

DECIZIA nr. 883/09.12.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de X,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sectorului 2 a Finantelor Publice cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x si nr. x, cu privire la contestatia formulata de catre X, CUI - x, cu sediul in x, reprezentata legal de x, in calitate de administrator.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X, emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 2 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. X si comunicate la data de x, prin care organele fiscale au stabilit obligatii suplimentare reprezentand TVA neadmisa la deducere in suma de x lei, din care se contesta suma de **x lei** reprezentand TVA suplimentara neadmisa la deducere.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata X precizeaza urmatoarele:

- nu a avut relatii comerciale cu X sau cu X;
- considera ca fiecare firma din lantul de tranzactii aferent operatiunilor impozabile trebuie sa fie analizata in mod individual, distinct, iar intentia de a deduce TVA fraudulos (mecanism de fraudare fiscala de tip carusel), nu se prezuma, ci trebuie probata, in functie de datele si elementele specifice ale fiecarui caz in parte;
 - conform spetei din jurisprudenta comunitara „Cauzele reunite 11 C-354/355/03 Optigen Ltd. Fulcrum Electronics Ltd si Bond House Systems Ltd c. Commissioners of Customs & Excise” participarea la mecanismul de fraudare a TVA nu se prezuma, ci trebuie probata intentia si implicarea efectiva in acest mecanism a operatorului economic vizat de anulara exercitarii dreptului sau de deducere a taxei;
 - trebuie determinat daca societatea reclamata a exercitat o activitate economica atunci cand a luat parte, fara sa vrea si fara sa stie, la un mecanism al unei fraude fiscale de tip carusel;
 - se considera necesar a se stabili daca trebuie sa se aiba in vedere lantul de operatiuni in ansamblu sau doar fiecare operatiune luata separat;
 - dreptul unei persoane supuse impozitarii, care efectueaza astfel de operatiuni, de a deduce TVA achitata in amonte, nu poate fi afectat de circumstanta ca in lantul de livrari se inscriu operatiuni (fara ca persoana supusa impozitarii sa stie sau sa poate sti) anterioare sau posterioare celor realizate de persoana supusa impozitarii respective, care sunt viciate de fraudare la TVA;

- problema de a sti daca TVA datorata pentru operatiunile de vanzare anterioara sau ulterioare a bunurilor respective a fost sau nu varsata la Trezoreria publica, nu influenteaza dreptul persoanei supuse impozitarii de a deduce TVA achitata in amonte;
- baza impozabila stabilita suplimentar este completata eronat „x” atat in Raportul de inspectie fiscala nr. X la paginile x, x si x cat si in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X la pagina x, fiind diferita de baza impozabila reala stabilita suplimentar in suma de x lei, din care societatea contesta baza impozabila stabilita suplimentar in suma de x lei.

In concluzie, X, considera ca neintemeiata anulara dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de xl ei, intrucat organele de inspectie fiscala au considerat ca provenienta produselor farmaceutice achizitionate nu a fost dovedita si nu se face dovada utilizarii lor in folosul operatiunilor scutite.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 2 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X emisa pentru X, prin care s-a stabilit TVA neadmisa la deducere in suma de xlei, din care se contesta suma de xlei reprezentand TVA suplimentara neadmisa la deducere.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, motivatiile contribuabilului si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Municipiului Bucuresti prin adresa nr. x, Raportul de inspectie fiscala nr. X in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X, contestata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 2 a Finantelor Publice a stabilit obligatii suplimentare reprezentand TVA neadmisa la deducere in suma de xlei, din care X contesta suma de xlei reprezentand TVA suplimentara neadmisa la deducere.

Organele de inspectie fiscala precizeaza urmatoarele;

- X a achizitionat produse farmaceutice pe lantul tranzactional X. – X- X;
- in urma verificarii bazei de date a Ministerului Finantelor Publice, in aplicatia care gestioneaza declaratiile informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national (394) organele de inspectie fiscala au constatat neconcordante intre livrarile declarate de furnizori si achizitiile de produse farmaceutice declarate de X pe lantul tranzactional, motiv pentru care au stabilit TVA neadmisa la deducere;
- pentru verificarea realitatii si legalitatii achizitiilor loturilor de produse farmaceutice achizitionate de catre X si livrate intracomunitar, in temeiul art. 52 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au transmis solicitari de informatii catre furnizori, constatandu-se deficiente pe lantul tranzactional X. – X- X - X dupa cum urmeaza:

- X a achizitionat produse de la X. cu factura nr. x in valoare de x lei din care taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de x lei si factura nr. x in valoare de x lei din care taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de x lei;
- X. a achizitionat medicamentele de la X;
- Xa achizitionat medicamentele de la X;
- in declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national in trimestrul IV xxxx, X nu a declarat livrari catre X, desi aceasta din urma a declarat achizitii in valoare de x lei cu TVA aferenta in suma de x lei;
- in declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national in trimestrul IV xxxx, X a declarat livrari in valoare totala de x lei cu TVA aferenta in suma de x lei;
- pentru trimestrul I yyyy nu exista in baza de date ANAF decont de taxa pe valoarea adaugata si nici declaratie informativa 394 pentru X;
- loturile de medicamente care figureaza a fi achizitionate pe lantul X - X. – X- X, au fost livrate de catre X catre operatori intracomunitari;
- din documentele transmise de X, rezulta ca vanzarea/cumpararea de produse se efectueaza de catre vanzator pe cheltuiala sa la adresa mentionata de cumparator in baza de comenzi scrise sau telefonice;
- organele fiscale nu au informatii privind transportul si locul de incarcare sau descarcare a medicamentelor pe lantul X - X. – X- X.

Prin contestatia formulata X precizeaza ca nu a avut relatii comerciale cu X sau cu X si considera ca fiecare firma din lantul de tranzactii aferent operatiunilor impozabile trebuie sa fie analizata in mod individual, distinct, iar intentia de a deduce TVA fraudulos (mecanism de frauda fiscala de tip carusel), nu se prezuma, ci trebuie probata, in functie de datele si elementele specifice ale fiecarui caz in parte si trebuie determinat daca societatea reclamata a exercitat o activitate economica atunci cand a luat parte, fara sa vrea si fara sa stie, la un mecanism al unei fraude fiscale de tip carusel.

In conditiile in care atat in raportul de inspectie fiscala, cat si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie fiscala au subliniat faptul ca "din documentele prezentate de contribuabil din informatiile detinute de organele de inspectie fiscala privind tranzactiile in lant declarate de contribuabili care figureaza ca furnizori ai X a rezultat ca produsele medicamentoase inregistrate in evidenta contabila si fiscala ca fiind achizitionate de la X in conditiile susprezentate nu au provenienta dovedita", respectiv ca "dreptul de deducere nu poate fi exercitat intrucat operatiunile comerciale nu sunt reale", in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, Serviciul solutionare contestatii a solicitat Administratiei Sector 2 a Finantelor Publice cu adresa nr. x transmiterea eventualelor sesizari ale organelor de cercetare penala atat la contestatara cat si la furnizorii acesteia.

Administratia Sector 2 a Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr. x inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x, precizeaza ca a fost transmisa Parchetului de pe langa Tribunalul Municipiului Bucuresti adresa nr. x prin care au fost sesizate aspectele constatate privind activitatea desfasurata de X si care pot imbraca forma unor infractiuni de natura economico-financiara prevazute si pedepsite de art. 9 alin. 1), lit. c din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, cu privire la suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa, art. 214 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, prevede:

"1) Organul de solutiune competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutiunea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni 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 sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

În condițiile în care atât în raportul de inspecție fiscală, cât și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organele de inspecție fiscală au subliniat faptul că „din documentele prezentate de contribuabil, din informațiile deținute de organele de inspecție fiscală privind tranzacțiile în lant declarate de contribuabili care figurează ca furnizori ai X a rezultat că produsele medicamentoase înregistrate în evidența contabilă și fiscală ca fiind achiziționate de la X în condițiile susprezentate nu au proveniență dovedită”, respectiv că „dreptul de deducere nu poate fi exercitat întrucât operațiunile comerciale nu sunt reale”, în scopul stabilirii realității operațiilor comerciale facturate, Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice - Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. x înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. x, precizează că a fost transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Municipiului București adresa nr. x prin care au fost sesizate aspectele constatate privind activitatea desfășurată de X și care pot îmbrăca forma unor infracțiuni de natură economico-financiară prevăzute și pedepsite de art. 9 alin. 1), lit. c din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, este de reținut că soluționarea laturii penale poate avea o înrâurire hotărâtoare în soluționarea contestației.

Ca urmare, în condițiile în care speta privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, drept de deducere care trebuie să aibă la bază tranzacții reale care să fie justificate cu documente, organele administrative de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare având-o organele penale care se vor pronunța și asupra realității prestării serviciilor. Potrivit art. 28 alin. (1) din Noul Cod de procedură penală:

„Art. 28. - (1) Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptelor și a persoanei care a săvârșit-o. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.”

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 înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având rolul de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii. A proceda altfel, per a contrario, ar însemna să fie ignorate cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au formulat sesizare penală în temeiul art. 108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

Totodată, 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 înrâurirea 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 prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala a transmis o copie a sesizării penale privind relațiile comerciale desfășurate de X, înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului București în data de x, prin care s-au descris faptele constatate, solicitându-se stabilirea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni economico-financiare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține ca, pana la pronunțarea unei soluții pe latura penală, organele de soluționare a contestațiilor pe cale administrativă nu se pot investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda soluționarea contestației pentru TVA neadmisă la deducere în suma de x lei, din care se contestă suma de x lei reprezentând TVA suplimentară neadmisă la deducere, în temeiul art. 214 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Față de aceste dispoziții imperative ale legii se reține că soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X, emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul Administrației Sector 2 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspectie fiscală nr. X, prin care organele fiscale au stabilit obligații suplimentare reprezentând TVA neadmisă la deducere în suma de x lei, din care se contestă suma de x lei reprezentând TVA suplimentară neadmisă la deducere, depinde în totalitate de soluția pronunțată de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului București, ce are ca obiect acțiunea formulată de Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscală prin care s-au descris faptele constatate, solicitându-se stabilirea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni economico-financiare.

În funcție de modalitatea de soluționare cu caracter definitiv a cauzei privind stabilirea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni economico-financiare, procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X, emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul Administrației Sector 2 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspectie fiscală nr. X, prin care organele fiscale au stabilit obligații suplimentare reprezentând TVA neadmisă la deducere în suma de x lei, din care se contestă suma de x lei reprezentând TVA suplimentară neadmisă la deducere, va fi reluată în condițiile legii, în temeiul art. 214 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, republicat.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației urmează a dispune suspendarea soluționării contestației formulată de X pentru suma de x lei reprezentând TVA suplimentară neadmisă la deducere, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X, emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul Administrației Sector 2 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspectie fiscală nr. X, până la pronunțarea unei soluții definitive de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului București cu privire la soluționarea acțiunii formulate de Administrația Sector

2 a Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala prin care s-a solicitat stabilirea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale unor infractiuni economico-financiare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 205 alin. (1), art.206 alin. (2), art.210 alin. (2), art. 213, art. 214 alin. (1) si alin. (3) si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Suspenda solutionarea contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X, prin care organele fiscale din cadrul Administratia Sector 2 a Finantelor Publice au stabilit obligatii suplimentare reprezentand TVA neadmisa la deducere in suma de x lei, din care se contesta suma de x lei reprezentand TVA suplimentara neadmisa la deducere, urmand ca procedura administrativa sa fie reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.