



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 335  
E-mail: [info.adm@dgfptm.ro](mailto:info.adm@dgfptm.ro)  
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

**D E C I Z I A** nr. 4032/353/31.08.2016  
privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL, înregistrată la  
DGFP Hunedoara sub nr. .../07.04.2013.

D.G.R.F.P. Timișoara, Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizat asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în, ..., județul Hunedoara, înmatriculată la ORC sub nr. ... având CUI ..., reprezentată prin dna.SAM, în calitate de administrator.

Societatea comercială X SRL formulează contestația înregistrată la D.G.F.P. Hunedoara sub nr. .../07.04.2013, prin care se îndreptă împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, prin care a fost stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de ... lei, solicitând anularea acesteia și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, cât și rambursarea taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

Prin Decizia de soluționare a contestației nr. .../28.06.2013 emisă de DGFP Hunedoara - Biroul de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara – Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Timișoara sub nr. .../08.06.2016, transmisă Serviciului de Soluționare Contestații 2 cu adresa înregistrată sub nr. .../16.06.2016, Societatea X SRL, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației nr. .../07.04.2013 formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Urmare reorganizării activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală conform OUG nr. 74/2013 prin fuziunea prin absorbție, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost absorbită de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, conform art. 10 și art. 17 coroborat cu art. 13 din HG nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, astfel că, în considerarea actelor normative mai sus indicate, din data de 01.08.2013 organul competent în soluționarea contestațiilor conform art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, raportat la cuantumul sumei care face obiectul contestației formulate de petenta S.C. X S.R.L., respectiv suma totală de ... lei, este Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, în cadrul căreia este organizată activitatea de soluționare a contestațiilor la nivelul Serviciului Soluționare Contestații 2.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I.** Prin contestația formulată petenta solicită anularea parțială a deciziei de impunere nr. F-HD .../26 martie 2013, anularea Raportului de inspecție fiscală și a măsurilor dispuse și rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sumă determinată de organele de inspecție fiscală ca neîndeplinind condițiile pentru rambursare.

Motivele care fundamentează contestația petentei se refera la:

a) Neacordarea dreptului la rambursarea sumei de ... lei nu se întemeiază pe situația de fapt reală, contrar dispozițiilor art.5.6,7 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscală în ce privește aplicarea unitară a legislației fiscale, exercitarea dreptului de apreciere al organului fiscal, obligativitatea acestuia de a adopta soluțiile fiscale admise de lege întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză și exercitarea rolului sau activ care presupune examinarea din oficiu a stării de fapt reale, pe baza tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației.

Concluziile din Raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere prin care s-a refuzat la rambursare suma de ... lei se întemeiază pe supoziții și presupuneri, după cum urmează:" s-a considerat.....,ar fi fost livrate....., s-ar fi efectuat..... , nu ar fi efectuat.....

Pe aceste considerente, care se materializează în supoziții și presupuneri respectiv ipoteză se formează concluzia organelor de control fiscal.

Ori raportul între o ipoteză și o stare de fapt, între o prezumție și un raport juridic, precum și între o presupunere și evidență contabilă nu poate face obiectul unui raport de inspecție fiscală.

Înscrisul constatator al Raportului de inspecție fiscală și conținutul deciziei de impunere nu probează realizarea obiectului inspecției fiscale la SC X SRL, așa cum este stipulat la art.94 alin.1 din Codul de Procedură Fiscală, în sensul ca organele de control nu stabilesc baza de impunere a taxei pe valoare adăugată în corespondența cu legătura de cauzabilitate dintre venituri și cheltuieli și a prevederilor legislației fiscale.

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală și a modului de fundamentare a respingerii la rambursare a sumei de ... lei, rezultă că organele de inspecție fiscală contrar prevederilor pct.102.1 din normele metodologice aprobate prin HG nr 1050/2004 de aplicare a normelor Codului de Procedură Fiscală, la examinarea stării de fapt fiscale nu au avut în vedere documentele justificative și evidențele financiar - contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante în determinarea obligațiilor fiscale.

Raportându-se la motivele de fapt și temeiurile de drept în baza cărora organele fiscale determină baza de impunere suplimentară a taxei în valoare totală de ... lei localizată la deconturile de T.V.A. nr. .../27.02.2012, nr..../23.03.2012 stabilind totodată suma taxei colectate a cărei exigibilitatea naștere în perioada fiscală de raportare de ... lei, constată că acestea își întemeiază decizia luată, invocând următoarele:

- pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de colectat în sumă de ... lei aferentă bunurilor facturate către SCAIE - SILISTRA, organele de inspecție fiscală fac afirmația la pag. 5 din raport că societatea nu a respectat prevederile art.133 alin. 2 din Codul Fiscal.

Acest articol se referă la locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă și nu la locul livrării de bunuri, tranzacție analizată de organele de control.

În aceeași pagină din raport pe baza controlului încrucișat cu Administrația Fiscală în care este situat sediul social al clientului extern se probează achiziția de bunuri, achiziții înscrise în deconturile de TVA depuse de clientul extern în luna decembrie 2011 și ianuarie 2012.

În fapt decizia organelor de inspecție fiscală este concretizată de: operatorul bulgar nu este posibil să fie găsit, autoritățile bulgare nu au avut acces la documentele contabile și comerciale.

Se menționează că tranzacțiile s-au efectuat în anul 2011 și ianuarie 2012 iar controlul către autoritățile bulgare se solicită în luna iulie 2012.

Se arată că potrivit art. 143 alin.2 lit.a din Codul Fiscal sunt, de asemenea, scutite de taxa următoarele:

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

Ori așa cum se constată în pagina 5 clientul din Silistra avea cod de înregistrare în scopuri de TVA, BG ... care a declarat achizițiile efectuate de la societatea petentă, livrările fiind scutite de TVA.

- pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de colectat în sumă de ... lei organele de inspecție fiscală deși constată în pagina 6 din raport că beneficiarul extern, respectiv SC AE BULGARIA a declarat în perioada august 2011 - decembrie 2011 achiziții de la societatea X SRL (produse din carne de pui) în valoare de 297.0004 euro, că a înregistrat în contabilitate facturile de achiziție.

Pe baza informațiilor comunicate de persoana care reprezintă beneficiarul extern, organele de inspecție formulează concluzia că relația dintre societatea petentă și SC AE nu s-a materializat în livrări intracomunitare. Potrivit art. 52 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de proba, mijloace pe care organele de inspecție fiscală nu le-au concretizat.

Potrivit art. 125 indice 1 alin. 1 pct.2 din Codul Fiscal achiziția intracomunitară are intelesul art. 130 indice 1.

În sensul art. 130 indice 1 din Codul Fiscal achizițiile intracomunitare de bunuri se consideră a fi obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate s-au transponate la destinația indicată de cumparator, de către furnizor, de către cumparator sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumparatorului către un alt membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor.

În pag. a 7-a din raportul de inspecție fiscală se fundamentează faptul pe baza informațiilor transmise de operatorul bulgar că mărfurile în sumă de ... lei au fost transportate în depozitul cumparatorului (de la AE), respectiv SC Z SRL. În acest caz sunt aplicabile prevederile art. 134 din Codul Fiscal, respectiv:

- faptul generator al taxei pe valoare adăugată reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legal necesare pentru exigibilitatea taxei (alin.1 art. 134)
- exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei (alin.2 art. 134).

Potrivit art.145 din Codul Fiscal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul exigibilității taxei. Ori, organele de control, în contradicție cu prevederile normelor legale menționate, stabilesc exigibilitatea taxei în sumă de ... lei, fără să stabilească faptul generator și condițiile de deducere a taxei, lipsind de temeinicie legală obligația societății de a colecta TVA de ... lei.

Pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de ... lei, stabilită ca obligație de a fi colectată la pagina 12 din Raportul de inspecție fiscală și pag 7 din Decizia

de impunere se invocă tranzacțiile în suma de ... lei cu SC AE BULGARIA, deși în realitate aceste tranzacții s-au efectuat cu MD EOOD.

În fundamentarea obligației în sumă de ... lei se invocă prevederile art.133 alin. 2 din Codul Fiscal care se refera la locul prestării serviciilor, ori în cazul de față tranzacțiile efectuate cu MD EOOD au constat în livrări de bunuri.

Potrivit art. 132 alin.1 din Codul Fiscal societatea a probat livrarea intracomunitară de ... lei, transport efectuat de SC Q SRL Cluj Napoca, a probat detinerea de către beneficiarul extern a codului valid de înregistrare în scopuri de TVA pe perioada tranzacțiilor.

Pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor către D KFT UNGARIA, organele de control cu încălcarea prevederilor art.134 alin.I-2 stabilesc exigibilitatea taxei în suma de ... lei, fara sa stabileasca faptul generator al acestei taxe si conditiile de deducere. lipsind de temeinicie legala obligatia societatii noastre de el colecta T.V.A.in suma de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită în sumă de ... lei, se invocă comportamentul beneficiarului extern, respectiv:

- la data primirii infomlatiilor (11.07.2012)AIE Bulgaria beneficiară a livrărilor de produse din carne de pui în sumă de ... lei (livrări efectuate în luna februarie 2012) nu este posibil de găsit.

- societatea a depus deconturile de TVA și registrele de achiziții pentru luna decembrie 2011 și ianuarie 2012.

Organele de inspecție fiscală, cu încălcarea prevederilor art.52 din OG 92/2003 stabilesc taxa de colectare în sumă de ... lei, luand în considerare numai informațiile furnizate de Administrația Fiscală din Bulgaria.

Față de argumentele legale prezentate mai sus rezultă ca determinarea taxei ca obligație suplimentară de colectat în sumă de ... lei s-a facut prin încălcarea prevederilor art.167-168, 178 din Directiva 2006/112/CF privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată, art.143, alin.2, litera a, potrivit Codului de Procedură Fiscală.

Totodată au fost încălcate și prevederile art.46 din Codul Comercial care stipulează că obligațiunile comerciale se probează cu facturi acceptate. În sensul normelor legale menționate mai sus facturile pentru care s-a colectat taxa pe valoare adăugată reprezintă documente justificative legale care probează operațiuni reale scutite de taxa în baza art. 143 alin.2 din Codul Fiscal.

B) Luînd în considerare motivele de fapt și de drept prezenta, petenta solicită anularea parțială a Deciziei de impunere și Raportului de inspecție fiscală și în subsidiar rambursarea sumei ... lei, suma stabilită în condiții nelegale ca obligație de colectat privind taxa pe valoare adăugată.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., au consemnat următoarele:**

Perioada verificată 14.01.2011 – 31.01.2012.

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu AI – Silistra:

În perioada august 2011 - ianuarie 2012, SC X SRL Mintia facturează în baza unui număr de 9 facturi (nr .../02.11.2011, .../03.11.2011, .../30.11.2011, .../04.12.2011, .../05.12.2011, .../19.12.2011, .../28.12.2011, .../30.12.2011 și ...//05.01.2012) către AIE Bulgaria (BG...) produse din carne de pui congelate (... kg pui grill), în sumă de ... lei (...0 euro) pe care aceasta le-a înregistrat în evidența contabilă ca operațiuni scutite cu drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Conform documentelor prezentate (CMR), transportul a fost realizat de SC VI Com SRL București, C.I.F. RO ..., fără a fi facturat către SC X SRL. Din baza de date ANAF. rezultă faptul că societatea SC VI Com SRL nu mai depune declarații fiscale din luna decembrie 2009, nu este înregistrată ca plătitor de contribuții aferente veniturilor de natură salarială, societatea are ca declarată principalul obiect de activitate cod CAEN : 5610 Restaurante.

DGFP Hunedoara prin adresele nr. .../15.03.2011, .../25.08.2011 și nr. .../08.03.2012 a solicitat controale încrucișate la SC VI Com SRL București.

În urma controlului efectuat de AIF București rezultă că această societate nu funcționează la sediul social declarat, nici un reprezentant legal al societății nu a putut fi contactat.

Din consultarea bazei de date pusă la dispoziție de Ministerul Administrației și Internelor - Serviciul Permise Auto și Certificate de Înmatriculare cu privire la numerele de înmatriculare a mijloacelor auto înscrise pe documentele de transport CMR (...; ...) sa constatat că acestea sunt improprii transportului de produse congelate respectiv un autoturism și o semiremorcă cu suprastructură deschisă.

Mărfurile facturate către AI Silistra Bulgaria, au fost încasate astfel:

- suma de ... euro prin virament din contul bancar al AI LTD Silistra deschis în Ruse Bulgaria;

- suma de ... euro prin depuneri de numerar în valută în conturile bancare SC X SRL, deschise la BCR și Raiffeisen Bank de către persoane fizice, cetățeni români: domnul Sima Costel(CNP ...) și Costache Dumitru (CNP ...). Conform extrasului de cont bancar al SC X SRL, sumele încasate de la cei doi cetățeni români poartă diferite mențiuni respectiv, depunere numerar în devize" și " plata către X - cv cereale",

Suma de ... euro reprezentând diferența între livrările și încasări, conform fișei clientului AI LTD Silistra-Bulgaria, reprezintă sume plătite în avans și este înregistrată în creditul contului 419 "Clienti creditori".

Conform aplicației VIES; operatorul intracomunitar din Bulgaria - AI LTD Silistra, cod de înregistrare în scopuri de TVA BG... a declarat, în luna

decembrie 2011, achiziții de bunuri de la operatorul român SC X SRL în sumă de ... euro, SC X SRL declară livări de bunuri către același operator intracomunitar, în perioada noiembrie 2011 - ianuarie 2012 în suma totală de ... euro, respectiv suma de ... lei.

Urmare a solicitării de informații în legătură cu operațiunile intracomunitare desfășurate de SC X SRL cu AIE Bulgaria, B.J.I.F Hunedoara, transmite prin adresa nr. .../11.07.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../17.07.2012 următoarele:

- operatorul bulgar nu este posibil să fie găsit și nu s-a stabilit nici un contact cu acesta sau cu vreun reprezentant, autoritățile bulgare nu au avut acces la documentele contabile și comerciale ale societății;
- în ceea ce privește TVA declarată sau plătită nu există informații altele decât cele existente în baza de date a TVA.
- autoritățile din Bulgaria comunică informațiile regăsite în baza de date, conform acestor date, societatea bulgară a depus deconturile de TVA și registrele de achiziții la Administrația Fiscală pentru luna decembrie 2011 și ianuarie 2011, singurele date care pot fi văzute în aceste registre fiind 5 achiziții intracomunitare de la operatorul român SC X SRL.

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu AE:

În perioada august 2011 - decembrie 2011, SC X SRL

facturează către AE Bulgaria produse din carne de pui congelate (... kg pui gril), în sumă de ... lei (... euro) în baza unui număr de 29 facturi, pe care societatea le-a înregistrat în evidența contabilă ca operațiuni scutite cu drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

SC X SRL declară livări de bunuri către același operator intracomunitar, în perioada august 2011 - decembrie 2011 în sumă totală de ... euro, respectiv suma de ... lei. Conform aplicației VIES: operatorul intracomunitar din Bulgaria - AE, cod de înregistrare în scopuri de TVA BG... a declarat, în perioada august 2011 - decembrie 2011, achiziții de bunuri (produse din carne de pui) de la operatorul român SC Avis Fresh Corn SRL în sumă de 297.004 euro.

Operatorul intracomunitar AE nu mai detine cod valid de TVA începând cu data de 19.12.2011, după această dată SC X SRL înregistrează o singură livrare de produse din carne de pui respectiv factura nr. .../20.11.2011 în suma de ... lei (... euro).

Transportul mărfurilor a fost realizat de SC AI SA Mintia - societate afiliată, fără a fi facturat către SC X SRL.

Mărfurile facturate către AE - Bulgaria, au fost încasate astfel:

- suma de AI euro prin depuneri de numerar în valută în contul bancar SC X SRL, deschis la BCR de către domnul Dumitru Andrei. Conform extrasului de cont bancar al SC A vis Fresh Com SRL.

- suma de ... euro încasată din contul ... cu explicația Ordonator: AE N V

Urmare a solicitării de informații în legătură cu operațiunile intracomunitare desfășurate de SC X SRL cu AE Bulgaria, B.J.I.F Hunedoara transmite prin adresa nr. .../15.06.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../18.06.2012 următoarele:

- autoritățile bulgare nu pot confirma achizițiile, operatorul bulgar posedă facturile emise de SC X SRL dar nu posedă documente justificative referitoare la faptul că bunurile au ajuns pe teritoriul Bulgariei.

- operatorul bulgar a explicat că bunurile au fost încărcate de la depozitul SC X SRL și au fost transportate direct în depozitul cumparatorului SC Z SRL, bunurile neintrând pe teritoriul Bulgariei,

- în contabilitatea operatorului bulgar nu au fost contabilizate cheltuieli de transport legate de livrările de la operatorul român.

- societatea bulgară este reprezentată de o persoană autorizată doamna TS, care a declarat că bunurile nu au venit niciodată pe teritoriul Bulgariei și că societatea nu detine spațiu de depozitare în Bulgaria

- societățile care fac comerț cu alimente de origine animală trebuie să fie înregistrate la Agenția Bulgară pentru Siguranța Alimentară, urmare a verificărilor nu a fost găsită societatea bulgară ca înregistrată;

- conform explicațiilor scrise, bunurile au fost încărcate de la depozitul SC X SRL și transportate direct la depozitul cumparatorului SC Z SRL aflat pe teritoriul României.

- organele fiscale din Bulgaria au ajuns la concluzia că achizițiile intracomunitare declarate de AE nu au fost reale.

Perioada verificată 01.02.2011 – 29.02.2012

Referitor tranzacțiile comerciale desfășurate cu MD Eood.

În luna februarie 2012, SC X SRL Mintia înregistrează livrări intracomunitare de bunuri constând în pui grill către MD Eood Bulgaria (BG... în sumă totală de ... lei (... euro) astfel:

- în baza facturii nr. .../08.02.2012 în valoare totală de ... euro (...lei) și cantitatea de ...kg pui grill;

- în baza facturii nr. ...15.02.2012 în valoare totală de ... euro (...lei) și cantitatea de ...kg pui grill;

- în baza facturii nr. .../29.02.2012 în valoare totală de ... euro (...lei) și cantitatea de ...kg pui grill.

Livrările către MD Eood Bulgaria, au fost înregistrate în evidența contabilă a SC X SRL Mintia ca operațiuni scutite cu drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Contravaloarea facturilor au fost încasată în aceeași zi în care a avut loc livrarea precum și în avans din contul .... aparținând MD Eood Bulgaria deschis la BRD România.



Conform aplicației VIES, operatorul intracomunitar din Bulgaria - MD Eood, cod de înregistrare în scopuri de TVA .... nu a declarat, în luna februarie 2012, achiziții de bunuri de la operatorul roman SC X SRL, acesta din urma declară livări de bunuri către operator intracomunitar MD Eood, în luna februarie 2012, în sumă totală de .... euro, respectiv suma de ... lei.

Urma a solicitării de control încrucișat nr. ..../03.08.2012 a DGFP Hunedoara, DGFP a județului Cluj prin adresa nr. ..../02.11.2012 înregistrată la DFGP Hunedoara sub nr. ..../07.11.2012 a transmis procesul verbal întocmit la SC Q SRL Cluj-Napoca din care a rezultat că:

SC Q SRL Cluj-Napoca a efectuat trei transporturi de marfa pentru MD Eood Bulgaria, care au fost facturate societății bulgare astfel:

- factura nr. .../10.02.2012 în sumă de ... lei și TVA aferent în sumă de ... lei;
- factura nr. ...15.02.2012 în sumă de ... lei și TVA aferent în sumă de ... lei;
- factura nr. .../15.02.2012 în sumă de ... lei și TVA aferent în sumă de ... lei;

Urmare a verificărilor în aplicația VIES s-a constatat faptul că MD nu deține cod de TVA valid, astfel SC Q SRL Cluj-Napoca, a colectat TVA asupra serviciilor prestate.

Bunurile au constat în carne de pasare congelată și au fost transportate cu mijloace de transport adecvate, marfa fiind încărcată din Deva și transportată în București, transportul fiind însoțit de CMR din data de 08.02.2012 și CMR nr.... și .....

Conform Comenzilor de transport nr. .../07.02.2012, .../13.02.2012 și .../28.02.2012 locul descărcării este România, municipiul București, strada .... Urmare a solicitării de informații în legătură cu operațiunile intracomunitare desfășurate de SC X SRL cu MD Eood Bulgaria, B.J.I.F Hunedoara transmite prin adresa nr. ..../25.10.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...26.10.2012 următoarele:

- adresa societății: localitatea Ruse, ....
- administratorul și asociatul unic al societății este doamna EA -cetățean român;
- nu mai deține cod de înregistrare în scopuri de TVA din data de 21.02.2012;
- autoritățile bulgare nu dețin informații cu privire la activitatea desfășurată;
- nu exista nici o dovada ca bunurile au fost efectiv primite de contribuabilul bulgar și nici nu au fost declarate;
- operatorul bulgar reprezintă un risc și este absent, nu poate fi găsit la adresa declarată și nu poate fi contactat. Nu se poate avea acces la contabilitatea și la documentația comercială, societatea nu a declarat nici achiziții intracomunitare sau livrări intracomunitare, nu a primit sau prestat servicii în deconturile de TVA.

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu D KFT Ungaria.

În luna februarie 2012, SC X SRL Mintia facturează în baza unui număr de 7 facturi (nr. ... / 09.02.2012, .... / 10.02.2012, ... / 13.02.2012, ... /

22.02.2012, .... / 24.02.2012, .... / 28.02.2012, .... / 29.02.2012) către D KFT Ungaria, cod de înregistrare în scopuri de TVA HU..., produse din carne de pui congelate (... kg pui grill cu gaț), țin sumș de ... lei (... euro) pe care aceasta le-a înregistrat în evidența contabilă ca operațiuni scutite cu drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Conform aplicației VIES, operatorul intracomunitar din Ungaria - D KFT, cod de înregistrare în scopuri de TVA HU... nu a declarat, în luna februarie 2012, achiziții de bunuri (produse din carne de pui) de la operatorul român SC X SRL, acesta din urmă declară livrări de bunuri către operatorul intracomunitar din Ungaria în sumă totală de ... euro, respectiv suma de ... lei.

Transportul mărfurilor a fost realizat de SC AI SA Mintia - societate afiliată.

Mărfurile facturate către D KFT, au fost încasate din contul ... deschis în euro la Raiffeisen Bank România.

Urmare a solicitării de informații în legătură cu operațiunile intracomunitare desfășurate de SC X SRL cu Dumitrum KFT, B.J.I.F Hunedoara transmite prin adresa nr. .../24.01.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../29.01.2013 următoarele:

- societatea Dumitrum KFT, HU ... are sediul social în localitatea ...;
- societatea nu apare activă, toate somațiile au fost primite de operator dar nimeni nu s-a prezentat în fața autorităților fiscale din Ungaria;
- fondatorul și unicul asociat al societății ungare este domnul Andrei Dumitru (CNP ...), domiciliat în localitatea ...., județul Dolj, România
- societatea ungara a depus deconturi de TVA cu zero, nedeclarând nici o achiziție sau livrare și nicio operațiune pe teritoriul Ungariei;
- societatea nu are nici un angajat și nu dispune de nici un vehicol sau proprietate imobiliară;
- conform informațiilor furnizate de bancile din Ungaria unde D KFT are conturi deschise, dar nici o mișcare de bani nu a avut loc.

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu AI Eood Bulgaria.

În luna februarie 2012, SC X SRL Mintia facturează în baza unui număr de 4 facturi(.../03.02.2012, .../09.02.2012, .../20.02.2012, ...21.02.2012) către AIE Bulgaria(BG...) produse din carne de pui congelate (... kg pui grill), în sumă de ... lei (... euro).

Conform documentelor prezentate, transportul a fost realizat de SC VI Com SRL București, C.I.F. RO ..., fără a fi facturat către SC X SRL. Din baza de date ANAF, rezultă faptul că societatea SC VI Com SRL nu mai depune declarații fiscale din luna decembrie 2009, nu este înregistrată ca plătitor de contribuții aferente veniturilor de natură salarială, societatea are ca declarat principalul obiect de activitate cod CAEN : 5610 Restaurante.

DGFP Hunedoara prin adresele nr. .../15.03.2011, .../25.08.2011 și nr. .../08.03.2012 a solicitat controale încrucișate la SC VI Com SRL București în relația cu alte societăți din județ care au înregistrat în evidența contabilă și declarat achiziții de bunuri textile.

În urma controlului efectuat de AIF București rezulta ca aceasta societate nu funcționează la sediul social declarat, nici un reprezentant legal al societății nu a putut fi contactat.

Din consultarea bazei de date pusă la dispoziție de Ministerul Administrației și Internelor - Serviciul Permise Auto și Certificate de Înmatriculare cu privire la numerele de înmatriculare a mijloacelor auto înscrise pe documentele de transport CMR (...; ...) s-a constatat că acestea sunt improprii transportului de produse congelate respectiv un autoturism și o semiremorcă cu suprastructura deschisă.

Urmare a solicitării de informații în legătură cu operațiunile intracomunitare desfășurate de SC X SRL cu AI Eood Bulgaria, B.J.I.F Hunedoara transmite prin adresa nr. .../11.07.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../17.07.2012 următoarele:

- operatorul bulgar nu este posibil să fie găsit și nu s-a stabilit nici un contact cu acesta sau cu vreun reprezentant, autoritățile bulgare nu au avut acces la documentele contabile și comerciale ale societății;
- în ceea ce privește TVA declarată sau plătită nu există informații altele decât cele existente în baza de date a TVA;
- autoritățile din Bulgaria comunică informațiile regăsite în baza de date, conform acestor date, societatea bulgară a depus deconturile de TVA și registrele de achiziții la Administrația Fiscală pentru luna decembrie 2011 și ianuarie 2011, singurele date care pot fi văzute în aceste registre fiind 5 achiziții intracomunitare de la operatorul român SC X SRL.

**III.** Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestator și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC AVIS FRESH SRL, CUI ....., înmatriculată la O.R.C sub nr. ...., are sediul în com. ..., județul Hunedoara, înmatriculată la ORC sub nr. ... având CUI ....., fiind reprezentată prin dna.SAM, în calitate de administrator.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013.

Față de cele de mai sus se reține că, potrivit art.213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"Art. 213. - (5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."*

*Astfel, potrivit art.85 și art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:*

*"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*

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

*Art.109 - (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.*

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

*(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

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

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

*(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale."*

Astfel, din prevederile legale invocate reiese că raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexa a acesteia.

Se retine ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se prevede expres că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Sumele înscrise în raportul de inspecție fiscală reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Totodata, conform Instrucțiunilor privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală din Anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F nr.1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală:

*“CAP. 5- Discuția finală cu contribuabilul*

*1. Prezentarea sintezei punctului de vedere al contribuabilului*

*În acest capitol se vor consemna, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data, ora și locul de desfășurare a discuției finale.*

*În caz de refuz al contribuabilului de a se prezenta la discuția finală, acest fapt va fi menționat expres în raport.*

*De asemenea, se va prezenta o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă, contribuție, care va fi anexată la Raportul de inspecție fiscală.*

*2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului*

*În acest capitol se va prezenta rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul a prezentat punctul său de vedere.”*

*CAP. 7 - Anexe*

*Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală.*

*Tabelele sau situațiile se întocmesc ori de câte ori este necesară sintetizarea unui număr mai mare de documente sau operațiuni și în toate cazurile în care se prezintă și se susțin constatările din Raportul de inspecție fiscală.*

*Tabelele și situațiile anexate la Raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul societății”.*

Potrivit prevederilor pct.5.4. din O.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent*

5.4. *Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”*

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, D.G.R.F.P Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată de petentă împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la baza emiterii acesteia stând Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013.

Prin Decizia de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, a fost stabilit TVA suplimentar în sumă totală de ... lei, petenta solicitând anularea acesteia și rambursarea taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

În fapt, urmare a soluționării decontului cu sume negative de TVA cu obținere de rambursare, prin decizia de impunere nr. F-HD .../26.03.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare de plată după cum urmează:

Nr./data decont de TVA	Perioada verificata	TVA solicitata la rambursare lei	Baza impozabila suplimentar lei	TVA stabilita suplimentar lei	Tva respinsa la rambursare lei	TVA aprobata la rambursare lei	Tva stabilita suplimentar si ramasa de plata lei
.../27.02.2012	14.01.2011-31.01.2012	...	...	...	...	...	0
.../23.03.2012	01.02.2012-29.02.2012	...	....	...	...	0	...
Total		...	...	...	...	...	...

Astfel, organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată, au stabilit obligație de plată suplimentară, taxa pe valoare adăugată în sumă totală de ... lei, aferentă unor bunuri facturate de societatea petentă către operatori din Bulgaria și Ungaria după cum urmează:

- Referitor la livrările către operatorul AI Eood - Bulgaria, cod fiscal BG ..., efectuate în perioada noiembrie 2011 - februarie 2012 de SC X SRL - Mintia, în sumă totală de ...lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată este obligată la plata taxei pe valoare adăugată în sumă de ....lei.

- Referitor la livrările către operatorul AE - Bulgaria, cod fiscal BG ..., efectuate în perioada august 2011 - decembrie 2011, de SC X SRL - Mintia în sumă totală de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată este obligată la plata taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

- Referitor la livrările către operatorul MD Eood - Bulgaria, cod fiscal BG ..., efectuate de SC X SRL - Mintia în luna februarie 2012, în sumă totală de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată este obligată la plata taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

- Referitor la livrările către operatorul D KFT - Ungaria, cod fiscal HU ..., efectuate în luna februarie 2012 de SC X SRL - Mintia, în sumă totală de .... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată este obligată la plata taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

Împotriva acestui act administrativ fiscal, petenta a formulat contestație a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei de soluționare a contestației nr. .../28.06.2013 emisă de DGFP Hunedoara, în conformitate cu dispozițiile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală, în condițiile în care Activitatea de inspecție fiscală a formulat Sesizarea Penală nr. .../25.04.2013, înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

Prin Ordonanța de clasare din data de 09.02.2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara în Dosarul nr. .../P/2013 (dosar reunit nr. .../P/2012), s-a dispus clasarea cauzei având ca obiect infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute de art. 8 alin.1 și art. 9 alin.1 lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea evaziunii fiscale, întrucât fapta nu a fost săvârșită cu vinovăția prevăzută de lege.

Împotriva Ordonanței de clasare din data de 09.02.2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara în Dosarul nr. .../P/2013, a formulat plângere Statul Român prin A.N.A.F. reprezentat de D.G.R.F.P. Timișoara prin A.J.F.P. Hunedoara, iar prin Ordonanța nr. .../II/2/2016, Prim Procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara a dispus respingerea acestei plângeri.

Tribunalul Hunedoara prin Încheierea nr. .../CP/2016 pronunțată în dosarul nr. ...97/2016 respinge ca nefondată Plângerea formulată de D.G.R.F.P. Timișoara - A.J.F.P. Hunedoara împotriva celor 2 ordonanțe.

Prin adresa nr. .../01.06.20165 înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara – Administrația pentru contribuabili mijlocii sub nr. .../08.09.2016, Societatea X SRL, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației nr. .../07.04.2013 formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2016.

Prin adresa nr. .../30.06.2016, D.G.R.F.P. Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații 2, ca urmare a solicitării de reluare a procedurii de soluționare a contestației formulată de SC X SRL, în considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 10.3 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, respectiv OPANAF nr. 3741/2015, solicită organelor fiscale din cadrul A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., să completeze dosarul cauzei, exprimându-și punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport de soluția organelor penale.

Prin adresa nr. .../15.07.2016 emisă de A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F ca răspuns la adresa nr. .../30.06.2016 emisă de D.G.R.F.P. Timișoara, organele de inspecție fiscală arată că urmare a inspecției fiscale a fost respinsă la rambursare suma de ... lei, reprezentând TVA, SC X SRL neputând face dovada realizării transportului intracomunitar de marfă ( carne de pasăre), astfel că își mențin punctul de vedere cu privire la constatările cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, referitor la SC X SRL.

**III.1.** Referitor la TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .... lei ( ... lei + ... lei ), aferent tranzacțiilor comerciale desfășurate de petentă cu AE – Bulgaria și D KFT – Ungaria.

Din analiza dosarului contestației se constată următoarele:

Prin Încheierea nr. .../CP/2016 pronunțată de Tribunalul Hunedoara în dosar nr. .../97/2016, Judecătorul de Cameră Preliminară deliberând asupra cauzei constată că:

*„prin rechizitoriul întocmit în dosarul nr. .../D/P/2011 al Direcției de Investigare a Infraacțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Serviciul Teritorial Craiova, înregistrat pe rolul Tribunalului Dolj (aflat în prezent în stare de cercetare judecătorească), intimata SAM a fost trimisă în judecată în calitate de inculpată pentru săvârșirea infraacțiunii de evaziune fiscală în formă continuată prevăzută și pedepsită de art. 9 al. 1 lit c și al 2 din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 al. 2 din Codul penal din 1969, întrucât în calitate de asociat și/sau administrator al SC X SRL - Mintia și SC AI SRL, în perioada 2011 - 2012 a comercializat pe piața internă prin intermediul inculpaților CI și DA, produse cu caracter fictiv intracomunitar, dispunând întocmirea și înregistrarea în contabilitatea societăților în acest sens a unor acte ce atestau operațiuni fictive (facturi, CMR-uri).*

*Tribunalul constată din rechizitoriu susmenționat că intimata SAM a fost trimisă în judecată în dosarul Tribunalului Dolj pentru aceleași fapte (acuzății) de livrare intracomunitară fictivă de produse către AE Bulgaria și D. KFT - Ungaria care fac și obiectul plângerii de față, astfel că în privința acestor fapte operează principiul ne in bis in idem, nefiind posibilă urmărirea penală și trimiterea în judecată a intimetei încă o dată pentru fapte pentru care în prezent este judecată de o altă instanță.*



*Prin urmare, în privința livrărilor intracomunitare către AE Bulgaria și D. KFT - Ungaria, soluția corectă ar fi fost de achitare potrivit Codului de procedură penală, existând o cauză de nepedepsire prevăzută de lege, în sensul că o persoană urmărită penal și trimisă în judecată pentru o faptă, nu poate fi din nou urmărită penal și trimisă în judecată pentru aceeași faptă în fața altei instanțe. De altfel, Tribunalul Dolj urmează să se pronunțe asupra săvârșirii infracțiunii de care este acuzată intimata SAM, astfel că procurorul nu putea să dispună clasarea pentru că fapta n-ar fi fost săvârșită cu vinovăție.*

*Cu toate acestea, faptul că procurorul a dispus clasarea în temeiul art. 16 al. 1 lit. b din Codul de procedură penală, nu poate conduce la admiterea plângerii petentei, întrucât nici în situația clasării potrivit art. 16 al. 1 lit h din Codul de procedură penală, urărirea penală nu poate fi reîncepută ( în privința livrărilor intracomunitare către AE - Bulgaria și D KFT – Ungaria). ”*

Se reține că, Tribunalul Dolj urmează să se pronunțe asupra săvârșirii infracțiunii de care este acuzată intimata SAM în privința livrărilor intracomunitare către AE - Bulgaria și D KFT – Ungaria

În aceste condiții cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații 2, se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți, respectiv până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile pe latura penală.

În drept, art.277 alin.(1) și art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

*“ART.277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

*(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.*

*(2) La cererea contestatorului, organul de soluționare competent suspendă procedura și stabilește termenul până la care aceasta se suspendă. Termenul de suspendare nu poate fi mai mare de 6 luni de la data acordării. Suspendarea poate fi solicitată o singură dată.*

*(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de*

*organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.*

*(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.”*

*ART. 279 - Soluții asupra contestației*

*(5) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”*

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. F-HD ../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei, astfel încât se reține că instituția suspendării este deosebit de utilă pentru realizarea unei optime administrări a justiției, fiind menită să preîntâmpine pronunțarea unor hotărâri greșite sau contradictorii.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 din Codul de procedură penală, potrivit căroră: „*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia*”.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că: „*În ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.*

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare

asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

Astfel, Serviciul Soluționare Contestații 2 din cadrul D.G.R.F.P. Timișoara nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea dosarului nr. ..../63/2013 al Tribunalului Dolj referitor la inculpata State Ana Maria în calitate de administrator al SC X SRL.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții în dosarul penal nr. ..../63/2013 aflat pe rolul Tribunalului Dolj, se va suspenda soluționarea contestației formulată de SC AVIS FRESH SRL, împotriva Deciziei de impunere F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .... lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează :

*“[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care petenta prin administrator SAM va sesiza organele de soluționare competente privind faptul că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, respectiv dosarul nr ..../63/2013 al Tribunalului Dolj a fost soluționat definitiv în ceea ce o privește pe inculpata SAM, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii contestate.

**III.2.** Referitor la TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .... lei ( .... lei + .... lei ), aferent tranzacțiilor comerciale desfășurate de petentă cu AI Eood - Bulgaria și MD Eood – Bulgaria.

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă, livrări de mărfuri (carne de pasăre) către două societăți din Bulgaria, respectiv AI Eood și MD Eood, în condițiile în care aceste societăți nu au declarat achizițiile de la SC X SRL, livrarea acestora a fost efectuată cu mijloace improprii transportului de produse congelate sau locul livrării este România.

În drept, din punct de vedere fiscal, sunt aplicabile prevederile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*“ ART. 128 - Livrarea de bunuri*

*(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.*

*(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat*

*membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora*

*ART.132 - Locul livrării de bunuri*

*(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:*

*a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situează în afara teritoriului comunitar, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import;*

*ART.143*

*(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:*

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

*1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;*

*2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 152<sup>2</sup>;*

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

Potrivit acestor prevederi legale, livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, documentele necesare justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune fiind stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis Ordinului nr. 2421/2007 emis de Ministerul Economiei și Finanțelor pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art. 10 precizează:

*“ART. 10*

*(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările*

*ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:*

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

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

*și, după caz,*

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

Având în vedere că livrările de bunuri efectuate cu plată sunt operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru livrările intracomunitare de bunuri este prevăzută scutirea de taxă pe valoarea adăugată, reprezentând o excepție de la regula generală, pentru a putea beneficia de această scutire s-a prevăzut obligativitatea justificării scutirii care presupune existența, deținerea și automat prezentarea de documente legal aprobate: factura și documentul de transport din România în alt stat membru, respectiv, pentru transport rutier, scrisoarea de trăsura CMR, și, după caz, orice alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

În speță trebuie avut în vedere și faptul că de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a C.E.E., iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene, motiv pentru care aceste interpretări sunt luate în considerare pentru a asigura o aplicare unitară a legii.

În cauză relevantă poate fi decizia pronunțată în Cauza C-273/11, Mecsek-Gabona, astfel conform punctului de vedere exprimat de Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP:

*“În împrejurări precum cele din cauza C-273/11, Mecsek-Gabona, articolul 138 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/88/UE a Consiliului din 7 decembrie 2010, trebuie interpretat în sensul că nu se opune ca vânzătorului să i se refuze dreptul de a beneficia de scutirea unei livrări intracomunitare, cu condiția să se dovedească, în lumina unor elemente obiective, că acesta din urmă nu și-a îndeplinit obligațiile care îi reveneau în materie de probă sau că știa ori ar fi trebuit să știe că operațiunea pe care a efectuat-o făcea parte dintr-o fraudă comisă de persoana care a achiziționat bunurile și că nu a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere pentru a evita propria participare la această fraudă.”*

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala, se rețin următoarele aspecte:

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu AIE - Bulgaria.

Conform documentelor prezentate (CMR), transportul a fost realizat de SC VI Com SRL București, C.I.F. RO ..., fără a fii facturat către SC X SRL. Din baza de date ANAF, rezultă faptul că societatea SC VI Com SRL nu mai depune declarații fiscale din luna decembrie 2009, nu este înregistrată ca plătitor de contribuții aferente veniturilor de natură salarială, societatea are declarat principalul obiect de activitate cod CAEN : 5610 Restaurante.

DGFP Hunedoara prin adresele nr. .../15.03.2011, nr. .../25.08.2011 și nr. .../08.03.2012 a solicitat controale încrucișate la SC VI Com SRL - București.

În urma controlului efectuat de AIF București rezultă că această societate nu funcționează la sediul social declarat, nici un reprezentant legal al societății nu a putut fii contactat.

Din consultarea bazei de date pusă la dispoziție de Ministerul Administrației și Internelor - Serviciul Permise Auto și Certificate de Înmatriculare cu privire la numerele de înmatriculare a mijloacelor auto înscrise pe documentele de transport CMR (...; ...) s-a constatat că mijloacele de transport menționate pe documentele de transport sunt un autoturism și o semiremorca cu suprastructură deschisă, improprii transportului de produse congelate.

În urma controlului încrucișat, autoritățile bulgare nu confirmă faptul că AIE a primit bunurile facturate de SC X SRL.

AIE deținea cod valid de TVA din data de 08.11.2011, ori până la acea data SC X SRL a efectuat livrări de bunuri în sumă de .... lei.

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu MD Eood - Bulgaria.

În urma controlului încrucișat la MD Eood, autoritățile din Bulgaria comunică:

- societatea nu mai deține cod de înregistrare în scopuri de TVA din data de 19.12.2011.

- administrator și asociat unic este domnul AS;

- în Bulgaria societatea este reprezentată de doamna TS.

- operatorul bulgar declară achizițiile intracomunitare, dar nu posedă documentele care justifică faptul că bunurile au ajuns pe teritoriul Bulgariei, explicând că bunurile au fost încărcate de la depozitul SC X SRL și transportate direct în depozitul cumpărătorului SC Z SRL - Craiova, societatea bulgară nedeținând nici un spatiu de depozitare.

- operatorul bulgar nu este înregistrat la Agenția Bulgară pentru Siguranța Produselor Alimentare.

- operatorul bulgar a declarat achizițiile intracomunitare în mod nelegal.

- conform extraselor de cont bancar, există sume depuse în numerar în contul societății AE de către dl Dumitru Andrei - administrator al SC Z SRL - Craiova.

- după data de la care AE nu mai era înregistrat în scopuri de TVA, respectiv 19.12.2011, SC X SRL a efectuat livrări de bunuri în sumă de ... lei, în baza facturii nr. .../20.12.2011.

Faptul că locul descărcării este România se confirmă și din foile de parcurs prezentate, respectiv Foaia de drum pentru mașina cu număr de înmatriculare ... care în data de 27.10.2011 are ca loc de destinație Craiova și nu Ruse așa cum apare pe CMR; mașina ... în data de 13 și 10 octombrie 2011 are ca destinație localitatea București, respectiv Craiova și nu Ruse - Bulgaria cum este înscris pe CMR.

Astfel, s-a apreciat de către organele de inspecție fiscală că prin documentele și informațiile prezentate nu s-a făcut dovada realității operațiunilor, documentele prezentate nu sunt suficiente pentru clarificarea situației iar informațiile furnizate sunt ambigue și contradictorii, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire și cercetare penală conform celor descrise în prezenta.

Organele de urmărire și cercetare penală, respectiv Tribunalul Hunedoara – Secția Penală, administrând mijloace de probă specifice, în condițiile legii, a emis Încheierea penală nr. .../CP/2016 pronunțată în dosarul nr. .../97/2016, definitivă conform documentelor existente la dosarul cauzei.

În considerarea dispozițiilor nr. 10.4 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011:

10.4. 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, precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale, se constată că în Încheierea penală nr. .../CP/2016 pronunțată în dosarul nr. .../97/2016, s-a reținut faptul că în sarcina învinuitei SAM nu se poate reține săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 8 și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, pentru următoarele motive:

- în privința livrărilor intracomunitare către Ancorex International Eood Bulgaria nu există probe că acestea au fost fictive, în condițiile în care și operatorul bulgar a declarat operațiunile prin aplicația Vies. Faptul că operatorul bulgar a declarat achizițiile la o valoare de doar .... euro față de ... euro, nu îi este imputabil societății din România – SC X SRL care a efectuat livrarea, mai ales că prețul, cărnii livrate a fost plătit integral, parțial chiar din conturile bancare din Bulgaria ale societății respective după cum se arată și prin plangerea penală. Faptul că autovehiculele contractate de cumpărător cu care s-a transportat marfa, n-ar fi fost proprii transportului de carne congelată, de asemenea nu îi este imputabil societății intimă, aceasta neavând vreun interes

să refuze livrarea mărtii plătite pe motiv că autovehiculele de transport contractate de cumpărător ar fi improprii.

- nici în privința livrărilor intracomunitare către MD EOOD – Bulgaria nu există probe că acestea au fost fictive, deoarece și prin plângerea penală a petentei se arată că transportul mărfii livrate a fost efectuat de SC Gold Trans SRL – Cluj Napoca cu mijloace de transport adecvate, iar CMR – urile prezentate de transportator Societății X SRL, atestau că marfa a fost descărcată în Bulgaria. Nu există probe că intimatele ar fi știut că locul descărcării a fost în România, respectiv București. Faptul că operatorul Bulgar nu a declarat achiziția prin aplicația Vies, nu îi este imputabil societății din România – SC X SRL care a efectuat livrarea, mai ales că prețul cărnii livrate a fost plătit integral.

În urma celor constatate, Judecătorul de Cameră Preliminară pecizează că, în privința livrărilor către cele două societăți din Bulgaria în mod corect Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, reține că faptele intimatei au fost săvârșite fără vinovăție, în condițiile în care a dispus livrarea produselor unor operatori din Bulgaria care aveau cod valid de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale bulgare, iar CMR – urile au atestat că marfa a fost livrată în Bulgaria. Astfel, persoana impozabilă Română nu avea obligația de a se asigura că beneficiarii facturilor și-au îndeplinit obligațiile privind declararea și plata taxei pe valoare adăugată și nu avea obligația de a se asigura că transportatorii contactați de cumpărătorii bulgari transportă marfa în Bulgaria, din moment ce CMR-urile prezentate atestau că marfa a fost transportată acolo.

Prin urmare Judecătorul de Cameră Preliminară din cadrul Tribunalului Hunedoara – Secția penală a dispus: respingerea ca nefondată a plângerii formulate de D.G.R..FP. Timișoara prin A.J.F.P. Hunedoara împotriva ordonanței de clasare din data de 09.02.2016 dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara în dosar nr. 398/P/2013 menținută prin Ordonanța de respingere a plângerii din data de 30.03.2016 dată de prim procurorul aceluiași parchet în dosarul nr. .../II/2/2016, respectiv scoaterea de sub urmărire penală a învinuitei pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută de art. 8 și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, întrucât fapta nu a fost săvârșită cu vinovăția prevăzută de lege.

Pe cale de consecință, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, respectiv soluția pronunțată de Judecătorul de Cameră Preliminară din cadrul Tribunalului Hunedoara – Secția penală, definitivă, urmare administrării mijloacelor de probă în etapa de urmărire penală efectuată în cauza privind pe suspecta State Ana Maria, reprezentant legal al SC X SRL, în conformitate cu dispozițiile pct. 10.4 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rezultă că starea de fapt descrisă de organele de control în



Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate, nu a fost confirmată de administrarea mijloacelor de probă în etapa de urmarire și cercetare penală și nici în cea de procesual penală, în condițiile în care prin soluția pronunțată de Tribunalul Hunedoara – Secția Penală prin Încheierea penală nr. .../CP/2016 s-a constatat că:

*„...faptele intimatei au fost săvârșite fără vinovăție, în condițiile în care a dispus livrarea produselor unor operatori din Bulgaria care aveau cod valid de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale bulgare, iar CMR – urile au atestat că marfa a fost livrată în Bulgaria...*

*...persoana impozabilă Română nu avea obligația de a se asigura că beneficiarii facturilor și-au îndeplinit obligațiile privind declararea și plata taxei pe valoare adăugată. De asemenea SC X SRL Mintia nu avea obligația de a se asigura că transportatorii contactați de cumpărătorii bulgari transportă marfa în Bulgaria, din moment ce CMR-urile prezentate atestau că marfa a fost transportată acolo.”*

Prin urmare, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra îndeplinirii sau nu a tuturor condițiilor privind scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri, astfel că, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, pronunțându-se asupra bazei impozabile suplimentare stabilită de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscale nu mai subzistă, conform celor arătate în cele ce preced, starea de fapt stabilită inițial de organele fiscale nefiind probată de constatările organelor de urmărire penală.

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 279 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, urmează a se dispune desființarea Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .... lei, aferent tranzacțiilor comerciale desfășurate de petentă cu AI Eood - Bulgaria și MD Eood – Bulgaria, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozite, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, cele precizate în prezenta decizie.

La reanalizarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală vor stabili dacă documentele justificative, evidențele - financiar contabile și fiscale care constituie mijloace de probă sunt relevante pentru stabilirea obligațiilor fiscale, dacă petenta îndeplinește toate condițiile de fond și de formă privind scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri, respectiv reanalizarea tuturor aspectelor legate de livrările intracomunitare

efectuate de contribuabili, tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a acestora, ținând cont de toate condițiile prevăzute de legislația națională, cât și de jurisprudența europeană.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Lg nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. .../ se

## D E C I D E :

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .... lei, până la pronunțarea unei soluții definitive în cauza dosarului nr. .../63/2013 al Tribunalului Dolj în ceea ce o privește pe inculpata SAM administrator al SC X SRL, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

2. Desființarea Deciziei de impunere nr. F-HD .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .... lei.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL;
- A.J.F.P. Hunedoara–A.I.F cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL