013, care a fost transmisa Parchetului de pe langa Judecatoria ... ;

- din Procesul verbal de perchezitie domiciliara incheiat in data de 24.05.2012 rezulta ca la punctul de lucru al societatii ... SRL au fost descoperite documente - dosare apartinand societatii SRL, respectiv „Fisa Client” a societatii X SRL din perioada 06.03.2012-31.03.2012 si jurnalul de vanzari intocmit pentru luna martie 2012 de societatea SRL din care rezulta ca societatea SRL a emis catre societate facturi in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa), care au fost inregistrate in jurnalul de vanzari intocmit de societate pentru luna martie 2012, dar nu au fost identificate deconturi de TVA;

- au fost ridicate de catre organele de cercetare penala ale Politiei Judiciare ... doua Extrase de cont emise de catre Sucursala BANK SA ... (Extrasul de cont nr. 3/30.03.2012 si Extrasul de cont nr. 4/30.04.2012), din care rezulta ca societatea SRL a incasat in perioada 21.03.2012 - 03.04.2012 de la societatea X SRL suma totala de ... lei din care a fost retrasa in perioada 21.03.2012 - 03.04.2012 suma totala de... lei (ce reprezinta contravaloarea a patru facturi emise de Societatea SRL in perioada 20.03.2012 - 02.04.2012), sume care au fost retrase de catre numitul in aceeasi zi in care au fost achitate de Societatea X SRL;

- din Raportul de activitate - cont general in data de 09.09.2013, emis de catre Sucursala BANK SA ... pentru perioada 02.04.2012 - 29.06.2012, rezulta ca societatea SRL a incasat in perioada 10.04.2012 -

25.04.2012 de la societatea X SRL suma totala de ... lei (ce reprezinta contravaloarea a 4 facturi emise de societatea SRL in perioada 04.04.2012 - 24.04.2012), din care a fost retrasa in perioada 10.04.2012 - 25.04.2012 suma totala de ... lei de catre numita si doua societati ... , ... SRL, pentru aceasta suma nu au fost identificate facturi inregistrate in jurnalele de vanzari, deconturi de TVA etc, intocmite de catre societatea SRL, totalul sumelor retrase fiind de lei (... lei + ... lei).

Aspectele prezentate mai sus conduc la concluzia ca:

- societatea SRL nu functioneaza la sediul social declarat neexistand indicii care sa demonstreze desfasurarea de activitati economice la locatia respectiva;

- inspectia fiscala nu s-a putut efectua intrucat administratorul societatii, doamna , nu a fost identificata la sediul social al Societatii SRL;

- numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport inscrise in unele Avize de insotire a marfii intocmite de societatea SRL sunt: ... , ... , ... , ... , ... , ... , din verificarea efectuata in baza de date - Sistem national de evidenta auto, rezulta ca: „Nu exista nici o inregistrare cu caracteristicile specificate” in ceea ce priveste numerele de inmatriculare provizorii mentionate in Avizele de insotire a marfii respectiv, ... , ... , ... , ... , ... , ... ;

- in avizele de insotire a marfii nu este inscrisa identitatea persoanelor care au efectuat transportul fiind inscris doar numele delegatului respectiv - administratorul societatii;

- facturile emise de Societatea SRL, nu respecta numarul de ordine;

- societatea SRL a incasat in extrasele de cont, de la societatea X SRL in perioada 21.03.2012 - 25.04.2012, suma totala de lei, ce reprezinta contravaloarea a 8 facturi din cele 9 facturi emise de societatea SRL in perioada 20.03.2012 — 24.04.2012, aceste sume fiind retrase in aceeasi zi in care au fost virate de societatea X SRL in contul bancar, in principal de catre persoanele fizice , si societatea ... , societatea ... SRL, totalul sumelor retrase in perioada 21.03.2012 - 25.04.2012 fiind de lei;

- nu se poate dovedi provenienta bunurilor livrate de catre societatea SRL deoarece nu au fost identificati furnizorii societatii SRL;

- in prezent nu exista documente legale din care sa rezulte realitatea operatiunilor comerciale derulate intre societatile de mai sus;

- societatea nu poate dovedi realitatea operatiunilor permitand beneficiarului final X SRL sa deduca fara temei legal TVA datorata bugetului de stat de catre societate. Consecinta fiscala a deductiei TVA, in conditiile prezentate anterior, este faptul ca pentru TVA in suma de lei (anexa nr. 5) societatea verificata nu are drept de deductie, TVA in suma de lei fiind datorata bugetului de stat de societate.

B) Referitor la verificarea realitatii operatiunilor comerciale derulate intre societatea X SRL si societatea B SRL.

Reverificarea TVA a fost generata de urmatoarele conditii:

- adresa nr. ... /17.03.2014 intocmita de DGRFP Timisoara - Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, inregistrata la ANAF-DGAMC sub nr. ... /24.03.2014, respectiv la DGAMC - AIF sub nr. ... /25.03.2014, prin care au fost comunicate in vederea valorificarii raspunsurile primite de la AJFP ... la adresa emisa de AJFP Arad, Activitatea de Inspectie Fiscala, nr. ... /11.07.2013, privind societatea X SRL, dupa cum urmeaza:

- adresa AJFP ... nr. ... /05.11.2013, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Arad sub nr. ... /18.11.2013, privind Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 intocmit la societatea B SRL.

Din reverificarea efectuata la societatea X SRL ca urmare a adreselor/proceselor verbale de mai sus, rezulta in sinteza urmatoarele:

- In perioada 18.08.2012-28.09.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 2 facturi, emise de catre societatea B SRL reprezentand achizitionarea a doua Excavatoare marca ... LC 290, an fabricatie 2000, si marca ... LC 340, an fabricatie 2000, in valoare totala de ... lei, cu TVA aferenta de ... lei.

Din aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si din adresele anexate la procesul verbal, emise de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Iasi - AIF, rezulta urmatoarele:

- societatea B SRL a fost reprezentata de persoana fizica - administrator, acesta fiind raspunzator si pentru intocmirea evidentei contabile, societatea neavand incheiate contracte de munca si/sau prestari de servicii cu alte persoane fizice sau juridice de specialitate.

- sediul social al societatii, declarat in baza contractului de inchiriere nr. ... /15.01.2011 situat in B-dul ... nr. 2, nr. cadastral ... /C8, biroul ..., a expirat, ca urmare ORC de pe langa Tribunalul ... a demarat procedura de dizolvare a societatii B SRL;

- prin Hotararea de dizolvare judiciara nr. 17936/26.07.2013 emisa de Tribunalul ... - Sectia a H-a Civila de Contencios Administrate si Fiscal, incepand cu data de 15.01.2012, societatea B SRL a fost declarata inactiva (conform Dosar ... /99/2013, info portal - Tribunalul ... - informatii dosar) fiind intocmit Avizul privind propunerea de declarare a societatii ca inactiva, neavand sediu unde sa functioneze si sa-si desfasoare activitatea, procedura fiind demarata conform prevederilor art. 78¹ alin. (2) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si a Ordinului ANAF nr. 3578/2011;

- prin urmare, facturile emise de societatea B SRL dupa data de 15.01.2012 nu respecta prevederile legale, respectiv nu respecta art. 155 alin. (5) din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (text legal in vigoare in anul 2013);

- societatea B SRL nu are personal angajat, nu detine mijloace fixe, obiecte de inventar;

- societatea a depus cu intarziere, respectiv in timpul controlului declaratia privind obligatiile catre bugetul statului - cod 100 pentru trim. II 2013, deconturile de TVA pentru perioada aprilie - septembrie 2013;

- societatea nu a depus la organul fiscal deconturile de TVA pentru lunile noiembrie si decembrie 2012;

- facturile de livrare catre societatea X SRL au fost intocmite in baza facturilor de achizitie de la societatea din sat ... , nr. jud. ... , societatea ... SRL, sat ... , nr ... , judetul ... ;

- societatea B SRL a emis 2 facturi de livrare catre societatea X SRL, respectiv factura nr. ... /18.08.2012 in valoare totala de ... lei, din care TVA in valoare de ... lei, ce reprezinta excavator marca ... LC290 an fabricatie 2000 si factura nr. ... /03.09.2012 in valoare totala de ... lei, din care TVA in valoare de ... lei, ce reprezinta excavator marca ... NLC340, an fabricatie 2000;

- societatea B SRL a achizitionat excavatoarele mai sus mentionate de la societati comerciale cu comportament fiscal suspect, respectiv:

- societatea , avand intocmite Sesizari penale conform prevederilor art. 4 din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFPJ Iasi si de catre Garda Financiara - Sectia ... , inregistrata sub nr. ... /09.01.2013, societatii i-a fost anulata de catre organul fiscal competent inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 01.02.2013, aceste aspecte rezultand din Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... ;

- societatea ... SRL din localitatea ... , jud. Iasi, CUI ... , aceasta avand intocmita Sesizarea penala nr. AIF ... /20.05.2013 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFPJ ... , acest aspect rezultand din Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... ;

- din bazele de date ale ANAF rezulta ca cele doua societati au figurat cu obligatii fiscale la bugetul de stat avand starea juridica - insolvabilitate fara bunuri urmaribile;

- prin urmare, achizitiile de bunuri de la societatea SRL si societatea ... SRL prezinta elemente de risc fiscal drept pentru care se apreciaza de catre organele de inspectie fiscala „ca fiind suspecte si nereale”;

- din bazele de date ale ANAF rezulta ca societatea SRL declara in principal achizitii de la societatea ... SRL, Societatea ... SRL, societati care nu declara livrarile catre aceasta societate, societatea ... SRL declara achizitii in principal la SC... SRL Impex, SC ... SRL, Societatea ... SRL, societati care nu declara livrarile catre aceasta societate;

- prin urmare, societatea X SRL a declarat in luna august 2012 achizitii de la societatea B SRL in valoare de ... lei cu TVA in valoare de ... lei, iar in luna septembrie 2012 achizitii in valoare de ... lei cu TVA in valoare de ... lei, iar societatea B SRL nu a declarat aceste livrari catre societatea X SRL;

- facturile de achizitie inregistrate de SRL si ... SRL, care au stat la baza emiterii facturilor catre societatea X SRL, „sunt facturi fictive si

nelegale”, drept pentru care se apreciaza de catre organele fiscale ca faptele descrise pot prezenta elemente constitutive de infractiune conform art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale;

- la societatea B SRL, in general valoarea facturii de achizitie este semnificativ mai mica decat valoarea facturilor de livrare emise catre societatea X SRL, motiv pentru care prejudiciul privind obligatiile catre bugetul de stat revine ultimei societati care a inregistrat facturile de achizitie, acest aspect rezulta din Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Iasi.

Din reverificarea efectuata asupra actelor si documentelor societatii X SRL, astfel cum au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala pentru perioada 01.04.2011-31.03.2013 de catre reprezentantul societatii, au rezultat urmatoarele constatari:

a) conform fisei contului „401 ...”, in perioada 18.08.2012 - 28.09.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 2 facturi, emise de catre societatea B SRL, reprezentand achizitionarea a doua Excavatoare marca ... si marca ... , in valoare totala de ... lei, cu TVA aferenta de ... lei.

b) societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala 2 facturi in care la rubrica „Furnizor” figureaza inscrisa societatea B SRL, iar la rubrica „Cumparator” figureaza inscrisa societatea X SRL.

Facturile prezentate de societate cuprind denumirea produselor, cantitatea livrata, dar nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figureaza inscris „AUTO”, iar la datele de identificare ale persoanei delegate figureaza persoana fizica , administratorul societatii B SRL. Societatea nu a prezentat atasat facturilor avize de insotire a marfii, din care sa rezulte identitatea persoanelor delegate si numerele de inmatriculare a mijloacelor de transport.

c) facturile emise de catre societatea B SRL au inscrisa seria „BTM” nr. ... /18.08.2012 in valoare de ... lei cu TVA aferenta de ... lei, ce reprezinta Excavator marca ... LC 290, an fabricatie 2000, si nr. ... /03.09.2012 in valoare de ... lei cu TVA aferenta de ... lei, ce reprezinta Excavator marca ... LC 340, an fabricatie 2000.

d) din evidenta operativa a societatii petente, rezulta ca facturile au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru lunile august 2012 si septembrie 2012.

e) pentru mijloacele fixe inscrise in facturile emise de societatea B SRL, au fost intocmite, de catre societatea X SRL, note de receptie si constatare diferite care au fost semnate de membrii comisiei de receptie si fisa mijlocului fix.

f) din notele contabile, fisele de cont analitice si din balantele de verificare intocmite de societate, pentru lunile august si septembrie 2012 rezulta ca mijloacele fixe inscrise in facturi la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 2123 - „Mijloace de transport” analitice pe fiecare mijloc fix si,

totodata, in Fisa mijlocului fix, pentru aceste utilaje fiind calculate de catre societate amortizare lunara in valoare totala de ... lei, pentru perioada septembrie 2012- martie 2013, inregistrata in contul 681 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarile”.

h) Cu privire la decontarea operatiunilor.

Din documentele puse la dispozitie s-a constatat ca societatea X SRL a achitat facturile primite de la societatea B SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Din cele prezentate anterior rezulta urmatoarele:

Avand in vedere cele prezentate anterior, precum si din Procesul verbal nr. ... /25.10.2013, intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... — AIF, rezulta urmatoarele:

- incepand cu data de 15.01.2012, societatea B SRL a fost declarata inactiva, conform info PORTAL - TRIBUNALUL ... , „neavand sediu unde sa functioneze si sa-si desfasoare activitatea”;

- facturile emise de societatea B SRL dupa data de 15.01.2012 nu respecta prevederile legale, respectiv art. 155 alin. (5) din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (text in vigoare in anul 2013);

- societatea B SRL nu are personal angajat, nu detine in patrimoniu mijloace fixe, obiecte de inventar;

- societatea B SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi emise de catre societati comerciale cu comportament fiscal suspect, care reflecta achizitii, respectiv societatea ... SRL si societatea ... SRL, aceste societati avand intocmite Sesizari penale de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFPJ ... ;

- societatea X SRL a declarat in luna august si septembrie 2012 achizitii de la societatea B SRL, dar societatea B SRL nu a declarat livrari catre societatea X SRL.

Aspectele prezentate mai sus conduc la concluzia ca:

- societatea B SRL a emis 2 facturi catre societatea X SRL, dupa data de 15.01.2012, cand a fost declarata inactiva, (respectiv factura nr. ... /18.08.2012 in valoare totala de ... lei, din care TVA in valoare de ... lei si factura nr. ... /03.09.2012 in valoare totala de ... lei, din care TVA in valoare de ... lei);

- nu se poate dovedi provenienta bunurilor livrate de catre societatea B SRL deoarece facturile emise de societatile ... SRL si ... SRL, care au stat la baza emiterii facturilor catre societatea X SRL, sunt apreciate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... ca fiind „fictive si nelegale”;

- nu exista documente legale din care sa rezulte realitatea operatiunilor comerciale derulate intre societatile de mai sus;

- societatea nu poate dovedi realitatea operatiunilor permitand beneficiarului final X SRL sa deduca fara temei legal TVA, precum si sa-si

diminueze fara temei legal baza impozabila luata in calculul determinarii impozitului pe profit, datorat bugetului de stat de catre societate.

Prin faptul ca in urma inspectiei fiscale efectuata la societatea B SRL au fost constatate fapte care ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni prevazute de Legea nr. 241/2005 privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, art.9 alin. (1) lit. c), precum si faptul ca au fost sesizate organele de cercetare penala, in aceste conditii rezulta ca exista suspiciuni rezonabile cu privire la caracterul real al operatiunilor inregistrate de societatea X SRL in relatiile comerciale derulate cu societatea B SRL in lunile august si septembrie 2012.

Consecinta a deductiei TVA in conditiile prezentate anterior, este faptul ca pentru TVA in suma de ... lei, societatea nu are drept de deductie.

C) Referitor la verificarea realitatii operatiunilor comerciale derulate intre societatea X SRL si societatea ... SRL cu sediul in localitatea ... , judetul ... (CUI RO ...). Reverificarea TVA a fost generata de urmatoarele conditii:

- Adresa nr. ... /17.03.2014 intocmita de DGRFP Timisoara - Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, inregistrata la ANAF-DGAMC sub nr. ... /24.03.2014, respectiv la DGAMC - AIF sub nr. ... /25.03.2014, prin care au fost comunicate in vederea valorificarii raspunsurile primite de la AJFP ... la adresa emisa de AJFP Arad, Activitatea de Inspectie Fiscala, nr. ... /11.07.2013, privind Societatea X SRL, dupa cum urmeaza:

- Adresa AJFP Iasi nr.... /02.08.2013, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Arad sub nr. ... /13.08.2013, privind informatiile referitoare la Societatea ... SRL;

Din reverificarea efectuata la societatea X SRL ca urmare a adreselor/proceselor verbale de mai sus, rezulta in sinteza urmatoarele:

In perioada 26.03.2012 - 03.05.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 8 facturi, emise de catre societatea ... SRL reprezentand achizitii de deseu fier vechi, in valoare totala de ... lei (fara TVA).

In facturile emise de societatea ... SRL, la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” este inscris „Deseu fier”, fiind totodata mentionat faptul ca sunt operatiuni cu taxare inversa. Pentru operatiunile inscrise in facturi, in urma verificarilor efectuate, s-a constatat ca societatea X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 82 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea a calculat si inscris TVA in facturi si in jurnalele pentru cumparari, fiind preluata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in deconturile de taxa. Din punct de vedere contabil, societatea a inregistrat in cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv ... lei, inregistrand in acelasi timp taxa atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, in deconturile de taxa autolichidand astfel TVA.

Din aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 (anexa nr. 4) si din adresele emise de AJFP ... - AIF, rezulta urmatoarele:

- Din Adresa AJFP ... nr. ... /28.08.2013, inregistrata la AJFP Arad sub nr. ... /11.09.2013, rezulta ca prin adresa nr. ... /11.07.2013 DGFP Arad - AIF a solicitat DGFP ... un control incrucisat la societatea ... SRL. Urmare a controlului efectuat, AJFP ... a transmis adresa nr. ... /08.08.2013, inregistrata la DGFP Arad sub nr. ... /12.08.2013 si la AIF Arad sub nr. ... /13.08.2013, din care rezulta urmatoarele:

- societatea ... SRL are ca administrator persoana fizica avand domiciliul in sat. ... judetul Iasi, cetatean de etnie roma;

- din notele de constatare intocmite de Garda Financiara ... care pot fi accesate in „Programul ... ” ale Garzii financiare, rezulta ca nu s-a putut intra in posesia documentelor contabile, acestea fiind ridicate de catre DIICOT - Serviciul Teritorial ... conform Procesului verbal din 24.05.2012;

- societatea nu a avut salariati, depozite sau mijloace fixe in patrimoniu sau alte acte/documente care sa justifice desfasurarea unei activitati legale si reale privind specificul activitatii, respectiv comercializare deseuri de fier (autorizatie pentru colectarea deseurilor de fier eliberata de organele in drept, conform prevederilor art. 7 alin. (2) din OUG nr. 16/2001, aprobata si modificata prin Legea nr. 465/2001, privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile);

- atat societatea ... SRL, cat si societatile ale caror achizitii sunt inscrise in Declaratia informativa cod 394, au un comportament fiscal asimilat societatilor de tip „fantoma” care participa alaturi de celelalte societati din „lant” la realizarea de „operatiuni tip suveica sau carusel”;

- se contureaza caracterul „fals si fictiv” al intocmirii si declararii facturilor cu scopul de a participa la tranzactii fictive in lant si crearea de circuite economice disimulate prin intocmirea de documente fiscale de vanzari succesive si introduse in circuitul economic fara a avea o baza reala si legala.

- exista suspiciuni ca aceste facturi nu au fost decontate niciodata in mod real, sumele virate in conturile societatii ... SRL fiind retrase imediat in baza borderourilor false si restituiti contra unui comision catre administratorul societatii X SRL, aceste aspecte rezultand din adresa AJFP Iasi nr. ... /08.08.2013;

- nu se poate justifica modalitatea de transport, manipulare si depozitare a acestor produse avand in vedere cantitatile insemnate inscrise in documente, aceste aspecte rezultand din adresa AJFP Iasi nr. ... /08.08.2013;

- aceste tranzactii au consecinta reala a diminuarii creantelor fiscale datorate catre bugetul de stat de catre beneficiarii finali, prin urmare se impune extinderea verificarilor si la celelalte societati din avalul si amonteul lantului comercial in vederea stabilirii prejudiciului creat catre bugetul de stat si a persoanelor implicate in aceste mecanisme de evaziune fiscala, aceste aspecte rezultand din adresa AJFP ... nr. ... /08.08.2013.

Din verificarea efectuată asupra actelor și documentelor Societății X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția inspecției fiscale pentru perioada 01.04.2011-31.03.2013 de către reprezentantul societății, au rezultat următoarele constatări fiscale:

a) conform fișei contului „401 ...”, în perioada 26.03.2012 - 03.05.2012, societatea X SRL, a înregistrat în evidența contabilă un număr de 8 facturi, emise de către societatea ... SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în valoare totală de ... lei (fără TVA).

b) societatea a prezentat cu ocazia inspecției fiscale facturi în care la rubrica „Furnizor” figurează înscrisă Societatea ... SRL, iar la rubrica „Cumparator” figurează înscrisă societatea X SRL.

Facturile prezentate de societate cuprind denumirea produselor, cantitatea livrată, dar nu cuprind numărul de înmatriculare a autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figurează înscris „AUTO”, iar ca persoană delegată figurează pe toate facturile persoana fizică, identificată cu CI seria MX nr. ... , iar pe unele facturi și avize de însoțire a marfii fiind înscris alt număr respectiv

Totodată, societatea a prezentat atasat facturilor Avize de însoțire a marfii care la rubrica „Mijloace de transport” nu au fost înscrise numere de înmatriculare ale mijlocului de transport, fiind înscris doar „AUTO”.

c) în facturile emise de către societatea ... SRL, în perioada 26.03.2012 - 03.05.2012, nu au fost înscrise avizele de însoțire a marfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi.

d) din evidența operativă a societății verificate rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări întocmite de societate pentru perioada martie 2012 - mai 2012.

e) pentru produsele (deșeurile de fier vechi) înscrise în facturile emise de societatea ... SRL, au fost întocmite de către societatea X SRL - Note de recepție și constatare diferite care au fost semnate de membrii comisiei de recepție.

f) societatea a prezentat echipei de inspecție fiscală Fișe de magazie pentru produsele (deșeurile de materiale feroase) înscrise în facturi și în avizele de însoțire a marfii. Fișele de magazie prezentate de societate cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată. Fișele de magazie prezentate de societate sunt semnate de către un reprezentant al societății.

g) din notele contabile, fișele de cont analitice și din balanțele de verificare întocmite de societate, pentru perioada martie 2012 - mai 2012, rezultă că produsele înscrise în facturi la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a societății prin debitul contului 301 analitic „deșeurile”, fiind descarcate din gestiune prin debitul contului 601 „Cheltuieli cu materii prime” (601=301).

h) Cu privire la decontarea operațiunilor

Din documentele puse la dispozitie, s-a constatat ca societatea X SRL a achitat facturile primite de la societatea ... SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Din cele prezentate anterior rezulta in sinteza urmatoarele:

Avand in vedere cele prezentate anterior, precum si din adresa nr. ... /08.08.2013, inregistrata la DGFP Arad sub nr. ... /12.08.2013 si la AIF Arad sub nr. ... /13.08.2013, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ... - AIF , rezulta urmatoarele:

- societatea ... SRL nu a avut salariati, depozite sau mijloace fixe in patrimoniu sau alte acte/documente care sa justifice desfasurarea unei activitati legale si reale privind specificul activitatii respectiv comercializare de deseuri de fier;

- din constatările organelor de inspectie fiscala din cadrul AJFP ... rezulta ca exista suspiciuni ca facturile intocmite nu au fost decontate niciodata in mod real, sumele virate in conturile societatii ... SRL fiind retrase imediat in baza borderourilor false si restituiti contra unui comision catre administratorul societatii X SRL;

- nu se poate justifica modalitatea de transport, manipulare si depozitare a acestor produse avand in vedere cantitatile insemnate inscrise in documente.

Aspectele prezentate mai sus conduc la concluzia ca:

- nu se poate dovedi provenienta bunurilor livrate de catre societatea ... SRL deoarece organele de control nu au putut intra in posesia documentelor contabile, acestea fiind ridicate de catre DIICOT;

- Serviciul Teritorial ... conform Procesului verbal din 24.05.2012;

- in prezent nu exista documente legale din care sa rezulte realitatea operatiunilor comerciale derulate intre societatile de mai sus;

- societatea nu poate dovedi realitatea operatiunilor permitand beneficiarului final X SRL sa deduca fara temei legal TVA, precum si sa-si diminueze fara temei legal baza impozabila luata in calculul determinarii impozitului pe profit, datorat bugetului de stat de catre societate.

Consecinta fiscala a deductiei TVA in conditiile prezentate anterior, este faptul ca pentru TVA in suma de ... lei, petenta nu are drept de deductie.

D) Referitor la verificarea realitatii operatiunilor comerciale derulate intre societatea X SRL si societatea ... SRL cu sediul in localitatea ... , judetul Mehedinti, (CUI ...).

Din reverificarea efectuata la societatea X SRL ca urmare a adreselor indicate la Cap. III, rezulta in sinteza urmatoarele:

In perioada 09.01.2012-23.02.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 4 facturi emise de catre societatea ... SRL reprezentand achizitii de deseu fier vechi, in valoare totala de ... ,60 lei (fara TVA).

In facturile emise de societatea T... SRL la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” este in scris „Deseu fier”, fiind totodata precizat faptul ca sunt operatiuni cu taxare inversa.

Pentru operatiunile inscrise in facturi, in urma verificarilor efectuate, s-a constatat ca societatea X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Legea nr. ... /2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completari ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 82 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completari ulterioare.

Societatea a calculat si in scris TVA in facturi si in jurnalele pentru cumparari, fiind preluata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in deconturile de taxa. Din punct de vedere contabil, societatea a inregistrat in cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv ... lei, inregistrand in acelasi timp taxa atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in deconturile de taxa autolichidand astfel taxa pe valoarea adaugata.

Din aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si din adresele emise de AJFP ... - AIF, rezulta urmatoarele:

- Societatea X SRL a fost verificata de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Arad - Activitatea de Inspectie Fiscala, fiind intocmit actul administrativ fiscal compus din: Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - AR ... din 09.07.2013 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-AR ... din 09.07.2013.

- Obiectul controlului a fost solutionarea solicitarii de rambursare a soldului sumei negative a TVA de rambursat inregistrat in Deconturile de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare, depuse de societate la organul fiscal competent, pentru perioada 01.04.2011-31.03.2013.

Ulterior inspectiei fiscale partiale mentionata mai sus, au aparut elemente noi, suplimentare, necunoscute organului de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale care influenteaza rezultatele consemnate in actul administrativ fiscal de mai sus.

Din Raportul de inspectie fiscala indicat mai sus, intocmit pentru perioada 01.04.2011-31.03.2013, privind solutionarea Deconturilor de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare cu control ulterior, rezulta ca au fost constatate diferente semnificative de raportare prin "Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national" (cod 394) in anul 2012 in cazul mai multor societati precizate in prezentul proces verbal, in speta societatea ... SRL cu sediul in localitatea ... , judetul Mehedinti (CUI ...), de la care societatea X SRL a achizitionat deseuri de fier vechi in valoare totala de ... ,60 lei (fara TVA, cu „taxare inversa”).

Din verificarea efectuata asupra actelor si documentelor societatii X SRL, astfel cum au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala pentru perioada 01.04.2011-31.03.2013 de catre reprezentantul societatii, au rezultat urmatoarele constatari fiscale:

a) conform fisei contului „401 ...”, in perioada 09.01.2012 - 23.02.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 4 facturi, emise de catre Societatea ... SRL reprezentand achizitii de deseu fier vechi, in valoare totala de ... ,60 lei (fara TVA).

b) societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturi in care la rubrica „Furnizor” figureaza inregistrata societatea ... SRL, iar la rubrica „Cumparator” figureaza inregistrata societatea X SRL. Facturile prezentate de societate cuprind denumirea produselor, cantitatea livrata, dar nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figureaza inregistrat „AUTO”, iar ca persoana delegata este inregistrata persoana fizica ... , cu urmatoarele date de identificare: CI seria MH nr. ... , iar pe o factura figureaza persoana fizica ... cu urmatoarele date de identificare: CI seria MH nr. ... ,

Totodata, societatea a prezentat atasat facturilor Avize de insotire a marfii care la rubrica „Mijloace de transport” nu au inregistrat numere de inmatriculare ale mijlocului de transport, fiind inregistrat doar „AUTO”.

c) in facturile emise de catre societatea ... SRL, in perioada 09.01.2012-23.02.2012, nu au fost inregistrate avizele de insotire a marfii pentru a justifica transportul cantitatilor inregistrate in facturi.

d) din evidenta operativa a societatii verificate rezulta ca facturile au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru perioada ianuarie 2012 - februarie 2012.

e) pentru produsele (deseuri de fier vechi) inregistrate in facturile emise de societatea ... SRL, au fost intocmite de catre societatea X SRL, Note de receptie si constatare diferite care au fost semnate de membrii comisiei de receptie.

s) societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala fise de magazie pentru produsele (deseuri de materiale feroase) inregistrate in facturi si in avizele de insotire a marfii. Fisele de magazie prezentate de societate cuprind informatii precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de masura, pretul unitar, data, felul si numarul documentului de intrare si cantitatea de produse intrata. Fisele de magazie prezentate de societate sunt semnate de catre un reprezentat al societatii.

g) din notele contabile, fisele de cont analitice si din balantele de verificare intocmite de societate, pentru perioada ianuarie 2012 - februarie 2012, rezulta ca produsele inregistrate in facturi la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 301 analitic „deseuri” si descarcate din gestiune prin debitul contului 601 „Cheltuieli cu materii prime”, (601=301).

h) Cu privire la decontarea operatiunilor

Din documentele puse la dispozitie s-a constatat ca societatea X SRL a achitat facturile primite de la societatea ... SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Din cele prezentate anterior rezulta urmatoarele:

- au fost constatate diferente semnificative de raportare prin „Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” (cod 394) in anul 2012 in cazul societatii ... SRL, respectiv societatea nu a declarat livrarile catre Societatea X SRL, in valoare de ... ,60 lei, (fara TVA).

- facturile prezentate de societate nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figureaza in scris „AUTO”;

- societatea a prezentat atasat facturilor Avize de insotire a marfii care la rubrica „Mijloace de transport” nu au inscris numere de inmatriculare ale mijlocului de transport, fiind in scris doar „AUTO”;

- in facturile emise de catre Societatea ... SRL, in perioada 09.01.2012 - 23.02.2012, nu au fost inscris avizele de insotire a marfii pentru a justifica transportul cantitatilor inscrise in facturi;

- din Procesul verbal nr. ... /19.08.2015 intocmit de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, inregistrat la pozitia nr. ... din Registrul Unic de Control al societatii X SRL, rezulta ca a fost efectuat un control operativ la societate in vederea ridicarii (in copie xerox) de catre inspectorii antifrauda a documentelor: facturi, avize de insotire a marfii si tichete de cantarire, aferente perioadei 2012 -2014, in relatia cu societatea ... SRL.

Din Procesul verbal nr. ... /19.08.2015 intocmit de Directia Regionala Antifrauda 5 Deva - Cap.I, rezulta urmatoarele:

„In data de 14.08.2015 inspectorii antifrauda (...) au efectuat un control operativ la societatea X SRL in vederea ridicarii in copie conforma cu originalul a documentelor solicitate in baza Invitatiei nr. ... /2/10.08.2015, ce consta in urmatoarele: Facturi, Avize de insotire a marfii si Tichete de cantarire, aferente perioadei 2012 - 2014, in relatia societatii X SRL cu Societatea ... SRL (...)”.

In concluzie, societatea X SRL nu poate justifica transportul cantitatilor inscrise in facturi prin faptul ca la datele privind expeditia in nicio situatie nu sunt inscrise mijloacele de transport si numerele de inmatriculare ale acestora, iar in unele situatii nu este mentionata persoana delegata.

Ca urmare, exista suspiciuni cu privire la caracterul real al operatiunilor inregistrate de societatea X SRL in relatiile comerciale derulate cu societatea ... SRL in perioada ianuarie 2012 - februarie 2012.

Consecinta fiscala a deductiei TVA in conditiile prezentate anterior este faptul ca pentru TVA in suma de ... lei societatea nu are drept de deductie.

E) Referitor la verificarea realitatii operatiunilor comerciale derulate intre societatea X SRL si societatea ... SRL cu sediul in localitatea ... , judetul Constanta (CUI ...).

Din re-verificarea efectuata la societatea X SRL ca urmare a adreselor mentionate la cap. III, rezulta in sinteza urmatoarele:

- In perioada 12.12.2011 - 07.02.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 12 facturi, emise de catre societatea ... SRL reprezentand

achizitii de deseu fier vechi, in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa).

- In facturile emise de societatea ... SRL la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” este in scris „Deseu fier”, fiind totodata indicat faptul ca sunt operatiuni cu taxare inversa.

Pentru operatiunile inscrise in facturi, in urma verificarilor efectuate, s-a constatat ca societatea X SRL a aplicat masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Legea nr. ... /2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 82 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea a calculat si in scris TVA in facturi si in jurnalele pentru cumparari, fiind preluata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in deconturile de taxa. Din punct de vedere contabil, societatea a inregistrat in cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv ... lei, inregistrand in acelasi timp taxa atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in deconturile de taxa autolichidand astfel taxa pe valoarea adaugata.

Din aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si din adresele emise de AJFP Iasi - AIF, rezulta urmatoarele:

- Societatea X SRL a fost verificata de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Arad - Activitatea de Inspectie Fiscala, fiind intocmit actul administrativ fiscal cornpus din: Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - AR ... din 09.07.2013 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-AR ... din 09.07.2013.

- Obiectul controlului a fost solutionarea solicitarii de rambursare a soldului sumei negative a TVA de rambursat inregistrata in Deconturile de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare, depuse de societate la organul fiscal competent, pentru perioada 01.04.2011 - 31.03.2013.

Ulterior inspectiei fiscale partiale mentionata mai sus, au aparut elemente noi, suplimentare, necunoscute organului de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale, care influenteaza rezultatele consemnate in actul administrativ fiscal de mai sus.

Din Raportul de inspectie fiscala indicat mai sus, intocmit pentru perioada 01.04.2011-31.03.2013, privind solutionarea Deconturilor de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare cu control ulterior, rezulta ca au fost constatate diferente semnificative de raportare prin „Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” (cod 394) in anul 2012 in cazul mai multor societati, in speta societatea ... SRL de la care societatea X SRL a achizitionat deseuri de fier vechi in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu „taxare inversa”).

Din verificarea efectuata asupra actelor si documentelor societatii X SRL, astfel cum au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala pentru

perioada 01.04.2011 - 31.03.2013 de catre reprezentantul societatii, au rezultat urmatoarele constatari fiscale:

a) conform fisei contului „401 ...”, in perioada 12.12.2011 - 07.02.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 12 facturi, emise de catre societatea ... SRL reprezentand achizitii de deseu fier vechi, in valoare totala de ... lei (fara TVA, cu taxare inversa).

b) societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala facturi in care la rubrica „Furnizor” figureaza inscrisa societatea ... SRL, iar la rubrica „Cumparator” figureaza inscrisa societatea X SRL.

Facturile prezentate cuprind denumirea produselor, cantitatea livrata, dar nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figureaza inscris „AUTO”, iar ca persoana delegata este inscrisa persoana fizica cu urmatoarele date de identificare: CI seria MX, nr. ... , la rubrica „eliberat(a)” este mentionat in unele situatii „... ” iar in unele situatii „Politia Scanteia”.

Totodata petenta a prezentat atasat facturilor Avize de insotire a marfii care la rubrica „Mijloace de transport” nu au inscrise numere de inmatriculare ale mijlocului de transport, fiind inscris doar „AUTO”, iar in majoritatea Avizelor de insotire a marfii nu figureaza numele delegatului si datele de identificare ale acestuia.

- in facturile emise de catre societatea ... SRL, in perioada 12.12.2011-07.02.2012, nu au fost inscrise avizele de insotire a marfii pentru a justifica transportul cantitatilor inscrise in facturi.

- din evidenta operativa a societatii verificate rezulta ca facturile au fost inregistrate in jurnalele de cumparari intocmite de societate pentru perioada decembrie 2011 - februarie 2012.

- pentru produsele (deseuri de fier vechi) inscrise in facturile emise de societatea ... SRL, au fost intocmite, de catre societatea X SRL, Note de receptie si constatare diferite care au fost semnate de membrii comisiei de receptie.

- societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala Fise de magazie pentru produsele (deseuri de materiale feroase) inscrise in facturi si in avizele de insotire a marfii. Fisele de magazie prezentate de societate cuprind informatii precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de masura, pretul unitar, data, felul si numarul documentului de intrare si cantitatea de produse intrata. Fisele de magazie prezentate de societate sunt semnate de catre un reprezentat al societatii.

- din notele contabile, fisele de cont analitice si din balantele de verificare intocmite de societate. Pentru perioada decembrie 2011-februarie 2012, rezulta ca produsele inscrise in facturile de achizitie la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 301 analitic „deseuri” si descarcate din gestiune prin debitul contului 601 „Cheltuieli cu materii prime”, (601=301).

H) Cu privire la decontarea operatiunilor.

Din documentele puse la dispozitie s-a constatat ca societatea X SRL a achitat facturile primite de la societatea ... SRL in suma de ... lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Din cele prezentate anterior rezulta urmatoarele:

- au fost constatate diferente semnificative de raportare prin „Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” (cod 394) in anul 2011-2012 in cazul Societatii ... SRL, respectiv societatea nu a declarat livrarile catre societatea X SRL, in valoare de ... lei, (fara TVA);

- facturile prezentate de societate nu cuprind numarul de inmatriculare a autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figureaza in scris „AUTO”;

- societatea a prezentat atasat facturilor Avize de insotire a marfii care la rubrica „Mijloace de transport” nu au in scris numere de inmatriculare ale mijlocului de transport, fiind in scris doar „AUTO” si in cele mai multe situatii nici numele delegatului cu datele de identificare ale acestuia;

- din Procesul verbal nr. ... /19.08.2015 intocmit de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, inregistrat la pozitia nr. ... din Registrul Unic de Control al societatii X SRL, rezulta ca a fost efectuat un control operativ la societate in vederea ridicarii (in copie xerox) de catre inspectorii antifrauda a documentelor: facturi, avize de insotire a marfii si tichete de cantarire, aferente perioadei 2012-2014, in relatia cu societatea ... SRL.

Din Procesul verbal nr. ... /19.08.2015 emis de Directia Regionala Antifrauda 5 Deva - Cap. I, rezulta urmatoarele:

„In data de 14.08.2015 inspectorii antifrauda (...) au efectuat un control operativ la Societatea X SRL in vederea ridicarii in copie conforma cu originalul a documentelor solicitate in baza Invitatiei nr. ... /2/10.08.2015, ce consta in urmatoarele: facturi, avize de insotire a marfii si tichete de cantarire, aferente perioadei 2012 -2014, in relatia societatii X SRL cu societatea ... SRL (...)”.

In concluzie, societatea X SRL, nu poate justifica transportul cantitatilor inscrise in facturi prin faptul ca la datele privind expeditia in nicio situatie nu sunt inscrise mijloacele de transport si numerele de inmatriculare ale acestora, iar in unele situatii nu este mentionata persoana delegata.

Ca urmare, exista suspiciuni cu privire la caracterul real al operatiunilor inregistrate de societatea X SRL in relatiile comerciale derulate cu societatea ... SRL in perioada decembrie 2011 - februarie 2012.

Consecinta fiscala a deducerii TVA in conditiile prezentate anterior, este faptul ca pentru TVA in suma de ... lei, societatea nu are drept de deducere.

F) Referitor la verificarea realitatii operatiunilor comerciale derulate intre societatea X SRL si societatea ... SRL Arad (CUI R0...).

Reverificarea TVA a fost generata de urmatoarele conditii:

- Adresa nr. ... 7AD/22.06.2015 emisa de AJFP Arad - Colectare Contribuabili Mijlocii inregistrata la ANAF-DGAMC sub nr. ... /26.06.2015,

respectiv la AIF sub nr. ... /29.06.2015, prin care a fost inaintata o xerocopie certificata pentru conformitate cu originalul a Procesului verbal nr. ... /15.07.2014, intocmit de catre Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, pentru societatea ... SRL, avand sediul in Arad, impreuna cu adresa nr. ... /AD/22.03.2015 intocmita de AJFP Arad, referitoare la societatea ... SRL cu sediul in Arad (CUI RO 2).

- Procesul verbal nr. ... /30.09.2014 intocmit de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, inregistrat in Registrul Unic de Control al Societatii X SRL, seria A nr. pozitia nr. ..., in relatia cu societatile ... SRL (CUI RO...) si ... SRL (CUI ...), ambele cu sediul in Arad.

Din reverificarea efectuata la societatea X SRL ca urmare a adreselor/proceselor verbale de mai sus, rezulta in sinteza urmatoarele:

In perioada 31.05.2012-25.06.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 4 facturi, emise de catre societatea ... SRL cu sediul in Arad reprezentand servicii in valoare de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... ,16 lei.

In relatia cu societatea ... SRL - furnizor de utilaje mecanice, avand ca beneficiar societatea X SRL, din Contractul de prestari de servicii nr. ... din 02.05.2012, rezulta ca furnizorul pune la dispozitia beneficiarului utilajele, specificate in anexa nr. 1 la contract (pentru constructia de drumuri).

Din aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si din constatarile organelor de inspectie din cadrul Directiei Regionale Antifrauda 5 Deva, rezulta urmatoarele:

a) Din Procesul verbal nr. ... /15.07.2014, intocmit de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva la societatea X SRL cu sediul in Arad in relatia cu societatea ... SRL rezulta urmatoarele:

- la domiciliul fiscal al societatii ... SRL situat in strada ... nr. 5-7, bl. 27, et. 3, ap. 7, Arad domiciliaza persoana fizica ... care a precizat (in nota explicativa) ca a colaborat cu numitul ... , cetatean maghiar, in vederea infiintarii societatii ... SRL, fiind incheiat cu aceasta ocazie un Contract de comodat autentificat sub nr. ... /20.06.2011, fara ca in prezent sa aiba cunostinta de activitatea societatii.

- in urma unei verificari la ORC de pe langa Tribunalul Arad, s-a constatat ca societatea figura la alta adresa, respectiv strada ... , nr. 2-4, judetul Arad, unde din verificarile efectuate rezulta ca imobilul de mai sus apartine societatii ... SA, din relatarile d-nei ... a - economist rezulta ca societatea a avut sediul la aceasta adresa, dar in prezent nu are cunostinta de aceasta societate.

- din baza de date a ANAF, rezulta ca d-na ... a efectuat prestari de servicii contabilitate pentru societatea ... SRL pana in data de 29.05.2012 cand evidenta contabila a fost predata d-nei ... in calitate de expert contabil, care a condus evidenta contabila pana la data de 12.02.2014.

- avand in vedere ca echipa de control nu a identificat reprezentantii societatii ... SRL la niciuna din adrese (sediul social si domiciliul fiscal) prin

cele de mai sus s-a confirmat faptul ca societatea nu desfasoara activitate la nici unul din aceste sedii.

- nu a fost identificat reprezentantul social al societatii care este cetatean maghiar cu domiciliul in Ungaria.

b) Din Procesul verbal nr. ... /30.09.2014, intocmit de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva la societatea X SRL cu sediul in Arad in relatia cu societatea ... SRL rezulta urmatoarele:

- in relatia cu societatea ... SRL - furnizor de utilaje mecanice, avand ca beneficiar societatea X SRL, din Contractul de prestari de servicii nr. ... din 02.05.2012, rezulta ca furnizorul pune la dispozitia beneficiarului utilajele specificate in anexa nr. 1 la contract (pentru constructia de drumuri).

Pentru prestarile de servicii mentionate in contract au fost intocmite de societatea ... SRL 4 facturi, respectiv:

- Factura nr. 24/31.05.2012, in valoare totala de ... ,12 lei din care TVA in valoare de,12 lei;

- Factura nr. 25/01.06.2012,, in valoare totala de 21.... lei, din care TVA in valoare de lei;

- Factura nr. 31/20.06.2012, in valoare totala de din care TVA in valoare de,04 lei;

- Factura nr. 32/25.06.2012, in valoare totala de ... lei din care TVA in valoare de lei.

Facturile emise in valoare totala de ... ,16 lei, din care TVA in valoare de ... ,16 lei, au fost inregistrate in jurnalele de cumparari, deconturile de TVA si declaratiile informative-cod 394, intocmite de Societatea X pentru lunile mai si iunie 2012, facturile sunt insotite de centralizatoare privind activitatea utilajelor in santier.

Din explicatiile date inspectorilor antifrauda de catre administratorul societatii X SRL rezulta ca utilajele au fost folosite atat pe tronsonul de Centura in regim de autostrada a municipiului Arad, cat si pe tronsonul de autostrada Nadlac - Arad. DGAF - Directia regionala antifrauda 5 Deva - in actul incheiat - prezinta faptul ca societatea ... SRL a mai facut obiectul unui control al Directiei Regionale Antifrauda nr. 5 Deva, din consemnarile efectuate in Procesul verbal nr. ... /15.07.2014 rezulta ca aceasta societate nu functioneaza la sediul social (sau domiciliul fiscal), iar administratorul societatii (cetatean maghiar) nu a putut fi contactat.

Echipa de control a Directiei Regionale Antifrauda s-a aflat in imposibilitatea de a intra in posesia documentelor financiar contabile, fapt pentru care urmeaza a fi sesizate organele de urmarire penala in vederea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute la art. 9 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 241/2005.

Din verificarea efectuata asupra actelor si documentelor societatii X SRL, astfel cum au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala cu ocazia prezentei verificari pentru perioada 01.04.2011 - 31.03.2013 de catre reprezentantul societatii, au rezultat urmatoarele constatari fiscale: in baza contractului de prestare de servicii incheiat intre societatea X SRL, in calitate

de Beneficiar si societatea ... SRL, in calitate de Prestator, au fost derulate relatii comerciale intre cele doua parti, obiectul contractului il reprezinta „Furnizorul va executa sau va livra in favoarea Beneficiarului servicii sau produse”.

Din documentele puse la dispozitie de societate s-au constatat urmatoarele:

a) conform fisei contului „401 ...”, in perioada 31.05.2012 - 25.06.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 4 facturi, emise de catre societatea ... SRL reprezentand achizitii de servicii in valoare de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... ,16 lei.

b) petenta a prezentat echipei de inspectie fiscala facturi in care la rubrica „Furnizor” figureaza inregistrata societatea ... SRL, iar la rubrica „Cumparator” figureaza inregistrata societatea X SRL.

Facturile prezentate de societate cuprind la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” - „Prestari servicii (...)” dar nu sunt completate datele privind expeditia in nicio factura.

c) din evidenta operativa a societatii verificate, rezulta ca facturile au fost inregistrate in jurnalele de cumparari, intocmite de societate pentru perioada mai 2012 - iunie 2012.

d) din notele contabile, fisele de cont analitice si din balantele de verificare intocmite de societate pentru perioada analizata, rezulta ca prestarile de servicii, inscrise in facturile de achizitie la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor”, au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 628 analitic „Cheltuieli cu servicii executate de terti” si a contului 621 „Cheltuieli cu colaboratorii”.

e) din actele si documentele puse la dispozitie de societate s-a constatat ca prestarile de servicii inscrise in facturile emise de societatea ... SRL, ce reprezinta inchirieri de utilaje, au fost refacturate catre societatea ... GMBH SRL, CUI 18, avand sediul in localitatea ... , jud. Ilfov, in baza contractelor de prestari servicii nr. .../01.11.2012 si nr. ... /21.03.2012 si societatea ... SRL, CUI RO ... , avand sediul in Bucuresti, in baza contractelor de prestari servicii nr. ... /05.05.2011 si nr. ... /01.10.2012, incheiate cu societatea X SRL, facturile fiind insotite de centralizatoare privind activitatea utilajelor in santier aferente perioadei de facturare, situatii ore utilaje, raport utilaj, fiind inregistrate in jurnalele de vanzari ale perioadei analizate, iar in evidenta contabila prin creditul contului 704 „Venituri din servicii prestate” si creditul contului 4427 „TVA colectata”, fiind cuprinse in deconturile de TVA si in Declaratia informativa - cod 394 din perioada analizata.

f) Cu privire la decontarea operatiunilor.

Din documentele puse la dispozitie s-a constatat ca societatea X SRL a achitat facturile primite de la societatea ... SRL in suma de ... ,16 lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Din cele prezentate anterior rezulta urmatoarele:

- nu au fost identificați reprezentanții societății ... SRL la nici una din adrese (sediul social și domiciliul fiscal), confirmându-se faptul că societatea nu desfășoară activitate la nici unul din aceste sedii din municipiul Arad (strada ... nr., și strada ... , nr.....;

- din consemnarile efectuate în Procesul verbal nr. ... /15.07.2014 întocmit de Direcția Regională Antifraudă 5 Deva, rezultă că această societate nu funcționează la sediul social (sau domiciliul fiscal), iar administratorul societății (cetățean maghiar) nu a putut fi contactat.

Aspectele prezentate mai sus conduc la concluzia că:

Echipa de control a Direcției Regionale Antifraudă 5 Deva s-a aflat în imposibilitatea de a intra în posesia documentelor financiar contabile ale societății ... SRL, prin urmare nu se poate dovedi realitatea prestațiilor de servicii efectuate de această societate către societatea X SRL, fapt pentru care au fost sesizate organele de urmărire penală în vederea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 241/2005.

Consecința fiscală a deducerii TVA în condițiile prezentate anterior, este faptul că pentru TVA în suma de ... lei, (anexa nr. 5) societatea nu are drept de deducere.

G) Referitor la verificarea realității operațiunilor comerciale derulate între societatea X SRL Arad și societatea ... SRL cu sediul în localitatea Arad (CUI ...). Reverificarea TVA a fost generată de următoarele condiții:

- Adresa nr. ... /AD/22.06.2015 emisă de AJFP Arad - Colectare Contribuabili Mijlocii înregistrată la ANAF-DGAMC sub nr. ... /26.06.2015, respectiv la AIF sub nr. ... /29.06.2015, prin care a fost înaintată o xerocopie certificate pentru conformitate cu originalul a Procesului verbal nr. ... /15.07.2014, întocmit de către Direcția Regională Antifraudă 5 Deva, pentru societatea ... SRL, având sediul în Arad, împreună cu adresa nr. ... /AD/22.03.2015 întocmită de AJFP Arad, referitoare la societatea ... SRL .

- Procesul verbal nr. ... /30.09.2014 întocmit de DGAF - Direcția Regională Antifraudă 5 Deva, înregistrat în Registrul Unic de Control al societății X SRL, seria A nr. ... , poziția nr. 107, în relația cu societățile ... SRL și ... SRL ambele cu sediul în Arad. Din reverificarea efectuată la societatea X SRL ca urmare a adreselor/proceselor verbale de mai sus, rezultă în sinteză următoarele:

- În perioada 30.08.2011-17.04.2012, societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă 14 facturi, emise de către societatea ... SRL reprezentând prestări de servicii, în valoare totală de ... lei, cu TVA aferentă în suma de ... ,04 lei.

- Prestările de servicii înscrise în facturile emise de societatea ... SRL, ce reprezintă închirieri de utilaje, au fost refacturate către societatea ... GMBH SRL, CUI... .. 18, având sediul în localitatea ... , jud. Ilfov, în baza Contractelor de prestări servicii nr. .../01.11.2012 și nr. ... /21.03.2012 și societatea ... SRL, CUI RO ... , având sediul în București, în baza

contractelor de prestari servicii nr. ... /05.05.2011 si nr. ... /01.10.2012, incheiate cu societatea X SRL.

Din aspectele prezentate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si din constatarile organelor de inspectie din cadrul Directia Regionala Antifrauda 5 Deva, rezulta urmatoarele:

Din Procesul verbal nr. ... /30.09.2014, intocmit de Directia Regionala Antifrauda 5 Deva la Societatea X SRL cu sediul in Arad in relatia cu societatea ... SRL cu sediul in Arad, rezulta urmatoarele: in relatia cu societatea ... SRL furnizor de utilaje mecanice, avand ca beneficiar societatea X SRL, a fost prezentat Contractul de prestari servicii, in care se mentioneaza ca furnizorul va pune la dispozitia beneficiarului utilajele specificate la art. 2 din contract (pentru constructia de drumuri), derularea contractului va fi efectuata pe parcursul anilor 2011-2012.

Pentru prestarile de servicii mentionate in contract, au fost emise de catre societatea ... SRL 14 facturi, respectiv:

- pentru anul 2011 - 8 facturi, in valoare totala de ... ,64 lei, din care TVA in valoare de ... ,64 lei;

- pentru anul 2012 - 6 facturi, in valoare totala de ... ,40 lei, din care TVA in valoare de ... ,40 lei, toate facturile fiind insotite de centralizatoare (situatii pe utilaj/raport utilaj). Total TVA este in suma de ... ,04 lei.

Toate aceste operatiuni comerciale au fost inscrise de societate in jurnalele de cumparari, deconturi de TVA si in Declaratiile informative - cod 394, fiind achitate prin instrumente bancare - ordine de plata.

In Procesul verbal nr. ... /30.09.2014 D.G.A.F. - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva prezinta urmatoarele:

- societatea ... SRL a mai facut obiectul unui control al Directiei Regionale Antifrauda 5 Deva avand ca obiect „verificarea realitatii si exactitatii operatiunilor comerciale efectuate precum si modul de inregistrare in contabilitate si ulterior de raportare a acestora, aferent perioadei 2011-2014” fiind intocmit Procesul verbal nr. ... /15.09.2014, din care rezulta urmatoarele:

- societatea ... SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi de achizitie de bunuri si servicii (inchirieri) de la 5 societati cu sediul in Oradea si Bucuresti totalizand ... lei, pentru care nu s-au prezentat si alte documente justificative care sa ateste realitatea si necesitatea acestora, facandu-se mentiunea: „Avand in vedere ca inchirierile si cumpararile de utilaje s-au dovedit a fi fictive, nu se justifica nici inregistrarea cheltuielilor (...);

- singurul obiect de activitate constatat in emiterea de facturi generatoare de TVA deductibila in favoarea „clientilor” - societatea X SRL in relatia cu societatea ... SRL, „degrevand aceste societati de plata unui eventual TVA si prelungind lantul societatilor implicate in operatiuni comerciale ilicite - de evaziune fiscala, pentru a ingreuna verificarile, descoperirea si probarea fraudei fiscale”;

- societatea X SRL, este clientul care a beneficiat cel mai mult de „activitatea” societatii ... SRL, aceasta societate fiind infiintata pentru a degreva aceasta societate de la plata TVA general de activitatile derulate;

- nici una din facturile prezentate , desi se refera la contravaloarea unor prestari de servicii , nu au anexate situatii de lucrari si/sau devize, prin care sa justifice valoarea inscrisa in facturi, contract de prestari de servicii din care sa rezulte cuantumul manoperei, numarul de persoane utilizate, numarul orelor lucrate;

- in cursul anului 2011 au fost emise facturi de prestari servicii catre societatea X SRL in valoare de ... ,64 lei, din care TVA in valoare de ... ,64 lei, iar in anul 2012 facturi in valoare de ... ,48 lei din care TVA ... ,48 lei, sume care au fost incasate prin banca.

Conform celor prezentate in Procesul verbal nr. ... /30.09.2014 intocmit de DRAF nr. 5 Deva, rezulta ca:

- societatea ... SRL, a emis in perioada 01.08.2011 - 30.04.2012 catre societatea X SRL facturi de prestari servicii (inchirieri utilaje) in valoare totala de ... lei, din care TVA in suma de ... lei, fara prestarea efectiva a serviciului,

- practicarea de catre societatea ... SRL a acestei metode de frauda fiscala care a avut ca scop „disimularea prestarilor de servicii reale”, aceasta fiind posibila ca urmare a acceptarii cu buna stiinta de catre societatea X SRL a documentelor de livrare emise de societatea ... SRL, prin inregistrarea acestora in evidenta contabila si operativa a TVA cu consecinta diminuarii TVA datorata la bugetul statului si masei profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit,

- fata de constatările din procesul verbal de mai sus inspectorii antifrauda vor sesiza organele de cercetare penala in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor de evaziune fiscala prevazute la art. 8 alin. (l), alin. (2) si art. 9, alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din verificarea efectuata asupra actelor si documentelor societatatii X SRL, astfel cum au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala pentru perioada 01.04.2011 - 31.03.2013 de catre reprezentantul societatii, au rezultat urmatoarele constatari fiscale in baza Contractului de prestari de servicii incheiat intre societatea X SRL, in calitate de Beneficiar, si societatea ... SRL, in calitate de Prestator, au fost mentionate relatii comerciale intre cele doua parti, obiectul contractului il reprezinta „Furnizorul va executa sau va livra in favoarea Beneficiarului servicii sau produse”.

Din documentele puse la dispozitie de petentă, s-au constatat urmatoarele:

a) conform fisei contului „401 ... ”, in perioada 30.08.2011-17.04.2012, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila 14 facturi, emise de catre societatea ... SRL, reprezentand prestari de servicii, in valoare totala de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... ,04 lei;

b) petenta a prezentat echipei de inspectie fiscala facturi in care la rubrica „Furnizor” figureaza inscrisa societatea ... SRL, iar la rubrica „Cumparator” figureaza inscrisa societatea X SRL.

Facturile prezentate de societate cuprind la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor”- „Prestari servicii conform anexa (...)”, dar nu au fost completate datele privind expeditia in nici o factura.

c) din evidenta operativa a petentei, rezulta ca facturile ce reprezinta prestari de servicii au fost inregistrate in jurnalele de cumparari, intocmite de societate pentru perioada august 2011 - aprilie 2012.

d) din notele contabile, fisele de cont analitice si din balantele de verificare intocmite de societate pentru perioada analizata, rezulta ca prestarile de servicii, inscrise in facturile de achizitie la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor”, au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii prin debitul contului 628 analitic „Cheltuieli cu servicii executate de terti” si a contului 621 „Cheltuieli cu colaboratorii”.

e) din actele si documentele puse la dispozitie de societate, s-a constatat ca prestarile de servicii inscrise in facturile emise de societatea ... SRL, ce reprezinta inchirieri de utilaje, au fost refacturate catre societatea ... GMBH SRL, CUI... .. 18, avand sediul in localitatea ... , jud. Ilfov, in baza contractelor de prestari servicii nr. .../01.11.2012 si nr. ... /21.03.2012 si societatea ... SRL, CUI RO ... , avand sediul in Bucuresti, in baza contractelor de prestari servicii nr. ... /05.052011 si nr. ... /01.10.2012, incheiate cu societatea X SRL, facturile fiind insotite de centralizatoare privind activitatea utilajelor in santier aferente perioade de facturare, Situatii ore utilaje, Raport utilaj, fiind inregistrate in jurnalele de vanzari ale perioadei analizate, iar in evidenta contabila prin creditul contului 704 „Venituri din servicii prestate” si creditul contului 4427 „TVA colectata”, fiind cuprinse in deconturile de TVA si in Declaratia informativa - cod 394 din perioada analizata.

f) Cu privire la decontarea operatiunilor

Din documentele puse la dispozitie, s-a constatat ca societatea X SRL a achitat facturile primite de la societatea ... SRL in suma de ... ,04 lei prin banca, cu ordine de plata, confirmate prin extrasele de cont emise de unitatile bancare.

Din cele prezentate anterior rezulta urmatoarele:

- societatea ... SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi de achizitie de bunuri si servicii (inchirieri) de la 5 societati cu sediul in Oradea si Bucuresti totalizand ... lei, pentru care nu s-au prezentat si alte documente justificative care sa ateste realitatea si necesitatea acestora, facandu-se de catre inspectorii antifrauda urmatoarea precizare: „Avand in vedere ca inchirierile si cumpararile de utilaje s-au dovedit a fi fictive, nu se justifica nici inregistrarea cheltuielilor (...)”;

- niciuna din facturile prezentate, desi se refera la contravaloarea unor prestari de servicii, nu au anexate situatii de lucrari si/sau devize, prin care sa justifice valoarea inscrisa in facturi, contract de prestari servicii din care sa rezulte cuantumul manoperei, numarul de persoane utilizate, numarul orelor lucrate;

- in cursul anului 2011 au fost emise facturi de prestari servicii catre societatea X SRL in valoare de ... ,64 lei, din care TVA in valoare de ... ,64 lei, iar in anul 2012 facturi in valoare de ... ,48 lei, din care TVA ... ,48 lei, sume care au fost incasate prin banca.

Aspectele prezentate mai sus conduc la concluzia ca in facturile emise de societatea ... SRL catre societatea X SRL, in valoare totala de ... lei, din care TVA in valoare de ... lei, reprezentand inchirieri de utilaje, sunt consemnate tranzactii neavand la baza operatiuni economice reale, in scopul sustragerii de la indeplinirea obligatiilor fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit si a TVA.

Prin faptul ca in urma inspectiei fiscale efectuata la societatea ... SRL au fost constatate fapte care ar putea intruni elementele constitutive ale infractiunilor prevazute de Legea nr. 241/2005 privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, art. 8 alin. (1), alin. (2) si art. 9 alin. (1) lit. c), precum si faptul ca au fost sesizate organele de cercetare penala, in aceste conditii exista suspiciuni cu privire la caracterul real al operatiunilor inregistrate de societatea X SRL in relatiile comerciale derulate cu societatea ... SRL in perioada august 2011 - aprilie 2012.

Consecinta fiscala a deductiei TVA in conditiile prezentate anterior, este faptul ca pentru TVA in suma de ... lei societatea nu are drept de deductie.

În concluzie, în sarcina petentei s-a stabilit o TVA suplimentară în sumă totală de lei, astfel:

- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea SRL, este in suma de lei;
- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea B SRL, este in suma de ... lei;
- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea ... SRL, este in suma de ... lei;
- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea ... SRL, este in suma de ... lei;
- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea ... - SRL, este in suma de ... lei;
- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea ... SRL, este in suma de ... lei,
- TVA stabilita suplimentar in relatia cu societatea ... SRL, este in suma de ... lei.

III. Societatea X SRL cu sediul în Arad, str. ... nr. 1, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/... /1998, are cod unic de înregistrare RO ... , cont bancar deschis la ... S.A. ... și are ca obiect principal de activitate „Recuperarea materialelor reciclabile sortate” – cod CAEN 3832.

DGAMC - Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul de inspectie fiscala nr. 16, Regiunea Vest a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. **F-MC .../15.12.2015** prin care în sarcina Societății X SRL s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei cu accesorii aferente urmare analizării relațiilor comerciale ale petentei cu firmele SRL, B SRL, ... SRL, ... – ... SRL, ... SRL, ... SRL și ... SRL.

Ulterior emiterii actului administrativ fiscal, DGAMC a formulat Sesizarea penală nr. ... /**16.02.2016** pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei 01.04.2011 – 31.03.2013, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societățile: SRL, B SRL, ... SRL, ... – ... SRL, ... SRL, ... SRL și ... SRL.

În condițiile în care împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 a fost formulată contestație și având în vedere faptul că împotriva reprezentantului petentei a fost formulată sesizare penală, prioritatea de soluționare aparținând organelor/instanțelor penale, DGRFP Timișoara a emis Decizia nr. ... /... /**15.07.2016** conform căreia s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-MC .../15.12.2015 până la soluționarea definitivă a laturii penale, în conformitate cu dispozitiile art. 277 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare cererii petentei FN din 14.06.2019, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /12.08.2019 - transmisă de reprezentantul petentei și către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, care a restituit-o DGRFP Timișoara, unde a fost înregistrată și sub nr. /21.08.2019, în considerarea faptului că DGRFP Timișoara nu a avut calitatea procesuală activă în dosarul penal nr. /P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad – Secția Penală, DGRFP Timișoara cu adresele nr. ... , ... , /**30.08.2019**, nr. ... , ... , /**30.09.2019** respectiv nr. ... , ... , /**30.01.2020** a solicitat Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul ANAF să comunice dacă Ordonanța de clasare din dosarul penal /P/2016, rămasă definitivă prin Încheierea nr. ... /C.P. din data de 21 septembrie 2016, în Dosarul nr. ... /108/2016 al Tribunalului Arad reprezintă motivul de încetare definitiv și executoriu al suspendării soluționării contestației formulate de Societatea X SRL, conform Deciziei nr. ... /... /15.07.2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

DGAMC a transmis răspunsul său cu adresele nr. /**25.09.2019**, înregistrată la a DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR /08.10.2019 și nr. /**11.02.2020**, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR /13.02.2020, în care a comunicat următoarele:

Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a emis **Ordonanța de clasare din data de 11.07.2016, Dosar nr..... /P/2016**, care a fost comunicată MFP - DGAMC prin adresa inregistrată sub nr. ... /18.07.2016, prin care s-a dispus "*Clasarea cauzei pentru fapta de evaziune fiscală prevăzută de art.9, alin.1, lit.c din Legea nr. 241/2005, cu aplic, art.41 al.2 CP. 1969 fata de inculpatul (...)*".

Prin **Încheierea penală nr.... /C.P din 21.09.2016**, în Dosarul nr.... /108/2016 al Tribunalului Arad, se respinge ca nefondată plângerea formulată de ANAF împotriva Ordonanței de clasare din 11.07.2016 dată în Dosarul /P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad privind pe făptuitorul , rămasă definitivă.

Din conținutul Ordonanței de clasare emisă în 11.07.2016, rezultă că s-au dispus de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad următoarele:

"1. Clasarea cauzei pentru fapta de evaziune fiscală prevăzută de art.9, alin.1, lile din Legea nr. 241/2005, cu aplic, art.41 al.2 CP. 1969 fata de inculpatul (...) Cl seria ... , CNP... (...);

2. Aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ in suma de 1.000 lei (...);

3. Se stabilesc cheltuieli judiciare in suma de 50 lei (...)".

Analizând cele invocate în Ordonanța de clasare, DGAMC arată că instanța de judecată a clasat doar faptele care pot constitui elemente de evaziune fiscală ale inculpatului prin Ordonanța de clasare din 11.07.2016 aceste fapte fiind consemnate in Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 si Sesizarea penala nr.... /16.02.2016 (procesul verbal întocmit conform prevederilor art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare reprezentând act de sesizare penala ce stă la baza documentației de sesizare a organelor de urmărire penală constituind mijloc de probă la instanța de judecată).

De asemenea, DGAMC arată că din Ordonanța de clasare emisă în 11.07.2016, nu rezultă că a fost clasată obligația suplimentară de plată din Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 in suma totala de.... lei (TVA lei, majorări de întârziere lei, penalități de intarziere lei), aceasta suma reprezentând titlu de creanță.

Totodată organele de inspecție fiscală au precizat că în Încheierea penală nr.... /C.P emisă de Tribunalul Arad nu este stipulat faptul că societatea petentă a fost exonerată de la plata obligației suplimentare de plată din Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 în sumă totală de.... lei (TVA lei, majorări de întârziere lei, penalități de întârziere lei), această sumă reprezentând și în prezent obligație fiscală datorată bugetului consolidat al statului, reluând în ansamblu analiza și considerentele expuse în Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

Pe cale de consecință, la data prezentei, DGRFP Timișoara, legal sesizată cu soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere

privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisa de DGAMC in baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr. F-MC .../15.12.2015, va face aplicatiunea dispozitiilor exprese ale normelor legale continute de Titlul VIII din Codul de procedura fiscala.

In fapt, potrivit Sesizarii penale nr. ... /16.02.2016, existenta in fotocopie la dosarul cauzei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili s-a constituit parte civila pentru prejudiciul in suma totala de ... lei reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata cu accesorii aferente, posibilul prejudiciu rezultand urmare a operatiunilor comerciale desfasurate de petenta cu societatile: SRL, B SRL, ... SRL, ... - ... SRL, ... SRL, ... SRL si ... SRL, la baza sesizarii penale aflandu-se Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC, constatările acestuia fiind valorificate si in Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015, contestata, in ceea ce priveste firmele mai sus enumerate.

Astfel urmare inspectiei fiscale efectuate la Societatea X SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta si-a exercitat in mod eronat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii efectuate de petenta de la firmele enumerate mai sus, in conditiile in care raportat la Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC si la documentele la care se face trimitere in cuprinsul acestuia, firmele partenere nu pot dovedi realitatea operatiunilor economice in intregul lanț de tranzactionare, permitand beneficiarului X SRL exercitarea dreptului de deducere a TVA fara temei a bazei impozabile avuta in vedere la stabilirea obligatiei fiscale suplimentare de natura TVA.

Sesizarea penală nr. ... /16.02.2016 a fost formulată de Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, adresata Parchetului de pe langa Tribunalul Arad, impotriva societatii X SRL (CIF RO ...) cu sediul in Arad, Str. ... nr. 1, jud. Arad, reprezentanta legal de domnul , CNP ... , cu domiciliul in Arad, str. ... nr., jud. Arad, in calitate de asociat unic si administrator al SC X SRL, prejudiciul sesizat incluzand si debitele fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015, contestata, raportat la firmele in cauza, astfel:

- Societatea SRL – la fila 3 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabila de lei x 24% = lei;
- Societatea B SRL – la fila 5 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabila de ... x 24% = ... lei;
- Societatea ... SRL – la fila 7 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabila de ... lei x 24% = ... lei;
- Societatea ... SRL – la fila 9 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabila de ... lei x 24% = ... lei;

- Societatea ... – ... SRL – la fila 11 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei x 24% = ... lei;

- Societatea ... SRL – la fila 13 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei x 24% = ... lei;

- Societatea ... SRL – la fila 15 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei x 24% = ... lei.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a emis Ordonanța de clasare din 11.07.2016 în dosar nr. /P/2016, în care au fost consemnate cercetările efectuate sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. c alin. 3 din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. 2 C.P. 1969 și art. C.p., constatând următoarele:

Prin Ordonanța din data de 04.03.2016 s-a dispus începerea urmăririi penale „*in rem*” pentru săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. c alin. 3 din Legea nr. 241/2005 de către numitul , care în calitate de administrator al societății X SRL a înregistrat în evidențele contabile ale societății și în declarațiile depuse la organele fiscale teritoriale mai multe facturi emise de furnizori interni de bunuri și servicii cu privire la care există suspiciunea că ar fi fictive, cauzând un prejudiciu bugetului de stat în sumă de 1.412.065 lei reprezentând impozit pe profit și 2.... .935 lei reprezentând TVA.

Din constatările organelor fiscale rezultă că administratorul a înregistrat în evidența contabilă a societății care colecta și valorifica deșeuri de materiale feroase, neferoase, precum și hârtie, carton, plastic și folie prin centrele de colectare mai multe facturi fiscale emise de către diverși furnizori din România, respectiv societățile: SRL, B SRL, ... SRL, ... – ... SRL, ... SRL, ... SRL și ... SRL, care în urma verificărilor efectuate de organele fiscale s-a constatat că erau inactive la momentul operațiunilor **sau** nu aveau declarate prin declarația 394 niciun fel de operațiuni comerciale cu X SRL.

Prin Ordonanța din 25.04.2016 s-a dispus de către organele de cercetare penală din cadrul IPJ Arad – SICE efectuarea unei *expertize fiscale* având ca principal obiectiv stabilirea prejudiciului cauzat bugetului de stat de către Societatea X SRL, în perioada 01.04.2011 – 31.03.2013, precum și modalitatea de producere a prejudiciului.

În filele 3 – 6 ale Ordonanței de clasare din 11.07.2016, sunt prezentate concluziile raportului de expertiză fiscală, raportat la fiecare din firmele cu care petenta a desfășurat operațiuni comerciale, astfel:

- Societatea B SRL – „X SRL a înregistrat în contabilitate o operațiune economică **neavând la bază documente justificative**, în condițiile în care documentele erau emise de către un **furnizor inactiv** în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, anume B SRL, astfel încât, a apreciat că TVA-ul datorat aferent celor două facturi fiscale (...) reprezintă TVA nedeductibil (reprezentând achiziționarea a două excavatoare marca ... LC 290 și marca ... LC 340)”;

- Societatea ... SRL – „X SRL a înregistrat în contabilitate o operațiune economică având la bază documente justificative, documente emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, în plus, societatea dovedind vânzarea aceluiași produse către diverși clienți, fapt care determină concluzia existenței unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi prin revânzarea aceluiași produse.”

- Societatea SRL – „Toate aceste aspecte au determinat concluzia existența unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi de la SRL, respectiv revânzarea aceluiași produse către SC ... SA Arad și ... SA.”;

- Societatea ... – ... SRL – „(...) s-a înregistrat în contabilitate o operațiune economică având la bază documente justificative, documente emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, iar SC X SRL a dovedit vânzarea aceluiași produse către diverși clienți, fapt ce a condus la concluzia existenței unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi, revânzarea aceluiași produse.”

- Societatea ... SRL – „(...) acestea reprezintă operațiuni reale, având la bază documente justificative, emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, iar SC X SRL, așa cum rezultă din conținutul notelor de recepție, a fișelor de magazie, a notelor de cântar, a avizelor de însoțire a mărfii, a foilor de parcurs și a facturilor fiscale, a vândut aceleași produse către diverși clienți, fiind astfel dedusă existența unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi”.

- Societățile ... SRL și ... SRL – „aceste tranzacții au fost înregistrate în mod corect în evidența contabilă a SC X SRL, iar facturile au fost însoțite de centralizatoare privind activitatea utilajelor în șantier; serviciile facturate de către SC ... SRL fiind refacturate către SC ... GMBH SRL și către SC ... SRL în baza unor contracte de prestări servicii.”

Organele de urmărire penală au precizat faptul că au coroborat concluziile raportului de expertiză fiscală cu declarații ale martorilor audiați în cursul urmăririi penale, rezultând că „tranzacțiile efectuate de SC X SRL, SC ... SRL și SC SRL au avut la bază operațiuni reale.”

De asemenea, la fila 6 a Ordonanței de clasare din 11.07.2016, s-au subliniat următoarele:

„Conform procesului verbal din data de 27.06.2016 reprezentanții persoanei vătămate / ANAF au comunicat organelor de cercetare penală că nu formulează obiecțiuni și nu doresc să exprime un punct de vedere asupra expertizei fiscale.”

În ceea ce privește operațiunile derulate de petentă cu Societatea B SRL, societate care la data emiterii facturilor figura în baza de date ANAF ca fiind „furnizor inactiv”, din Ordonanța de clasare din 11.07.2016 a rezultat că inculpatul a achitat prejudiciul cauzat bugetului de stat în sumă de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu OP nr. .../28.06.2016, astfel că față de reprezentantul SC X SRL, ... , nu pot fi continuate

cercetările, iar acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare, deoarece sunt aplicabile disp. art. 18 ind. 1 C.pen. 1969, în condițiile în care prejudiciul cauzat, a fost recuperat.

În consecință, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a dispus clasarea cauzei pentru fapta de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art. 9 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 241/2005.

Ordonanța de clasare din 11.07.2016 pronunțată în dosar nr. /P/2016 de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a fost menținută de prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, prin Ordonanța din 08.08.2016, fiind respinsă plângerea formulată de statul român, prin ANAF.

Încheierea penală nr. ... /C.P. pronunțată în data de 21.09.2016 de către Tribunalul Arad – Secția Penală, a menținut soluțiile procurorilor (Ordonanța de clasare din 11.07.2016 dată în dosarul nr. /P/2016, menținută prin ordonanța prim procurorului din 08.08.2016, din dosarul nr. ... / II/2/2016, ambele dosare ale Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe făptuitorul), în cuprinsul acesteia arătându-se următoarele:

„Raportat la probele și documentele administrate în dosarul cauzei, respectiv expertiza fiscală efectuată în cauză, rezultă că din totalul operațiunilor avute în vedere de ANAF, doar două facturi emise de SC B SRL pot fi apreciate ca reprezentând operațiuni fictive ce nu puteau fi deduse integral (...)”.

Potrivit art. 9 alin. Lit. c) din Legea nr.241/2005 cu modificările și completările ulterioare, *„constituie infracțiune de evaziune fiscală și se pedepsește cu închisoare de la 2 la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:*

(...)

c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”

În concluzia Încheierii nr. ... /C.P./21.09.2016, definitivă, instanța a statuat că *„procurorul a pronunțat soluții legale și temeinice, în cauză neputând fi reținute împrejurări care să conducă la o altă concluzie decât cea la care a ajuns acesta când a dat soluția de clasare a cauzei”.*

Pe cale de consecință, organul competent în soluționarea contestației va face aplicațiunea dispozițiilor art. 277 alin. 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 277

Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(...)

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

coroborat cu pct. 10.5 din Ordinul nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

„10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

Potrivit acestor prevederi legale, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, sunt obligate să țină cont de motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz, soluția ce urmează a fi pronunțată urmând să aibă în vedere și modul de dezlegare a cauzei raportat la soluțiile pronunțate de organele de urmărire penală / instanța penală.

A. Referitor la capătul de cerere privind TVA în sumă de ... lei stabilită suplimentar pe relația petentei cu firma parteneră B SRL, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara se mai poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei pentru acest capăt de cerere în condițiile în care instanța penală s-a pronunțat definitiv cu privire la prejudiciul de natura obligațiilor fiscale datorate de petentă, iar prin hotărârea definitivă a instanței penale s-a statuat, cu putere de lucru judecat că, facturile emise de B SRL „pot fi apreciate ca reprezentând operațiuni fictive ce nu puteau fi deduse fiscal, iar prejudiciul aferent este de ... lei”.

În fapt, Societatea X SRL a înregistrat în evidența sa financiar – contabilă 2 facturi emise de către Societatea B SRL ulterior datei de 15.01.2012, când a fost declarată **inactivă**, (respectiv factura nr. ... /18.08.2012 în valoare totală de ... lei, din care TVA în valoare de ... lei și factura nr. ... /03.09.2012 în valoare totală de ... lei, din care TVA în valoare de ... lei), exercitându-și dreptul de deducere a TVA pentru suma totală de ... lei.

Prin Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 emisă de DGAMC raportat la aspectele comunicate prin Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 emis de DGFP ... – Activitatea de Inspecție Fiscală în legătură cu B SRL, în sarcina petentei s-a stabilit o TVA suplimentară în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art. 146 alin. 1 din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal în condițiile în care „bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate societății

X SRL de către societatea B SRL”, operațiunile în cauză nefiind reale; de asemenea, în legătură cu aceste operațiuni a fost formulată Sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul indicat de DGAMC rezultat pe relația cu acest furnizor fiind ... lei.

Așa cum rezultă din Ordonanța de clasare din 11.07.2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosar nr. /P/2016, în legătură cu operațiunile derulate de petentă cu firma B SRL a rezultat că „X SRL a înregistrat în contabilitate o operațiune economică **neavând la bază documente justificative**, în condițiile în care documentele erau emise de către un **furnizor inactiv** în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, anume B SRL, astfel încât, a apreciat că TVA-ul datorat aferent celor două facturi fiscale (...) reprezintă TVA nedeductibil (reprezentând achiziționarea a două excavatoare marca ... LC 290 și marca ... LC 340)”.

Prin Ordonanța de clasare din 11.07.2016 s-a dispus punerea în mișcare a acțiunii penale împotriva inculpatului pentru săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. 2 din Codul penal 1969 raportat la prejudiciul constatat de către consultantul fiscal însumă de ... lei – achitat pe parcursul cercetărilor penale, cu OP nr. 1/28.06.2016

Având în vedere aceste aspecte, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a stabilit că acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare deoarece sunt aplicabile dispozițiile art. 8 ind. 1 Cod penal 1969, prejudiciul în sumă de ... lei fiind recuperat, fiind aplicată o sancțiune cu caracter administrativ în sumă de 1.000 lei.

Încheierea penală nr. ... /C.P. din 21.09.2016 pronunțată de Tribunalul Arad – Secția Penală în dosar nr. ... /108/2016, prin care a fost verificată legalitatea administrării probelor și a efectuării urmăririi penale în dosarul nr. /P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad în conformitate cu art. 341 alin. 7 pct. 2 din Codul de procedură penală, a relevat următoarele:

*„Raportat la probele și documentele administrate la dosarul cauzei, respectiv expertiza fiscală efectuată în cauză, rezultă că din totalul operațiunilor avute în vedere de ANAF, doar **două facturi emise de B SRL pot fi apreciate ca reprezentând operațiuni fictive ce nu puteau fi deduse fiscal, iar prejudiciul aferent este ... lei.***

(...)

Potrivit art. 79 din Legea 255/2013, art. 10 alin. 1, teza a III-a din legea 241/2005, în condițiile în care prejudiciul efectiv creat este integral recuperat, societatea nu va fi obligată la plata obligațiilor fiscale accesorii sumei reprezentând prejudiciul reținut.”

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

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

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

„La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale”.

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

Având în vedere cele prezentate mai sus, se reține că pentru suma de ... lei s-a pronunțat definitiv instanța penală, în sensul că această sumă **este** datorată de către X SRL bugetului consolidat al statului, societatea fiind obligată la plată în baza titlului de creanță reprezentat de hotărârea judecătorească (suma ce a fost achitată în cursul urmăririi penale).

Cu privire la raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative, potrivit dispozițiilor art. 3 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 3

Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(...)

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

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 430 și urm. din Codul de procedură civilă:

„ART. 430

Autoritatea de lucru judecat

(1) Hotărârea judecătorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată.

(2) Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă.”

Codul de procedura penală (1969), avut în vedere în procesul penal, dispune:

„Autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile și penal

ART. 22

Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judeca acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a savîrsit-o și a vinovatiei acesteia.”

Față de cele arătate, autoritatea lucrului judecat, excepție reglementată în art. 430 Cod procedură civilă, are la bază regula că o acțiune nu poate fi judecată decât o singură dată, astfel ca o constatare făcută de o instanță penală, conform art.19 alin.2 și art.22 alin.1 din Codul de Procedura Penală, respectiv Încheierea ... /C.P. din 21.09.2016 pronunțată de Tribunalul Arad – Secția Penală în dosar nr. ... /108/2016, nu trebuie să fie contrazisă printr-o altă hotărâre.

Principiul puterii lucrului judecat împiedică nu numai judecarea din nou a unui proces, având același obiect, aceeași cauză și purtat între aceleași părți, ci și contrazicerile dintre două hotărâri, în sensul că drepturile recunoscute unei părți sau obligațiile confirmate ca fiind în sarcina acesteia printr-o hotărâre penală să nu fie contrazise printr-o altă hotărâre ulterioară, pronunțată într-un alt proces.

Pe cale de consecință, în conformitate cu dispozițiile OPANAF nr. 3741/2015 care stipulează:

„9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării acele... perioade și acelu... tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.”

se constată că pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată cuprinsă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC /15.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, , în calitate de administrator al X SRL, în cursul urmăririi penale a achitat prejudiciul stabilit în sumă de ... lei, fiind astfel obligat la plată în baza titlului de creanță reprezentată de hotărârea judecătorească, astfel, contestația pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată nu mai poate fi analizată în procedura prealabilă, organul de soluționare pentru acest capăt de cerere urmând să constate **autoritatea de lucru judecat**, luându-se act de Încheierea penală nr. ... /C.P. din 21.09.2016 pronunțată de Tribunalul Arad – Secția Penală în dosar nr. ... / 108/2016.

B. Referitor la capătul de cerere privind TVA în sumă totală de ... lei stabilită suplimentar pe relația petentei cu firmele partenere SRL, ... SRL, ... – ... SRL, ... SRL, ... SRL și ... SRL, **cauza suspusă soluționării este dacă X SRL beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a**

taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de la firmele partenere mai sus enumerate, în condițiile în care indiciile referitoare la realitatea operațiunilor, respectiv că acestea nu ar fi reale și implicit neîndeplinirea condițiilor pentru acordarea dreptului de deducere a TVA prevăzute la art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare constatate de organele de inspecție fiscală, nu au fost confirmate de organele de urmărire penală și nici de instanța penală care, în mod definitiv, prin Încheierea penală nr. ... /C.P. din 21.09.2016 s-au pronunțat asupra realității operațiunilor derulate de petentă cu furnizorii săi, făcându-se trimitere mijloace de probă care au fost avute în vedere în etapa de urmărire și cercetare penală, ca și în faza procesual penală.

În fapt, în perioada verificată, petenta a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri și servicii efectuate de la următorii furnizori: SRL, ... SRL, ... SRL, ... – ... SRL, ... SRL și ... SRL.

a) În legătură cu achizițiile efectuate în perioada 2011 – 2012 de la furnizorii SRL, ... SRL, ... SRL, ... – ... SRL, petenta a aplicat **măsurile de simplificare** prevăzute de art. 160 din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu Titlul VI, pct. 82 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, societatea petentă a calculat și înscris TVA în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, taxa fiind preluată atât ca și taxă colectată, cât și taxă deductibilă în Deconturile de TVA. Din punct de vedere contabil, petenta a înregistrat în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente, respectiv:

- lei pe relația cu furnizorul SRL
- ... lei pe relația cu furnizorul ... SRL
- 173.399 lei pe relația cu furnizorul ... SRL
- ... lei pe relația cu furnizorul ... – ... SRL, înregistrând în același timp taxa, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă, autolichidând astfel taxa pe valoarea adăugată.

Urmare informațiilor și aspectelor comunicate de organele fiscale din cadrul AJFP ... , DGFP Arad, raportat la constatările echipei de inspecție fiscală la petenta X SRL înscrise în Procesul verbal nr. ... /02.12.2015, inspecția fiscală din cadrul DGAMC a stabilit că bunurile înscrise în facturile emise de societățile furnizoare nu au fost livrate petentei X SRL, existând posibilitatea ca operațiunile economice în cauză să nu fie reale.

b) În perioada verificată petenta a înregistrat în evidența sa financiar – contabilă contravaloarea unor achiziții efectuate de la furnizorii ... SRL și ... SRL reprezentând prestări de servicii – închirieri utilaje, în legătură cu care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Astfel, în perioada 31.05.2012 - 25.06.2012, societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă 4 facturi emise de către furnizorul ... SRL cu sediul în Arad reprezentând servicii în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei; facturile au avut la bază Contractul de prestări de servicii nr. ... din 02.05.2012, conform căruia furnizorul pune la dispoziția beneficiarului utilajele, specificate în anexa nr. 1 la contract (pentru construcția de drumuri).

Raportându-se la Procesele verbale nr. ... /15.07.2014 și nr. ... /30.09.2014 emise de DGAF - Directia Regionala Antifrauda 5 Deva la societatea X SRL in relatie cu societatea ... SRL, organele de inspecție au concluzionat că „prestările de servicii înscrise în facturi nu au fost efectuate la Societatea X SRL de către societatea ... SRL”, rezultând posibilitatea ca operațiunile economice înregistrate de petentă în evidența financiar contabilă să nu fie reale.

În perioada 30.08.2011 - 17.04.2012, societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de 14 facturi emise de societatea ... SRL, reprezentand servicii în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei; facturile au avut la bază Contractul de prestari servicii, conform căruia furnizorul va pune la dispozitia beneficiarului utilajele specificate la art. 2 din contract (pentru constructia de drumuri), derularea contractului vizând perioada 2011-2012 (starea de fapt fiind constatată de Directia Regionala Antifrauda 5 Deva în Procesul verbal nr. ... /30.09.2014 încheiat la Societatea X SRL.

Prestarile de servicii inscrise in facturile emise de societatea ... SRL, ce reprezinta inchirieri de utilaje, au fost refacturate catre societatea ... GMBH SRL, CUI... .. 18, avand sediul in localitatea ... , jud. Ilfov, in baza Contractelor de prestari servicii nr. .../01.11.2012 si nr. ... /21.03.2012 si societatea ... SRL, CUI RO ... , avand sediul in Bucuresti, in baza contractelor de prestari servicii nr. ... /05.05.2011 si nr. ... /01.10.2012, incheiate cu societatea X SRL.

În drept, în legătură cu starea de fapt constatată de organele fiscale în ceea ce privește relația petentei cu firmele de la **pct. a)** sunt incidente următoarele:

Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, forma aplicabilă în anul 2012:

„Măsuri de simplificare

ART. 160

(1) Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.

(2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

a) livrarea următoarelor categorii de bunuri:

1. livrarea de deșuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv livrarea de produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora;

2. livrarea de reziduuri și alte materiale reciclabile alcătuite din metale feroase și neferoase, aliajele acestora, zgură, cenușă și reziduuri industriale ce conțin metale sau aliajele lor;

3. livrarea de deșuri de materiale reciclabile și materiale reciclabile uzate constând în hârtie, carton, material textil, cabluri, cauciuc, plastic, cioburi de sticlă și sticlă;

4. livrarea materialelor prevăzute la pct. 1-3 după prelucrarea/transformarea acestora prin operațiuni de curățare, polizare, selecție, tăiere, fragmentare, presare sau turnare în lingouri, inclusiv a lingourilor de metale neferoase pentru obținerea cărora s-au adăugat alte elemente de aliere;”

Art. 160 Cod fiscal este explicitat la pct. 82 din HG nr. 1/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. ... /2003 privind Codul fiscal:

„ART. 160

82. (1) În sensul art. 160 alin. (5) din Codul fiscal, prin livrări de bunuri/prestări de servicii în interiorul țării se înțelege operațiunile realizate numai între persoane care sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153, care au locul livrării sau locul prestării în România conform art. 132, respectiv art. 133 din Codul fiscal, și sunt operațiuni taxabile conform titlului VI din Codul fiscal.

(2) În sensul art. 160 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, prin alte unități care pot fi utilizate de operatori în conformitate cu Directiva 2003/87/CE se înțelege unitățile prevăzute la art. 3 lit. (m) și (n) din Directiva 2003/87/CE, cu modificările ulterioare.

(3) În cazul livrărilor de bunuri prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii emit facturi fără taxă și înscriu în aceste facturi o mențiune referitoare la faptul că au aplicat taxarea inversă. Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Din punct de vedere contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) Înregistrarea taxei de către cumpărător atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxarea inversă.

(5) Persoanele impozabile cu regim mixt care sunt beneficiari ai unor achiziții supuse taxării inverse, conform art. 160 din Codul fiscal, vor deduce taxa în decontul de taxă în limitele și în condițiile stabilite la art. 145, 145¹, 146, ... și ... ¹ din Codul fiscal.

(6) Furnizorii/Prestatorii care sunt persoane impozabile cu regim mixt vor lua în calculul pro rata, ca operațiuni taxabile, valoarea livrărilor/prestărilor pentru care au aplicat taxarea inversă.

(7) În cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, organele de inspecție fiscală vor dispune măsuri pentru obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la corectarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor prezentelor norme metodologice. În cadrul inspecției fiscale la beneficiarii operațiunilor, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere că beneficiarul avea obligația să colecteze TVA la momentul exigibilității operațiunii, concomitent cu exercitarea dreptului de deducere.

(8) Prin excepție de la prevederile alin. (7), dacă la data constatării de către organele de inspecție fiscală a neaplicării taxării inverse furnizorii/prestatorii și/sau beneficiarii se află în situația de insolvență potrivit Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, de insolvabilitate în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și în situații în care măsurile prevăzute la alin.(7) nu pot fi aplicate concomitent și la furnizor/prestator și la beneficiar deoarece cel puțin unul dintre aceștia se află în situații cum ar fi starea de inactivitate conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, suspendare din registrul comerțului, radiere din Registrul comerțului, anulare a codului de înregistrare în scopuri de TVA potrivit legii, regimul normal de taxare rămâne valabil aplicat dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală nu s-au produs consecințe fiscal-bugetare negative la furnizori/prestatori și/sau la beneficiari ca urmare a aplicării regimului normal de taxare;

b) aplicarea taxării inverse la furnizori/prestatori și/sau la beneficiari poate genera consecințe fiscal-bugetare negative.

(9) Pentru soluționarea situațiilor tranzitorii care pot apărea ca urmare a eliminării sau a includerii unor operațiuni din/în categoria celor pentru care se aplică taxarea inversă în cadrul art. 160 din Codul fiscal, se aplică prevederile art. 134 alin. (6) din Codul fiscal, respectiv se va aplica regimul în vigoare la data exigibilității de taxă.”

Potrivit dispozițiilor legale mai sus citate, rezultă că persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România care achiziționează bunuri/servicii de natura celor specificate la art. 160 alin. (2) Cod fiscal, de la alte persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, au obligația de a aplica măsura simplificată a taxării inverse. Astfel, pentru aceste operațiuni, beneficiarii vor determina taxa aferentă, care se va evidenția în decontul de taxă, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145, 145¹, 146, ... și ...¹ din Codul fiscal.

Concret, pentru simplificarea plății taxei, sunt emise facturi în care furnizorul/prestatorul nu înscrie TVA-ul, inclusiv pentru avansuri, acesta fiind

calculat de către beneficiar și înregistrat ca taxă colectată și taxă deductibilă în decontul de TVA.

În legătură cu starea de fapt constatată de organele fiscale în ceea ce privește relația petentei cu firmele de la **pct. b)** sunt incidente următoarele:

Art. 145 alin. 2 lit. a din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, prevede:

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

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

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

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

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

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile obligatorii prevăzute de lege.

Astfel deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute de lege, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt în beneficiul său, respectiv sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Astfel, se constată că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia. Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că, prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au considerat că atât în situația furnizorilor enumerați la

lit. a), cât și cei de la lit. b), motivul principal care a condus la nerecunoașterea măsurilor de simplificare, respectiv a nerecunoașterii posibilității exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de la firmele partenere pe motiv că, între aceste firme ar fi existat tranzacții artificiale care nu au un conținut economic, scopul esențial al acestora fiind de a evita impozitarea, având ca efect diminuarea obligațiilor fata de bugetul de stat, aspecte ale stării de fapt *infirmate* de autoritățile competente ale Ministerului Public, precum și de către instanța penală, în mod definitiv.

Având în vedere că aspectele privind realitatea operațiunilor au fost cenzurate deja de organele de urmărire penală prin Ordonanța de clasare din data de 11.07.2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosarul penal /P/2016, rămasă definitivă prin Încheierea nr. ... /C.P. din data de 21 septembrie 2016, în Dosarul nr. ... /108/2016 al Tribunalului Arad – Secția Penală și ținând cont de faptul că stabilirea TVA suplimentară de către DGAMC (DI din 15.12.2015) a avut la bază **reverificarea** petentei ca urmare a unor acte administrativ fiscale ale autorității fiscale județene/antifraudei încheiate la partenerii petentei, precum și Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 al DGAMC, ulterior inspecției fiscale DGAMC formulând Sesizarea penală nr. ... /16.02.2016 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în care a fost indicat ca și prejudiciu suma totală de ... lei care *include* obligația suplimentară de natura TVA stabilită prin Decizia de impunere nr. F-MC /15.12.2015 emisă de DGAMC în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. F-MC /15.12.2015, respectiv suma totală contestată în cuantum de lei reprezentând: TVA - lei, majorări/dobânzi de întârziere - lei și penalități de întârziere - lei, prin adresele nr. ... , ... , /**30.08.2019**, nr. ... , ... , / **30.09.2019** și respectiv nr. ... , ... , /**30.01.2020** DGRFP Timișoara a solicitat Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul ANAF să comunice punctul său de vedere raportat la soluțiile pronunțate în cadrul procesului penal (dosarul penal /P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad și Dosarul nr. ... /108/2016 al Tribunalului Arad – Secția Penală).

DGAMC a transmis răspunsul său cu adresele nr. /**25.09.2019**, înregistrată la a DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR /08.10.2019 și nr. /**11.02.2020**, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR /13.02.2020, în care a comunicat următoarele:

Instanța de judecată a clasat doar faptele care pot constitui elemente de evaziune fiscală ale inculpatului prin Ordonanța de clasare din 11.07.2016 aceste fapte fiind consemnate în Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 și Sesizarea penală nr.... /16.02.2016 (procesul verbal întocmit conform prevederilor art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare reprezentând act de sesizare penală ce stă la baza documentației de sesizare a organelor de urmărire penală constituind mijloc de probă la instanța de judecată).

De asemenea, DGAMC arată că din Ordonanța de clasare emisă în 11.07.2016, nu rezultă că a fost clasată obligația suplimentară de plata din Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 în suma totală de.... lei (TVA lei, majorări de întârziere lei, penalități de intarziere lei), aceasta suma reprezentând titlu de creanță.

Totodată organele de inspecție fiscală au precizat că în Încheierea penală nr.... /C.P emisă de Tribunalul Arad nu este stipulat faptul că societatea petentă a fost exonerată de la plata obligației suplimentare de plată din Decizia de impunere nr. F-MC .../15.12.2015 în sumă totală de.... lei (TVA lei, majorări de întârziere lei, penalități de întârziere lei), această sumă reprezentând și în prezent obligație fiscală datorată bugetului consolidat al statului, reluând în ansamblu analiza și considerentele expuse în Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În legătură cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală, raportat la documentele existente la dosarul cauzei și la dispozițiile legale incidente, arătăm următoarele:

► Sesizarea penală nr. ... /16.02.2016 a vizat existența unor „*suspiciuni rezonabile cu privire la realitatea operațiunilor înregistrate de Societatea X SRL în relațiile comerciale cu societățile mai sus menționate din perioada aprilie 2011 – martie 2013, respectiv în condițiile în care bunurile/serviciile înscrise în facturi nu au fost livrate/prestate Societății verificate rezultă că există un prejudiciu adus bugetului de stat*” solicitându-se Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad să analizeze dacă „*faptele mai sus expuse întrunesc formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natura economico – financiară*”.

► în Sesizarea penală nr. ... /16.02.2016 este indicat un prejudiciu total (TVA + impozit pe profit) fără a fi indicată constituirea de parte civilă, care să implice soluționarea laturii civile/acțiunii civile în cadrul procesului penal;

► în adresele de răspuns ale DGAMC s-a reluat analiza realității operațiunilor derulate de petentă cu fiecare furnizor, concluzionându-se următoarele:

- SRL

- „în prezent nu există documente legale din care să rezulte realitatea operațiunilor comerciale derulate între societățile de mai sus”

- „în condițiile în care bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL de către Societatea SRL (...) considerăm că faptele săvârșite pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005”;

- ... SRL

- „în prezent nu există documente legale din care să rezulte realitatea operațiunilor comerciale derulate între societățile de mai sus”

- „în condițiile în care bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL de către Societatea ... (...) considerăm că faptele săvârșite

pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005”;

- ... SRL

- „Ca urmare există suspiciuni cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de Societatea X SRL în relațiile derulate cu Societatea ... SRL în perioada ianuarie 2012 – februarie 2012.”

- „În condițiile în care bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL de către Societatea ... (...) considerăm că faptele săvârșite pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005”;

- ... SRL

- „Ca urmare există suspiciuni cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de Societatea X SRL în relațiile derulate cu Societatea ... SRL în perioada decembrie 2011 – februarie 2012.”

- „În condițiile în care bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL de către Societatea ... (...) considerăm că faptele săvârșite pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005”;

- ... SRL

- echipa de control a Direcției Regionale Antifraudă 5 Deva s-a aflat în imposibilitatea de a intra în posesia documentelor financiar contabile ale Societății ... SRL, prin urmare nu se poate dovedi realitatea prestărilor de servicii efectuate de această societate către Societatea X”;

- „În condițiile în care achizițiile de servicii înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL de către Societatea ... (...) considerăm că faptele săvârșite pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005”;

- ... SRL

- „În condițiile în care achizițiile de servicii înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL de către Societatea ... (...) considerăm că faptele săvârșite pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005”;

► o concluzie comună în cazul furnizorilor este redată la fila 26 din adresa /25.09.2019, respectiv fila 26 din adresa /11.02.2020 ale DGAMC, respectiv:

„În lipsa unor operațiuni reale, în sfera taxei, existența unei facturi conforme cu prevederile legale sau a oricăror alte documente nu conferă persoanei impozabile dreptul de a deducere TVA. (...)

În cazul operațiunilor nereale, practic autoritatea fiscală constată că nu are loc o achiziție, chiar dacă există o factură (...)

Prin urmare, în situația în care, în urma investigațiilor fiscale, se demonstrează că nicio operațiune nu a fost realizată, sau au fost realizate operațiuni în scopuri frauduloase sau pentru obținerea de avantaje fiscale,

organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse, ținând seama de jurisprudența în domeniu.”,
prin raportare la cauza C-285/11 și cauzele conexe C-80/2011 și C-142/2011.

Raportat la aceste concluzii, învedereăm că atât unitatea de parchet competentă, cât și instanța penală, au infirmat starea de fapt fiscală descrisă în Sesizarea penală nr. ... /16.02.2016 (cu excepția constatărilor pe relația cu firma B SRL), soluțiile având la bază *expertiza fiscală dispusă în cauză* având ca principal obiectiv stabilirea prejudiciului cauzat bugetului de stat de către Societatea X SRL, în perioada 01.04.2011 – 31.03.2013, precum și modalitatea de producere a prejudiciului.

În filele 3 – 6 ale Ordonanței de clasare din 11.07.2016, sunt prezentate concluziile raportului de expertiză fiscală, raportat la fiecare din firmele cu care petenta a desfășurat operațiuni comerciale, astfel:

- Societatea ... SRL

„X SRL a înregistrat în contabilitate o operațiune economică având la bază documente justificative, documente emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, în plus, societatea dovedind vânzarea acelorași produse către diverși clienți, fapt care determină concluzia existenței unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi prin revânzarea acelorași produse.”

- Societatea SRL

„Toate aceste aspecte au determinat concluzia existența unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi de la SRL, respectiv revânzarea acelorași produse către SC SA Arad și ... SA.”;

- Societatea ... – ... SRL

„(...) s-a înregistrat în contabilitate o operațiune economică având la bază documente justificative, documente emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, iar SC X SRL a dovedit vânzarea acelorași produse către diverși clienți, fapt ce a condus la concluzia existenței unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi, revânzarea acelorași produse.”

- Societatea ... MAR SRL

„(...) acestea reprezintă operațiuni reale, având la bază documente justificative, emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, iar SC X SRL, așa cum rezultă din conținutul notelor de recepție, a fișelor de magazie, a notelor de cântar, a avizelor de însoțire a mărfii, a foilor de parcurs și a facturilor fiscale, a vândut aceleași produse către diverși clienți, fiind astfel dedusă existența unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi”.

- Societățile ... SRL și ... SRL

„aceste tranzacții au fost înregistrate în mod corect în evidența contabilă a SC X SRL, iar facturile au fost însoțite de centralizatoare privind activitatea utilajelor în șantier; serviciile facturate de către SC ...

SRL fiind refacturate către SC ... GMBH SRL și către SC ... SRL în baza unor contracte de prestări servicii.

Organele de urmărire penală au precizat faptul că au coroborat concluziile raportului de expertiză fiscală cu declarații ale martorilor audiați în cursul urmăririi penale, rezultând că „tranzacțiile efectuate de SC X SRL, SC ... SRL și SC SRL au avut la bază operațiuni reale.”

Pe cale de consecință, deși organele de inspecție fiscală, în nerecunoșterea dreptului de deducere a TVA, se prevalează de caracterul nereal al operațiunilor, la data prezentei acesta nu mai subzistă, în condițiile în care a fost infirmat în cadrul procesului penal urmare administrării mijloacelor de probă în etapa de urmărire penală, suspiciunea organelor de inspecție fiscală conform căreia facturile emise de furnizori interni de bunuri și servicii ar fi fost fictive cauzând prejudiciu bugetului de stat raportat la societatea X SRL, nu a fost confirmată.

Învederăm că în legătură cu aprecierea organelor de inspecție fiscală conform căreia „*în urma investigațiilor fiscale, se demonstrează că nicio operațiune nu a fost realizată, sau au fost realizate operațiuni în scopuri frauduloase sau pentru obținerea de avantaje fiscale, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse, ținând seama de jurisprudența în domeniu.*”, în acest stadiu nu mai poate fi luat în considerare în condițiile în care prin transmiterea Sesizării penale nr. ... /16.02.2016 unității de parchet competente, organele de inspecție au recunoscut implicit competența acesteia în demonstrarea/invalidarea realității achizițiilor de bunuri/servicii efectuate de petentă de la furnizorii săi.

Or, aspectele dezlegate de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, confirmate de Tribunalul Arad, justifică realitatea operațiunilor derulate de petentă cu furnizorii săi, demonstrează vânzarea ulterioară a bunurilor, respectiv refacturarea subsecventă a serviciilor, aprecieri suverane în raport de procedura administrativă.

De altfel, constatările organelor de cercetare și urmărire penală, precum și ale instanței judecătorești au la baza documente ce nu au fost analizate de organul de inspecție fiscală, respectiv Raportul de expertiză fiscală dispus prin ordonanța din 25.04.2016, referitor la care, conform filei 6 din Ordonanța de clasare din 11.07.2016 în dosar nr. /P/2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, a rezultat că ANAF a renunțat la dreptul său de a formula obiecțiuni, organele de urmărire penală precizând acest fapt în mod expres, respectiv:

„Conform procesului verbal din data de 27.06.2016 reprezentanții persoanei vătămate / ANAF au comunicat organelor de cercetare penală că nu formulează obiecțiuni și nu doresc să exprime un punct de vedere asupra expertizei fiscale.”

Referitor la trimiterile făcute de organele de inspecție fiscală la jurisprudența CJUE cauza C-285/11 Bonik și cauzele conexe C-80/2011 și C-

142/2011 (Mahagében kft și Péter Dávid) învederăm că acestea reclamă existența unor indicii de fraudă în privința contribuabilului verificat, derivând din comportamentul acestuia, și nu al partenerilor.

Pe cale de consecință, având în vedere cele mai sus descrise, raționamentul dezvoltat de inspecția fiscală împreună cu mijloacele de probă la care s-a făcut trimitere (reiterate în cuprinsul adreselor nr. /25.09.2019 și nr. /11.02.2020) a determinat concluzia inițială a inspecției fiscale că achizițiile nu reflectă operațiuni reale, reprezentând *„În lipsa unor operațiuni reale, în sfera taxei, existența unei facturi conforme cu prevederile legale sau a oricărui alte documente nu conferă persoanei impozabile dreptul de a deducere TVA.”* rezultă că acest aspect nu mai poate fi reiterat pe baza aceluiași constatări ale organelor de inspecție fiscală, în condițiile în care instanța penală a respins definitiv plângerea formulată de autoritățile fiscale (cu excepția firmei B SRL).

Mai mult, inspecția fiscală nu a analizat dacă pentru toate operațiunile efectuate sunt întrunite cumulativ condițiile de acordare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată prin prisma dispozițiilor legale stipulate în Codul fiscal (art. 145, art. 146, art. 155, art. 160) în condițiile în care jurisprudența europeană este imperativă în acest sens, fiind direct aplicabilă în sistemul român de drept așa cum de altfel și Curtea Constituțională a României a reținut în Decizia nr. 81/1994 și Decizia 136/1994 că *„interpretarea instanței de contencios european în virtutea principiului subsidiarității ... impunându-se și față de instanța de contencios constituțional național”*, spre exemplificare Cauza **C-80/11 și C-142/11** din 21.06.2012, din al cărui cuprins cităm:

„45. În aceste împrejurări, beneficiul dreptului de deducere nu poate fi refuzat unei persoane impozabile decât în temeiul jurisprudenței care rezultă de la punctele 56-61 din Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, potrivit căreia trebuie să se stabilească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă, căreia i-au fost furnizate bunurile sau serviciile care îi servesc de bază pentru a justifica dreptul de deducere, știa sau ar fi trebuit să știe că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator în amonte.

46. Astfel, o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participa la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participând la această fraudă, independent de aspectul dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxate efectuate de aceasta în aval (a se vedea Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 56).

47. În schimb, nu este compatibil cu regimul dreptului de deducere prevăzut de directiva menționată, astfel cum este amintit la punctele 37-40 din prezenta hotărâre, să se sancționeze, prin refuzarea acestui drept, o per-

soană impozabilă care nu știa și nu ar fi putut să știe că operațiunea în cauză era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau că o altă operațiune care face parte din lanțul de livrare, anterioară sau posterioară celei realizate de persoana impozabilă menționată, era afectată de fraudă privind TVA-ul (a se vedea în acest sens Hotărârile citate anterior Optigen și alții, punctele 52 și 55, și Kittel și Recolta Recycling, punctele 45, 46 și 60).

(...)

50. Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebările adresate în cauza C-142/11 că articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că se opun unei practici naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea TVA-ului pe care îl datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i-au fost furnizate pentru motivul că emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii săi a săvârșit nereguli, fără ca această autoritate să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații.”, și faptul că:

Potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (a se vedea printre altele Hotărârea din 25 octombrie 2001, Comisia/Italia, C-78/00, Rec., p. I-8... , punctul 28, Hotărârea din 10 iulie 2008, Sosnowska, C-25/07, Rep., p. I-5129, punctul 14, și Hotărârea din 28 iulie 2011, Comisia/Ungaria, C-274/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 42).

Totodată, DGRFP Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației nu poate reține invocarea de către organele de inspecție fiscală a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, în speță a Hotărârii pronunțată în Cauza C-80/2011 și C-142/2011, respectiv trimiterea la par. 45 cu sublinierea pusă în evidență „știa sau ar fi trebuit să știe că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator în amonte.” deoarece așa cum rezultă din actele procesuale emise de unitatea de parchet competentă urmare administrării mijloacelor de probă în etapa procesual penală, precizate în cuprinsul prezentei decizii, în urma parcurgerii etapei procesual penale organele abilitate au constatat existența documentelor justificative, a revânzării acelorași bunuri, respectiv a refacturării serviciilor (în cazul ... SRL și ... I 2011 SRL) coroborat cu soluția de clasare dispusă în cauză (cu excepția operațiunilor cu partenerul B SRL).

Astfel, analizând documentele existente la dosarul cauzei prin raportare la motivarea cuprinsă în soluțiile definitive ale organelor de urmărire penală, respectiv instanța penală competentă, se constată că DGRFP Timișoara se

află în imposibilitatea stabilirii stării de fapt, atâta vreme cât suspiciunile referitoare la nerealitatea operațiunilor au fost infirmate definitiv, iar în etapa de urmărire penală au fost valorificate și alte documente ce nu au fost analizate de organul de inspecție fiscală, respectiv Raportul de expertiză fiscală dispus prin ordonanța din 25.04.2016, referitor la care, conform filei 6 din Ordonanța de clasare din 11.07.2016 în dosar nr. /P/2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, față de ANAF a renunțat la dreptul său de a formula obiecțiuni în condițiile în care conform art. 113 Cod procedură fiscală:

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

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv solicitarea reprezentantului legal al petentei de reluare a procedurii de soluționare a contestației, se constată că acesta și-a întemeiat pretențiile și pe Circulara ... /2016, indicată de DGRFP Timișoara în mod expres în solicitarea inițială nr. ... , ... , /30.08.2019 transmisă DGAMC împreună cu fotocopia solicitării petentei, în condițiile în care conform art. 276 alin. (4) Cod procedură fiscală:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Având în vedere cele mai sus precizate, se reține că din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și în urma repetatelor demersuri efectuate de DGRFP Timișoara prin structura de soluționare a contestațiilor, nu rezultă considerentele pentru care echipa de inspecție fiscală se bazează sub aspect legal, din punct de vedere al normelor legale fiscale, atunci când, ulterior confirmării realității operațiunilor petentei de către urmărirea penală și instanța penală, stabilește că sub aspect fiscal obligațiile de natura TVA sunt legal datorate.

Față de textele de lege invocate și de cele precizate mai sus, se reține că prin Codul de procedură fiscală se reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației, care urmărește stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat.

Totodată, se reține că invocarea unor dispoziții legale, nu este suficientă pentru determinarea tratamentului fiscal prevăzut de lege pentru tranzacțiile ce au făcut obiectul inspecției fiscale, în măsura în care nu este analizată starea de fapt în integralitatea ei, așa cum rezultă ea din documentația

relevantă disponibilă și nu este stabilită legătura de cauzalitate dintre situația de fapt constatată și normele legale aplicabile, astfel încât consecințele fiscale stabilite să fie rezultatul direct al aplicării normelor respective.

Prin urmare, în speță devin incidente prevederile stipulate la art.7 alin. (2) și art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, din interpretarea cărora se reține că:

- în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspecție fiscală au obligația să examineze starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, în temeiul prevederilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

coroborate cu pct.11.4. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că structura specializată de soluționare a contestațiilor nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală competente să analizeze întrunirea tuturor condițiilor legale pentru acordarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de la furnizorii: SRL, ... SRL, ... MAR SRL, ... – ... SRL, ... SRL și ... SRL, sub aspect fiscal, se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. **F-MC .../15.12.2015** emisă de DGAMC în ceea ce privește suma totală de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar pe relația petentei cu firmele partenere SRL, ... SRL, ... – ... SRL, ... MAR SRL, ... SRL și ... SRL, urmând ca organul emitent, printr-o altă echipă de

inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat, să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare, în conformitate cu prevederile art.129 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul de inspecție fiscală pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac, reanalizarea operațiunilor efectuându-se prin prisma prevederilor art.145, art. 146, art. 155, art. 160 Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, ținând seama de constatările din etapa procesual penală, respectiv de mijloacele de probă prezentate în cadrul urmăririi penale.

Cu ocazia refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție vor avea în vedere și verificarea condițiilor impuse de legiuitor în cazul măsurilor de de simplificare a căror obligativitate a fost impusă statelor membre în scopul limitării/eradicării fenomenelor de fraudă, la nivel european fiind recunoscută drept cea mai eficientă măsură pentru stoparea evaziunii fiscale în domeniul TVA – aceasta a fost astfel implementată încât aplicarea sa să nu fie o opțiune a părților, ci o obligație conform art. 160 alin. 2 din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare a fost și este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul, să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. ... /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în condițiile în care pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, secțiunea InfoTVA este publicată **Circulara ... /2016** în vederea aplicării unitare a prevederilor Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, analizându-se limitele și condițiile măsurilor de simplificare (articolele analizate din Noul Cod fiscal fiind sub aceste aspecte similare cu cele din Vechiul Cod fiscal), organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și modalitatea de interpretare astfel cum este prezentată în corpul circularii, mai jos redând concluzia acesteia:

„În consecință, în situația în care beneficiarul a aplicat în mod corect taxarea inversă pentru operațiunile prevăzute la art. 331 alin. (2) din Codul fiscal, furnizorul/prestatorul având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA la data operațiunilor, chiar dacă ulterior codul acestuia este anulat sau se suspectează că furnizorul/prestatorul a avut un comportament fiscal incorect, nu se va sancționa beneficiarul în sensul anulării deducerii taxei pe valoarea adăugată, întrucât nu a avut loc un prejudiciu la bugetul de stat, scopul taxării inverse fiind exact acela de a proteja bugetul statului de fraudă ca urmare a neplății taxei pe valoarea adăugată de către furnizori/prestatori.”

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în suma de lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente TVA stabilită suplimentar, calculată în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-MC .../15.12.2015, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul contestat reprezentând TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei Decizia de impunere F-MC .../15.12.2015 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere în sumă de lei, respectiv penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe profit reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere F-MC .../15.12.2015 va fi desființată.

Învedereăm că în legătură cu accesoriile aferente TVA în sumă de ... lei rezultată din relația cu furnizorul B SRL, în cadrul procesului penal, prin Încheierea penală nr. ... /C.P. din 21.09.2016 pronunțată de Tribunalul Arad – Secția Penală în dosar nr. ... /108/2016, prin care a fost verificată legalitatea administrării probelor și a efectuării urmăririi penale în dosarul nr. /P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad în conformitate cu art. 341 alin. 7 pct. 2 din Codul de procedură penală, s-a statuat că:

„Potrivit art. 79 din Legea 255/2013, art. 10 alin. 1, teza a III-a din legea 241/2005, în condițiile în care prejudiciul efectiv creat este integral recuperat, societatea nu va fi obligată la plata obligațiilor fiscale accesorii sumei reprezentând prejudiciul reținut.”, organele de inspecție fiscală cu ocazia refacerii inspecției fiscale urmând a avea în vedere și aceste aspecte.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

- **constatarea autorității de lucru judecat** în ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisă de DGAMC în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .../15.12.2015 pentru suma de ... lei reprezentând TVA;

- **desființarea parțială** a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-MC .../15.12.2015 emisă de DGAMC în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .../15.12.2015 în ceea ce privește suma totală de **3.424.... lei** reprezentând:

- TVA în sumă de - ... lei,

- majorări/dobânzi de întârziere - lei;
- penalități de întârziere - lei

urmând ca organul emitent, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

- prezenta decizie se comunică la:

- Avocat ...

- DGAMC, 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,