



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice – Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații



str. Gheorghe Lazăr nr. 9B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 332  
<https://www.anaf.ro/asistpublic/>

### DECIZIE nr.000/11.2020

privind contestația formulată de X SRL, înregistrată la D.G.R.F.P.  
Timișoara sub nr. 000/2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către A.J.F.P. Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, cu adresa nr. 000/2020 înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. 000/2020, asupra contestației formulate de

X SRL

Cod de identificare fiscală,

înregistrată la A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală sub nr. 000/2020 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. 000/2020.

**Referitor la obiectul contestației**, se rețin următoarele:

Din verificarea condițiilor de procedură reglementate de art. 269 din Legea nr. 207/2015, referitoare la **obiectul contestației**, rezultă că, petenta formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. 000/2020** emisă de DGFP Timișoara -AJFP Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, precum și a **Raportului de inspecție fiscală nr. 000/2020**.

**Referitor la capatul de cerere privind contestarea Raportului de inspecție fiscală nr 000/2020, de către X SRL, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de**

vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2), a art.131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 93

*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

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

„ART. 131

*Rezultatul inspecției fiscale*

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

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.  
(...)*

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

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;”* coroborat cu prevederile art.272 alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 272 - Organul competent

(...)

**(2) *Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:***

a) *creanțe fiscale în quantum de până la 3 milioane lei;*

b) *măsura de diminuare a pierderii fiscale în quantum de până la 3 milioane lei;*

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de quantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurilor specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice.”

coroborat cu prevederile pct. 5.4. din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“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. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.”

Pe cale de consecință, având în vedere că petenta a formulat contestație și împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2020 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, DGRFP Timișoara se va investi cu soluționarea contestației referitoare la Decizia de impunere nr. 000/2020 care reprezintă titlu de creanță.

**Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere 000/2020 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:**

Suma totală contestată este în quantum de 000 lei și reprezintă taxa pe valoarea adăugată, cu adresa nr 000/2020, în temeiul art. 7 și art. 269 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală în considerarea faptului că în contestația formulată petenta a solicitat anularea în parte a Deciziei de impunere 000/2020 și implicit și a Raportului de inspecție fiscală nr 000/2020, DGRFP Timișoara a solicitat petentei ca în termen de

5 zile de la primirea adresei să precizeze **suma totală contestată**. Solicitarea a fost transmisă la adresa declarată de petenta în contestația formulată, fiind restituită structurii de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP Timisoara de către serviciile postale cu mențiunea AVIZAT-REAVIZAT-expirat termen de păstrare, astfel ca la data prezentei DGRFP Timisoara se va investi cu soluționarea contestației pentru suma totală de 000 lei determinată de inspectia fiscală ca obligație suplimentară de natura TVA conform susținerilor petentei din contestația formulată și ținând seama de solicitarea acestei de anulare în parte a deciziei contestate. Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, X în calitate de administrator, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. 000/2020, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 2020, contestația formulată împotriva acesteia a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. 000/2020, înregistrată la A.J.F.P. Arad - AIF sub nr.000/2020 solicitând admiterea contestației și anularea în parte a deciziei contestate, petenta redând în cuprinsul contestației constatările organelor de inspecție fiscală precum și motivele contestației.

Petenta arată ,cu privire la constatările organului de inspecție fiscală ca în ceea ce privește modul de organizare și ținere a contabilității, a apelat la persoana d.nului X, expert contabil cunoscut care avea angajați ce se ocupau de partea de contabilitate și care deținea și calitatea de administrator la X, acesta administrând mai multe societăți din țară cu același domeniu de activitate.

Deoarece, din cauza unor motive de natură personală domnul X a reziliat contractul de contabilitate cu petenta, începând cu data de 2019, de contabilitatea societății s-a ocupat un alt contabil, domnul X, care urma să depună declarațiile.

Administratorul petentei în contestația formulată arată că, până în luna februarie 2020 contabilitatea primară și financiară a fost întocmită la Sibiu, de angajatele domnului X și toate actele erau păstrate la adresa la care acestea desfășurau activități, respectiv în X, jud. Sibiu.

Deoarece la începutul lunii martie 2020 la societatea s-a efectuat un control inopinat, au fost solicitate actele de la contabilitate, care au fost puse la dispoziția inspectorilor fiscali. În urma finalizării controlului inopinat, s-au comunicat administratorului anumite nereguli din contabilitatea firmei, fiind sancționat contravențional.

Ca urmare a semnalizării unor nereguli în contabilitate a fost angajată o altă firmă de contabilitate din Cluj, care a fost de acord să preia contabilitatea cu consecința refacerii acesteia începând cu luna ianuarie 2020.

În urma controlului inopinat, societatea a fost propusă pentru inspecție fiscală, care a fost încheiată în data de 2020, iar în data de 2020 a fost emisă Decizia de impunere 000/2020 și Raportul de inspecție fiscală nr. 000/2020, din care reiese că în contabilitatea societății, în perioada octombrie-decembrie 2019, au fost depuse deconturi de TVA care la rubrica regularizări TVA au fost înregistrate sume în valoare de 000 lei, care ar reprezenta achiziții de la furnizorul X.

În legătura cu aceste achiziții, se arată că societatea într-adevăr a achiziționat, la începutul activității, produse care se aflau în posesia X, dar nicidecum valoarea acestor achiziții nu se ridică la valoarea înscrisă în jurnalele de cumpărări ale societății și în fișele de furnizor care au fost puse la dispoziție de la contabilitate, suma de 000 lei este mult prea mare față de achizițiile făcute. Administratorul petentei arată că a achiziționat de la X doar produse care au fost vândute ulterior sau care se regăsesc și în prezent în gestiunea societății, precizând că în luna decembrie 2019 nu s-a realizat inventarul anual, deși a dat dispoziție în acest sens însă inventarul, la real, a fost realizat în cursul lunii februarie 2020, după ședința avută cu angajații în data de 2020.

În cuprinsul pct 1. al contestației formulate, **administratorul petentei apreciază că actul fiscal contestat a fost întocmit cu încălcarea dreptului la apărare**, în condițiile în care solicitarea sa, întemeiată pe art. 130 din Codul de procedură fiscală, a fost nejustificat refuzată, în condițiile în care societății pe care o reprezintă i-a fost refuzat dreptul de deducere a TVA motivat de comportamentul fiscal al unor furnizori ai societății, și, în condițiile în care acesta nu a avut acces la informațiile pe care inspectorii fiscali au fundamentat constatările, aflându-se în situația în care nu poate motiva în mod corect contestația. În acest sens, solicită a se avea în vedere și decizia CJUE emisă recent în cauza C-430/19 - C.F. SRL împotriva Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF), unul din cele mai importante aspecte stabilite prin decizie este acela că dreptul de deducere a TVA nu trebuie condiționat de prezentarea unor documente suplimentare față de factura fiscală.

În cauza menționată, contribuabilului i-a fost refuzat dreptul de deducere a TVA pentru o serie de achiziții din cauza comportamentului pretins inadecvat al furnizorilor și pentru că nu a putut prezenta alte documente justificative în afara facturii fiscale.

CJUE confirmă însă, în opinia petentei, faptul că dreptul de deducere a TVA nu poate fi refuzat dacă beneficiarul achiziției nu deține alte documente suplimentare în afară de factura, doar în baza unor simple bănuieli de fraudă din partea administrației fiscale, nesuținute de dovezi care să ateste că tranzacția în cauză nu s-a realizat efectiv.

La pct 2. al contestației formulate, **în ceea ce privește livrările de bunuri către societatea KFT Ungaria**, se arată că societatea a efectuat o singură livrare către această societate, lucru care reiese și din evidențele contabile ale societății. Faptul că în declarațiile 390 au fost evidențiate și alte livrări către această societate nu reprezintă realitatea în raport de relația comercială care a existat între X și societatea din Ungaria. După cum s-a arătat și în punctul de vedere transmis în data de 01.06.2020 în legătura cu presupusele livrări din perioada septembrie-octombrie 2019, „răspunsul primit de la fosta contabilitate a fost că s-ar putea ca, din greșeală, să se fi declarat facturi proforme, dar dacă așa a fost, cu siguranța au sesizat eroare și au rectificat-o”.

Potrivit art. 108 al. 3 din Legea 207/2015, sunt evidente fiscale care trebuie întocmite în scopul stabilirii stării de fapt fiscal și a creanțelor fiscale: jurnalul pentru vânzări, jurnalul pentru cumpărături, registrul de evidență fiscală. Arată că, în niciuna dintre evidențele fiscale menționate de textul de lege nu există înregistrări cu privire la alte facturi emise de către X către societatea KFT din Ungaria și nici nu are cunoștința să se fi efectuat alte livrări către această decât cea cuprinsă de factura nr. 000/2019.

Având în vedere cele arătate mai sus, apreciază că în mod eronat echipa de inspecție fiscală a reținut că în perioada supusă verificării X ar fi efectuat livrări intracomunitare în valoare de 000 lei. După cum reiese și din evidențele contabile, a fost emisă către societatea din Ungaria o singură factură, în valoare de 000 lei.

Referitor la lipsa documentelor care să justifice scutirea de TVA aferentă livrării la care a făcut referire mai sus, arată că produsele cuprinse în factura nr. 000/2019 au fost livrate societății partenere din Ungaria, la punctul de lucru al acesteia, din înscrisurile aflate la dosar neexistând probe în sens opus.

Cu privire la presupusa inadvertență care a fost reținută în proiectul de raport de inspecție fiscală în ceea ce privește adresa societății din Ungaria, din informațiile pe care le-a obținut reprezentantul petentei de la administratorul acesteia, domnul X, societatea avea stabilit sediul so-

cial la adresa Utca 000, Budapest, unde se se ținea evidenta contabila, iar la adresa situata in , Uca 8 societatea avea închiriat un depozit în care se aflau produsele societății si in incinta căruia isi desfășurau activitatea angajații pe care firma din Ungaria ii deținea.

**În concluzie, pentru toate cele arătate mai sus, în măsura in care se va aprecia ca totuși se impune stabilirea de TVA suplimentar livrării efectuate, arata că aceasta trebuie calculata doar la valoarea facturii nr. 000/2019, in quantum de 000 lei, respectiv tva-ul stabilit suplimentar fiind in valoare de 000 lei si nu 000 lei cum s-a calculat in raportul de inspectie fiscala.**

**In ceea ce privește achizițiile de la X,** tratate la pct 3. din contestatia formulata, conform jurnalelor de cumpărări primite de la contabilitate si aflate in dosarul cu acte contabile, se arata ca X, in perioada 2019 a efectuat achiziții de la aceasta societate in sa valorile înregistrate in contabilitate depășesc sumele despre care avea cunoștința si pe care le-a negociat. Arata ca X a achiziționat in mare parte produse pe care ulterior le-a comercializat către alți parteneri si, intr-o mica măsura, produse pentru stoc, considerate la acel moment a fi ușor de vândut, si care se afla si in prezent in stocul sau, atât faptic cat si scriptic.

Mai arata ca, a solicitat motivat prelungirea termenului in care să formuleze si sa depuna punctul de vedere cu privire la concluziile raportului de inspectie fiscala justificat de cantitatea mare de înscrisuri care trebuia sa cercetata pentru a dovedi realitatea tranzacțiilor cu X SRL si totodată, pt a identifica eventualele erori de facturare si înregistrare in sa solicitarea a fost respinsa. Cu toate acestea, cu titlu exemplificativ, a reușit sa identifice următoarele tranzacții care au la baza achizițiile efectuate de la X:

**a) Referitor la factura fiscala seria 000/2020, arata ca:**

- produsul de la poziția 1 a fost vândut către X cu factura 000/2019 si către X SRL cu factura 000/2019;
- produsul de la poziția 3 a fost vândut cu factura 000/2019 si factura 000/2019 către X;
- produsul de la poziția 5 a fost comercializat către X SRL cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 7 si 8 au fost vândute către X Srl, cu facturile 000/2019, 000/2019, 000/2019.
- produsele de la poziția 10 au fost vândute către Kft cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 11 au fost vândut către X cu fact 000/2019 care la rândul sau a vândut produsele către X cu factura 000/2019;

- produsele de la poziția 12 au fost vândut către X cu factura 000/2019 care la rândul ei a vândut produsele către 000/2019;
- produsele de la poziția 13 au fost vândute către cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 14 au fost vândute către X cu factura 000/2019 care la rândul sau l-a vândut X cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 21 au fost vândute către X cu factura 000/2019 care la rândul sau i-a vândut către X cu factura 000/2020;
- produsele de la poziția 23 au fost vândute către X cu factura 000/2019 care la rândul sau i-a vândut către X SRL cu factura 000/2019 si către X cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 25, 28, 31 au fost vândute către cu facturile 000/2019, 000/2019, 000/2019;
- produsele de la poziția 27 si 33 au fost vândute către X cu factura 000/2019 si factura 000/2019, care la rândul sau a vândut către Comuna cu factura 000/2019.

#### **b) Referitor la factura 000/2019**

- produsele de la poziția 1 a fost vândute către X cu factura 000/2019 care la rândul sau a vândut către X cu factura 000/2019, X cu factura 000/2019 care la rândul sau a vândut către X cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 3, 4, 7 au fost vândute către X cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 9 au fost vândute către X cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 10 au fost vândute către X cu factura 000/2019 care la rândul ei a vândut către X cu factura 000/2019 si X cu factura 000/2019;
- produsele de la poziția 11 au fost vândute către X cu factura 000/2019 care la rândul ei a vândut către X cu factura 000/2019.

Reprezentantul petentei arata ca cele învederate mai sus sunt doar cu titlu exemplificativ, o situație exacta pentru fiecare produs de pe fiecare factura ar putea realiza doar printr-o lucrare de specialitate in domeniul contabil, cum ar fi o expertiza contabila sau un audit intern.

De asemenea, in măsura in care a solicitat si i-a fost refuzat accesul la dosarul fiscal pentru a avea cunoștința de toate informațiile pe care inspectorii fiscali si-au bazat susținerile, se afla in imposibilitatea de a exprima o opinie pertinenta in legătura cu cele susținute in proiectul de raport de inspecție fiscala, refuzul acordarii informațiilor solicitate incalcandu-i dreptul ia informare si totodată, si dreptul la apărare.



Apreciaza ca sarcina probei revine organului fiscal, conform art 12 alin 4 CPF, pe care-l citeaza, constatand ca in lipsa acestei motivari, trebuie apreciat ca nu au fost probate si deci nu exista temeiurile prevazute de lege pentru neacordarea dreptului de deducere TVA, ceea ce reclama, conform petentei, anulara deciziei de instituire a acestora precum a tuturor actelor subsecvente dependente de aceasta, respectiv actele de punere in executare a deciziei si eventualele acte de executare efectuate.

II. Prin Decizia de impunere 000/2020 privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice incheiata la X, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au condus la determinarea unor obligatii suplimentare de natura TVA, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, perioada verificata fiind 2019- 2020, cu consecinta stabilirii unei taxe pe valoarea adaugata in suma de 000 lei din care petenta contesta suma de 000 lei.

### **1. Cu privire la TVA in suma de 000 lei aferenta livrarilor intracomunitare de bunuri declarate de catre X SRL catre Kft Ungaria**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa verificarii X SRL a declarat livrari intracomunitare de bunuri (echipamente si accesorii pentru domeniul Horeca), ce sunt operatiuni care intra in sfera de aplicare a TVA conform prevederilor art 270 alin 9 din Codul Fiscal, astfel ca prin adresa nr 000/2020 transmisa Compartimentului de schimb international de informatii din cadrul AJFP Arad, s-a solicitat verificarea valabilitatii codului de TVA in scris in factura emisa catre partenerul de afaceri din Ungaria. Conform raspunsului primit s-a comunicat detinerea de catre clientul intracomunitar a codului valid de TVA in perioada supusa verificarii, insa adresa beneficiarului din Ungaria furnizata de baza de date constituita in conformitate cu prevederile art 17 din Regulamentul Consiliului (CE) nr 904/2010 privind cooperarea administrativa si combaterea fraudei in domeniul TVA este: UTCA BUDAPEST si nu adresa in scrisa in factura de livrare emisa de petenta, respectiv : UTCA , Ungaria.

Astfel, s-a constatat ca in luna august 2019, X SRL emite si inregistreaza factura de livrare nr 000/2019 catre KFT Ungaria in valoare de 000 lei pe care o declara ca livrare intracomunitara in luna septembrie 2019, in suma totala de 000 lei, indicata atat in decontul de TVA, cat si in declaratia 390, fara ca pentru diferenta in cuantum de 000 lei sa prezinte

factura de livrare intracomunitara si documentele justificative aferente,veniturile in suma de 000 lei nefiind inregistrate in evidenta sa contabila.

Totodata,in luna octombrie 2019 petenta a declarat livrari intracomunitare de bunuri catre KFT Ungaria in valoare de 000 lei,atat in decontul de TVA,cat si in declaratia 390,fara a putea prezenta inspectiei fiscale factura de livrare intracomunitara si documentele justificative aferente,veniturile in suma de 000 lei nefiind inregistrate in evidenta sa contabila.

Organele de inspectie fiscala au verificat documentele aferente livrarilor intracomunitare declarate de X SRL in valoare totala de 000 lei,in considerarea prevederilor art 10 alin1 din OMF nr 103/2016,privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin(1),lit a)-i),art 294 alin (2) si art 185 din Codul Fiscal,solicitand administratorului petentei,Tancs Peter,prezentarea acestora,in scopul verificarii,dar conform raspunsului formulat in data de 2020 de catre asociata X,Anexa nr 1 la RIF,a rezultat ca pentru „Livrarea intracomunitara catre KFT,in documentele puse la dispozitie se regaseste si CMR-ul,insotit de ordinul de deplasare,foaia de parcurs,bonuri de benzina si vigneta de Ungaria”.

S-a constatat ca,de fapt,afereant livrarii din luna august 2019,la dosarul prezentat de petenta nu exista decat factura,un bon de benzina si un bon de asigurare-rovigneta prin intermediul carora nu a putut fi stabilita legatura intre livrare si bunurile transportate,acestea nefiind considerate documente justificative care atesta ca bunurile au parasit Romania,ajungand in alt stat membru UE.In ceea ce priveste „Livrările intracomunitare declarate in D 390,raspunsul primit de la fosta contabilitate a fost ca s-ar putea ca ,din greseala,sa se fi declarat facturi proforme,dar daca asa a fost,cu siguranta au sesizat eroarea si au rectificat-o.Incercam sa obtinem mai multe informatii si revenim cu un raspuns”,insa reprezentantii petentei nu au prezentat documentele solicitate care sa ateste ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru si care sa demonstreze ca bunurile livrate au parasit teritoriul Romaniei.

Astfel,in conditiile in care la data efectuarii inspectiei fiscale X SRL in calitate de persoana impozabila nu a detinut documentele de justificare a scutirii pentru livrarile intracomunitare declarate in perioada supusa verificarii in suma totala de 000lei,iar termenul reglementat la art1alin (4) din OMFP 103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de

aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin(1),lit a)-i),art 294 alin (2) si art 296 din Legea nr 227/2015 privind Codul Fiscal a fost depasit,organele de inspectie fiscala au constatat in sarcina persoanei impozabile obligatia colectarii TVA de la data faptului generator de taxa,potrivit art 1 alin 7 Cod Fiscal,cu consecinta stabilirii TVA colectata suplimentar in suma de 000 lei,prin aplicarea cotei standard de 19% conform art 291 alin 1 lit b)Cod Fiscal asupra bazei de impozitare in suma de 000 lei,prevazuta la art 286,alin1,lit a) din Codul Fiscal.

## **2.Cu privire la TVA in suma de 000 lei aferenta facturilor de achizitie emise de X SRL**

Organele de inspectie fiscala au constatat,conform documentelor care au stat la baza inregistrarii efectuate de petenta in evidenta tehnico-operativa-jurnalele de cumparari si contabila,ca in perioada 2019,X SRL in calitate de beneficiar a inregistrat achizitii de marfuri tip Horeca de la furnizorul X SRL,in valoare totala de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta,conform facturilor indicate in Anexa nr 4 la RIF.

Din valoarea totala de 000 lei inregistrata in evidenta contabila,din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta,X SRL detine fizic la dosarele cu acte contabile,facturi in valoare totala de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta, asa cum rezulta din Anexa nr 4 la Raportul de inspectie fiscala-RIF.

Totodata,fata de valoarea totala de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta,representand contravaloarea facturilor de achizitii emise de X SRL,inregistrate in evidenta contabila,X SRL inregistreaza in jurnalele de cumparari de TVA facturi in valoare totala de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta,diferenta de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta,a fost inregistrata doar in evidenta contabila fara ca documentele justificative de natura facturilor aferente sa existe fizic la dosarele cu acte contabile,conform Anexei nr 4 la RIF.

Din analiza fisei analitice a contului 410" Furnizori"- X SRL-Anexa nr 5 la RIF-din valoarea totala a facturilor de achizitie inregistrate in evidenta contabila in suma de 000 lei,X SRL a inregistrat plati catre furnizor in valoare totala de 000 lei si anume plati fragmentate in numerar in limita plafonului de 000 lei/tranzactie,ramanand un sold neachitat la data de 31.01.2020 in valoare de 000 lei.

Astfel,fata de fisa contului 410" Furnizori"-X SRL a fost identificata factura FIN nr 000/2019 emisa de X SRL in valoare totala de 000 lei care exista fizic in dosarul cu documente financiar contabile dar nu se regaseste inregistrata in evidenta tehnico-operativa si contabila(Anexa nr 4 la RIF-penultima factura),organele de inspectie fiscala constatand

astfel practica furnizorului de emitere de facturi, din care numai unele se inregistreaza, determinand suspiciuni in ce priveste realitatea operatiunilor reflectata de acestea.

De asemenea, a fost identificata factura seria 000/2019 emisa de X SRL in valoare totala de 000 lei reprezentand contravaloarea unui raft prezentare, oala inox, vitrina calda si concomitent aceiasi factura seria 000/2019 emisa de X cu aceeasi valoare totala de 000 lei avand alte explicatii inscrite la denumirea produselor sau serviciilor si anume „vanzare marfa conform factura”, inregistrata doar o singura data in evidenta tehnico-operativa si contabila, care a confirmat practica furnizorului de emitere a aceleiasi facturi in doua moduri diferite, ceea ce a condus la existenta unor suspiciuni in ce priveste realitatea acestora.

Urmare verificarilor efectuate, s-a constatat faptul ca X SRL din totalul facturilor de achizitie in valoare totala de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA, inregistrate atat in evidenta contabila in luna la care se refera, cat si in jurnalele de cumparari (cu exceptia diferentei de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA), aceasta si-a exercitat dreptul de deducere prin decontul de TVA in lunile in care au fost inregistrate pentru suma de 000 lei, iar pentru TVA in suma de 000 lei prin deconturile lunilor octombrie, noiembrie si decembrie 2019, astfel:

In trimestrul II 2019, fata de TVA deductibila inregistrata in jurnalele de cumparari in suma totala de 000 lei (000 lei in evidenta contabila -000 lei necuprinse in jurnalele de cumparari), societatea a declarat in decontul de TVA al lunii iunie 2019 TVA dedusa in suma de 000 lei, din care 000 lei a fost dedusa in baza facturilor emise de alti furnizori (X, X), iar diferenta de TVA in suma de 000 lei a rezultat ca fiind dedusa in baza facturilor de achizitie de la X SRL.

Prin REGULARIZARI efectuate ulterior inregistrarii facturilor de achizitie de la X SRL, X SRL si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma totala de 000 lei aferenta unei baze de impozitare in suma totala de 000 lei, prin deconturile lunare de TVA intocmite pentru lunile octombrie, noiembrie si decembrie 2019, in care la rubrica de regularizari TVA dedusa -rd 34, au fost inscrite urmatoarele sume:

- octombrie 2019-000 lei baza si 000 lei TVA
- noiembrie 2019-000 lei baza si 000 lei TVA
- decembrie 2019-000 lei baza si 000 lei TVA

Pentru justificarea exercitarii dreptului de deducere a TVA in suma totala de 000 lei inscisa in decont la rubrica regularizari TVA dedusa-rd 34, organele de inspectie fiscala au solicitat in data de 2020 informatii si documente in scopul clarificarii si verificarii acestora, insa explicatiile solicitate nu au fost transmise, dl. X in calitate de administrator al X SRL nu a formulat nici un raspuns, iar din raspunsul formulat de catre d-na X, in calitate de asociat, in data de 2020, Anexa nr 1 la RIF, a rezultat ca

„Regularizarile din deconturile de TVA, raspunsul primit de la fosta contabilitate este urmatorul” sunt facturi mai vechi venite de la diferiti furnizori si pentru care nu se pot declara altfel. Se pun la regularizari, nu ai unde altundeva, pentru asta este facuta rubrica”

Regularizarile de TVA sunt chestiuni strict contabile la care noi, asociatii, nu putem preciza si documenta ce reprezinta sumele. Incercam sa obtinem informatii suplimentare si revenim cu un raspuns”

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au solicitat ca documentele si informatiile cerute sa fie transmise pana cel tarziu marti 02.06.2020, ora 9, pe cale electronica si in original prin curierat, iar pana la data finalizarii inspectiei fiscale nu au fost transmise alte explicatii si informatii suplimentare si nici documentele justificative care au stat la baza inregistrarii la rubrica de regularizari TVA dedusa-rd 34 din deconturile de TVA, acestea au considerat ca X SRL si-a exercitat in mod eronat dreptul de deducere al TVA in suma totala de 000 lei aferenta unei baze de impozitare in suma de 000 lei, prin nerespectarea indeplinirii conditiilor de fond prevazute la pct 67 alin 1 si a formalitatilor reglementate la art 299 din Codul Fiscal, societatea incalcand prevederile art 297, alin 4 lita) si art 299, alin 1 lit a) din Codul Fiscal, coroborate cu pct 67 alin 1 si pct 69 alin 1 din HG nr 1/2016.

Cu privire la indeplinirea obligatiilor declarative ale celor doi parteneri X SRL si X SRL, precum si din analiza informatiilor furnizate de baza de date ANAF, au rezulat urmatoarele aspecte ale starii de fapt:

Exista necorelatii semnificative intre livrarile declarate prin D394 de catre X SRL si achizitiile declarate de catre X SRL in sensul ca desi valoarea totala a facturilor de achizitie inregistrate este de 000 lei din care 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta, X SRL declara livrari totale in suma de 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta, iar X SRL declara achizitii totale in suma de 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta, fiind denaturata astfel atat realitatea tranzactiilor, cat si valoarea acestora si implicit TVA aferenta.

Neconcordante au fost constatate si in ce priveste provenienta marfurilor furnizate de catre X SRL in sensul ca aceasta firma declara achizitii de la furnizorul X SRL in valoare totala de 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta, in timp ce firma X SRL nu declara livrarile catre X SRL

De asemenea, s-a constatat ca X SRL declara achizitii intracomunitare de la KFT Ungaria in suma de 000 lei, firma catre care face si livrari intracomunitare in suma de 000 lei.

Asadar, din achizitiile declarate prin D394 si D390 de catre X SRL in suma totala de 000 lei, aceasta a declarat livrari in suma totala de 000 lei catre firmele afiliate societatii X SRL si anume catre X SRL in valoare de 000 lei, X SRL in valoare de 000 lei si KFT in valoare de 000 lei, astfel

incat organele de inspectie fiscala au stabilit ca diferenta de 000 lei nu poate justifica livrarile in cea mai mare parte nedeclareate catre X SRL in valoare totala de 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta.

Au fost constatate neconcordante si suspiciuni in ce priveste provenienta marfurilor furnizate in amonte de catre X SRL catre X SRL in sensul in care X SRL nu a declarat achizitii de la furnizori interni, declarand doar achizitii intracomunitare de la KFT Ungaria in suma de 000 lei, firma catre care face si livrari intracomunitare in suma de 000 lei, comparativ cu achizitiile declarate in amonte prin D394 de catre X SRL in suma totala de 000 lei, aceasta declarand livrari si catre firmele afiliate societatii X SRL in valoare totala de 000 lei si anume catre X SRL in valoare de 000 lei, X SRL in valoare de 000 lei si KFT in valoare de 000 lei, astfel incat nu poate justifica provenienta bunurilor continute de livrarile declarate de X SRL in valoare totala de 000 lei baza si 000 lei TVA aferenta, nedeclareate de catre X SRL.

Din consultarea informatiilor continute de bazele de date, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatii X SRL, insolabila la data inspectiei fiscale, i-a fost anulata inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 06.01.2020 din oficiu, potrivit dispozitiilor art 316 alin 11 lit c) din Legea nr 227/2015 privind Codul Fiscal, in conditiile in care administratorul/asociatii societatii au inscrise infractiuni in cazierul fiscal.

Totodata s-a constatat ca furnizorul X SRL nu a indeplinit corect si cu buna-credinta obligatiile declarative, in sensul ca nu a colectat prin decontul de TVA taxa datorata la nivelul livrarilor facturate si nu a platit TVA la bugetul statului, inregistrand doar TVA de recuperat, iar pentru luna iunie 2019 nu a depus decontul de TVA, desi X SRL detine facturi emise in aceasta luna de catre X SRL, cu TVA aferenta in suma de 000 lei.

Avand in vedere aceste constatari, organele de inspectie fiscala au apreciat ca exista motive rezonabile de suspiciune in legatura cu comportamentul fiscal al furnizorului X SRL reprezentat de asociat majoritar si administrator, angajat in acelasi timp si al X SRL incepand cu data de 2019 pe functia de „specialist in achizitii”.

Societatea X SRL cu sediul in judetul , are ca obiect de activitate- Activitati ale , cod CAEN avand ca angajati pe administratorul director adjunct, care este asociat majoritar si administrator al clientului sau X SRL, precum si X, consilier juridic, care este si unul din asociatii X SRL.

De asemenea, societatea X SRL are ca asociat majoritar si administrator pe X, angajat si la X SRL in calitate de „manipulant marfuri” si asociat cu 5% pe X, aceasta firma fiind inactiva din 2019, are cazier fiscal, insolabila din data de 2019, iar adresa sediului sau social din judetul , coincide cu adresa de domiciliu a asociatului majoritar si administratorului X SRL, X.

În considerarea celor de mai sus, organele de inspectie fiscala au apreciat ca exista motive rezonabile de suspiciune in ce priveste comportamentul fiscal al X SRL in calitate de furnizor in amonte pentru X SRL, care la randul sau este furnizorul din amonte al X SRL.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea X SRL nu poate proba cu facturile de achizitie emise de catre X SRL exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma totala de 000 lei, din care 000 lei inscrisa la „regularizari in deconturile de TVA din perioada octombrie-decembrie 2019” si 000 lei dedusa prin decontul lunii iunie 2019, nefiind indeplinite conditiile de fond prevazute la art 299 din Codul Fiscal, X SRL incalcand prevederile art 297 alin 4 lit a) din Legea nr 227/2015 privind Codul Fiscal coroborate cu pct 67 alin1 si pct 69 alin1 din HG nr 1/2016.

Pe cale de consecință, organele de inspectie fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de 000 lei, în considerarea dispozitiilor continute de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Avand in vedere motivele rezonabile de suspiciune generate de starea de fapt constatata de catre organele de inspectie fiscala, descrisa in extenso in actele contestate, fiind susceptibile de a intruni elementele constitutive ale unor infractiuni, a fost formulata sesizarea penala nr 000/2020 in legatura cu operatiunile efectuate de X SRL care au determinat stabilirea in sarcina acesteia a TVA suplimentara in cuantum de 000 lei, transmisa unitatii de parchet competenta.

**III. X S.R.L. cu sediul social în Arad, este înregistrată la O.R.C. sub nr. 00/2019, are cod de înregistrare fiscala și obiect principal de activitate cod CAEN .**

**IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**In ce priveste incalcarea dreptului la aparare, invocat de reprezentantul petentei in contestatia formulata, prin precizarea art 130 Cod Procedura Fiscala, se retin urmatoarele:**

Conform adresei inregistrata la inspectia Fiscala Arad sub nr 000/2020, reprezentantul petentei a solicitat prelungirea termenului pentru exprimarea punctului de vedere si accesul la „informatiile din dosar in baza carora urmeaza a fi emisa decizia de impunere”, fiindu-i comunicat raspunsul nr 000/2020, conform caruia organele de inspectie fiscala care au efectuat inspectia fiscala la X SRL au respectat prevederile art 130 din Legea nr 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala, societatea fiind informata pe tot parcursul inspectiei asupra

constatarilor efectuate, iar la încheierea acestora, despre constatările și consecințele lor fiscale, inclusiv acceptarea solicitării administratorului petentei privind stabilirea unui nou termen pentru discuția finală în data de 2020, când acesta a fost informat asupra constatarilor și rezultatelor inspecției fiscale efectuate la X SRL în ceea ce privește TVA și impozitul pe veniturile microintreprinderilor, cuprinse în Proiectul de Raport de inspecție, care i-a fost pus la dispoziție atât în data de 2020, electronic, cât și în data de 2020 prin înmănare directă, când s-a prezentat la sediul organului fiscal.

În considerarea celor mai sus descrise, prelungirea termenului de prezentare a punctului de vedere asupra proiectului Raportului de inspecție fiscală, ale cărui constatări le-a avut la dispoziție 10 zile, nu a fost aprobată, astfel încât, conform art 130 alin 5 Cod Procedura Fiscală, termenul pentru exprimarea punctului de vedere a rămas stabilit pentru 2020.

**In drept**, art 130 CPF coroborat cu art 276 alin 4 Cod Procedura Fiscală:

***"ART. 130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat***

*(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.*

*(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.*

*(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.*

*(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.*

*(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.*



*În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.*

*ART 276 alin 4*

*(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."*

Din coroborarea normelor legale mai sus citate, cu starea de fapt confirmată de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că deși reprezentantul petentei a solicitat prelungirea termenului de prezentare a punctului de vedere asupra proiectului Raportului de inspecție fiscală, motivând cantitatea mare de înregistrări pe care trebuie să o cerceteze pentru a dovedi realitatea tranzacțiilor cu X SRL și pentru a identifica eventualele erori de înregistrare și facturare, în lipsa aprobării acestui termen, cu toate că avea posibilitatea legală de a-și exercita dreptul reglementat expres la art 276 alin 4 CPF, mai sus citat, în motivarea contestației nu a depus mijloace de probă noi de natură a confirma starea de fapt pretinsă.

Mai mult, în vederea petentei ca decizia CJUE în cauza C-430/19-C.F.SRL, invocată în motivarea pretențiilor sale de la punctul 1. al contestației formulate, referă la Decizia instanței europene care analizează și importanța acordării accesului contribuabilului la informațiile din dosarul său administrativ, în baza cărora se emite decizie de impunere.

Într-adevăr, dacă se demonstrează că finalitatea controlului ar fi fost diferită, în situația în care contribuabilul ar fi avut acces la date, pretențiile petentei ar fi întemeiate, însă, în vederea acestora ca starea de fapt constatată de inspecția fiscală a fost confirmată cu puterea evidenței chiar de documentele deținute de petenta și prezentate inspecției fiscale, astfel:

În ce privește achizițiile petentei de la X SRL, constatările inspecției fiscale au avut la bază facturile de achiziție de la furnizorul SRL înregistrate în evidența contabilă a petentei și cuprinse în cea mai mare parte în jurnalele de cumpărări aferente cărora s-a dedus TVA parțial la data înregistrării acestora dar cea mai mare parte prin regularizări din

decont, in lipsa inregistrilor de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de Procedura Fiscala care sa demonstreze varianta starii de fapt pretinsa de petenta, invocarea jurisprudentei CJUE in ce priveste exercitarea dreptului de deducere a TVA pe baza facturilor nu prezinta relevanta in cauza.

Invederam petentei, ca izvor interpretativ de drept, cele statuate de Inalta Curte de Casatie si Justitie in Decizia nr 3776/2019, astfel:

*"Recurenta a apreciat că soluția instanței este nelegală, întrucât intimata a declarat surse de aprovizionare suspecte prin aceea că proveniența inițială a bunurilor achiziționate nu poate fi reconstituită. În raport de aceste aspecte, se conturează caracterul fals și fictiv al întocmirii și declarării facturilor înregistrate ca intrări, emise de partenerii intimei, cu scopul de a participa la tranzacții fictive în lanț și la crearea de circuite economice disimulate prin întocmirea de documente fiscale de vânzări succesive.*

*Din punct de vedere fiscal, nu este suficientă prezentarea facturilor de achiziție de bunuri emise de diverși furnizori, completată cu datele obligatorii prevăzute de legiuitor (aspect de formă), ci trebuie demonstrată realitatea operațiunilor înscrise în aceste facturi (aspect de fond).*

*Or, în speța de față, facturile în discuție nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 155 alin. (19) lit. d) Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.*

*În cauza dedusă judecății, contrar celor menționate de prima instanță, se constată că proveniența inițială a bunurilor nu poate fi reconstituită, iar facturile de achiziții nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunilor și, de asemenea, provenienței legale a bunurilor."*

Pentru toate aceste motive, se constata ca dreptul la apărare al X SRL nu a fost încălcat, astfel ca se va proceda la solutionarea contestatiei, tinand seama de sustinerile partilor, raportate la normele legale în vigoare și documentele existente la dosarul cauzei.

**1. Referitor la suma totală de 000 lei, reprezentând TVA, contestata, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Regională a Finanțelor**

**Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. 000/2020, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cursul inspecției fiscale la persoane juridice nr. 000/2020, contestată, fac obiectul Sesizării penale nr. 000/2020 adresată Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, solicitându-se începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.a) și c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.**

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale efectuate la SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au stabilit că **petenta a declarat achiziții de bunuri și servicii pentru care se pune problema realității operațiunilor înregistrate sau care au condus la diminuarea bazelor de impunere**, cu consecințe asupra obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar de plată suma de 000 lei reprezentând TVA.

Astfel, potrivit Sesizării penale nr. 000/2020, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene Finanțelor Publice Arad s-a constituit parte civilă pentru prejudiciul în sumă totală de 000 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În vederea soluționării contestației formulate de către SRL, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. 000/2020, să comunice stadiul soluționării sesizării penale nr.000/2020, formulată împotriva petentei, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Prin adresa din Dosar nr. 000/2020 transmisă Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, unde a fost înregistrată sub nr. 000/2020, existentă în original la dosarul cauzei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că dosarul cu numărul 000/2020 privind pe X în calitate de administrator al SRL se află la I.P.J – Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, în vederea efectuării de cercetări .

**În drept**, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit. a) și art. 279 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**“(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.**

*(...)”*

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

**ART. 279**

*Soluții asupra contestației*

*(...)*

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

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Potrivit Sesizării penale nr. 000/2020 existentă în fotocopie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad s-a constituit parte civilă față de petenta X SRL prejudiciul reprezentând 000 lei taxă pe valoarea adăugată stabilit prin Decizia de impunere 000/2020 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice și care fac obiectul contestației, existând suspiciuni că, petenta a produs un prejudiciu proprietății publice în sumă de 000 lei fapt pentru care Activitatea de Inspekție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad a transmis actele de control organelor de urmărire și cercetare penală în scopul identificării existenței sau inexistenței faptelor infracționale.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecății, se reține că, între datoria fiscală contestată de către petentă reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de 000 lei inclusa în suma totală stabilită de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere 000/2020 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală 000/2020 și stabilirea naturii infracționale a faptelor săvârșite de administratorul petentei privind prejudiciul calculat în sumă totală de 000 lei, constând în taxa pe valoarea adăugată, care face obiectul sesizării penale, exista o interdependentă de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de urmărire și cercetare penală urmează să stabilească dacă, în legătură cu operațiunile derulate de petentă, aceasta a stabilit cu rea credință obligațiile datorate bugetului de stat de natura TVA având ca obiectiv final obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de TVA de la bugetul general consolidat, în condițiile în care potrivit sesizării penale, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a diminuat TVA datorată bugetului de stat prin exercitarea nejustificată a dreptului de deducere a TVA în relație cu firmele SRL, și SRL.

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”*, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Afirmațiile societății, privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să conducă la pronunțarea unei soluții favorabile contribuabilului, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestatarii reflectă realitatea operațiunilor.

Organul de soluționare a contestației reține că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și persoanei care a săvârșit-o”*.

De asemenea, practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr.1970/25.05.2017 pronunțată de I.C.C.J., prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea laturii penale, apreciind că *“aceste dispoziții speciale aplicabile prevăd îndeplinirea cumulativă a 2 condiții pentru a se dispune suspendarea*

*[...] În speță, aceste două condiții sunt îndeplinite deoarece există sesizarea organelor de urmărire penală cu privire la indiciile săvârșirii unei infracțiuni și faptele sesizate au o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce se va pronunța asupra contestației administrative având în vedere că ele vizează operațiunile comerciale înregistrate de către recurentă ca fiind livrări intracomunitare în state membre UE în perioada 2008-2012 și constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. ”Totodată, instanța apreciază că ”tocmai pentru a evita sancționarea atât penală, cât și administrativ-fiscală, s-a procedat la suspendarea contestației administrative până la soluționarea sesizării penale și nu se poate dispune, așa cum solicită recurenta, anularea obligațiilor fiscale având în vedere că eventuala obligație de plată a acestora se va stabili în cauza penală.”*

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor economice declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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 135/2010 privind

Codul de Procedura Penală, potrivit căroro *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o”*.

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 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 [...]”*.

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziei Curții Constituționale mai sus enunțată, ținând seama de faptul că Sesizarea penală nr. 000/2020 a cărei stare de fapt este descrisă în Raportul de inspecție fiscală 000/2020 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice 000/2020, contestată, au fost transmise Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad

De asemenea, prin adresa din Dosar nr. 000/2020 Parchetul de pe lângă Tribunalul a comunicat Direcției Regionale a Finanțelor Publice Timișoara că dosarul penal cu numărul 000/2020 se află în lucru la I.P.J – Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, în vederea efectuării de cercetări.

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 natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

Practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr.5130/04.12.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că *„există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că autoritatea recurentă este în imposibilitatea obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la*

*deducerea sumei reprezentând TVA plătită și pretinsă la rambursare, respectiv de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul la deducere”.*

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se menționează că *„iar contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latura penală în condițiile în care reclamanta a dedus TVA pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate ca fictive de organele fiscale, reclamanta solicită TVA, respectiv recunoașterea dreptului de deducere al TVA de la bugetul de stat, iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor”.*

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea Europeană de Justiție a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-225/02 Halifax-Others, Curtea Europeană de Justiție precizând că : *„atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.*

Practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ nr.419/2002, următoarele: *„pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate”.*

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H.-C.32/03; Kittel și Recolta Recycling-C-439/04 și C-440/04; Mahayben și David C-80/11 și C-142/11 și Bonik-C-285/11).

Orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și



situația anterioară artificiei respective va fi restabilită. (CEJ – Cauza 255/2002 Halifax & alții).

Cele prezentate mai sus trimit la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluționarea laturii penale are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii pe cale administrativă, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina derularea simultană și în paralel a două proceduri independente, administrativă și penală cu privire la aceleași fapte, ce are drept consecință emiterea unor hotărâri contradictorii (a se vedea Cauza Lungu și alți împotriva României, în care CEDO a statuat că instanțele naționale au încălcat principiul securității raporturilor juridice).

În același sens sunt și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție, exprimate prin Decizia nr.3730/2017, în dosar nr.4119/2/2015:

„În mod corect instanța de fond s-a raportat la hotărârea CEDO din cauza Lungu c. României. Prin această hotărâre a fost sancționată existența, cu privire la aceleași fapte, a două proceduri, una penală și una administrativă, derulate în paralel care au condus la soluții contrare, încălcându-se principiul securității juridice.

În concluzie (...) cât timp organul de soluționare a contestației a sesizat organul de urmărire penală cu privire la existența unor indicii privind săvârșirea unei infracțiuni care ar avea o înrâurire asupra soluției administrative, suspendarea procedurii de soluționare a contestației administrative este în deplin acord cu art. 214 din același act normativ.”

Același punct de vedere este menținut de ICCJ și prin Decizia nr.2240/2018, în dosar nr.428/57/2016, „instanța de fond a arătat, deci în mod corect că în aplicarea dispozițiilor art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, (echivalentul fostului art.214 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare) trebuie reținut că derularea simultană și în paralel a 2 proceduri independente cu privire la aceleași fapte poate crea premisele încălcării principiului securității juridice, concluzie care se desprinde din Hotărârea din 21.10.2014 pronunțată de CEDO în cauza Lungu și alții împotriva României.

Într-adevăr, măsura dispusă este justificată inclusiv pentru a se preveni situațiile contradictorii care s-ar putea ivi prin soluționarea într-un sens a contestației administrative și soluționarea într-un sens diferit a cauzei în procedura penală.”

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pentru suma totală de 000 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, motiv pentru care se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă împotriva

Deciziei de impunere 000/2020 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 000 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 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.*”, ulterior soluționării definitive a Dosarului penal nr. 000/2017 al Parchetului de pe lângă Tribunalul .

coroborat cu pct.10.2 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, statuează că :

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.*

**2. În legătură cu capătul de cerere privind T.V.A. aferenta livrarilor intracomunitare în suma de 000 lei , se rețin următoarele:**

*In fapt*, în perioada supusa verificării SRL a declarat livrări intracomunitare de bunuri(echipamente și accesorii pentru domeniul Horeca), operațiuni care intra în sfera de aplicare a TVA conform prevederilor art 270 alin 9 din Codul Fiscal. Cu adresa nr 000/2020 transmisă Compartimentului de schimb internațional de informații din cadrul AJFP ,inspecția fiscală a solicitat verificarea valabilității codului de TVA înscris în factura emisă către partenerul de afaceri din Ungaria.Conform răspunsului primit s-a comunicat deținerea de către clientul intracomunitar a codului valid de TVA în perioada supusa verificării,însa adresa beneficiarului din Ungaria furnizată de baza de date constituită în conformitate cu prevederile art 17 din Regulamentul Consiliului(CE) nr 904/2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul TVA este: UTCA 1B BUDAPEST și nu adresa înscrisă în factura de livrare emisă de petenta, respectiv UTCA 8,Ungaria.

Astfel, in luna august 2019, SRL emite si inregistreaza factura de livrare nr 000/2019 catre KFT Ungaria in valoare de 000 lei pe care o declara ca livrare intracomunitara in luna septembrie 2019, in suma totala de 000 lei, indicata atat in decontul de TVA, cat si in declaratia 390, fara ca pentru diferenta in cuantum de 000 lei sa prezinte factura de livrare intracomunitara si documentele justificative aferente, veniturile in suma de 000 lei nefiind inregistrate in evidenta sa contabila.

Totodata, in luna octombrie 2019 petenta a declarat livrari intracomunitare de bunuri catre KFT Ungaria in valoare de 000 lei, atat in decontul de TVA, cat si in declaratia 390, fara a prezenta inspectiei fiscale factura de livrare intracomunitara si documentele justificative aferente, veniturile in suma de 000 lei nefiind inregistrate in evidenta sa contabila. Organele de inspectie fiscala au verificat documentele aferente livrarilor intracomunitare declarate de SRL in valoare totala de 000 lei, in considerarea prevederilor art 10 alin1 din OMF nr 103/2016, privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin(1), lit a)-i), art 294 alin (2) si art 185 din Codul Fiscal, solicitand administratorului petentei, prezentarea acestora, in scopul verificarii, dar conform raspunsului formulat in data de 2020 de catre asociata „Anexa nr 1 la RIF, a rezultat ca pentru „Livrarea intracomunitara catre Risto KFT, in documentele puse la dispozitie se regaseste si CMR-ul, insotit de ordinul de deplasare, foaia de parcurs, bonuri de benzina si vigneta de Ungaria”.

S-a constatat ca, de fapt, aferent livrarii din luna august 2019, la dosarul prezentat de petenta nu exista decat factura, un bon de benzina si un bon de asigurare-rovigneta prin intermediul carora nu a putut fi stabilita legatura intre livrare si bunurile transportate, acestea nefiind considerate documente justificative care atesta ca bunurile au parasit Romania, ajungand in alt stat membru UE. In ceea ce priveste „Livrările intracomunitare declarate in D 390, raspunsul primit de la fosta contabilitate a fost ca s-ar putea ca, din greseala, sa se fi declarat facturi proforme, dar daca asa a fost, cu siguranta au sesizat eroarea si au rectificat-o. Incercam sa obtinem mai multe informatii si revenim cu un raspuns”, insa reprezentantii petentei nu au prezentat documentele solicitate care sa ateste ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru si care sa demonstreze ca bunurile livrate au parasit teritoriul Romaniei.

Astfel, in conditiile in care la data efectuării inspectiei fiscale SRL in calitate de persoana impozabila nu a detinut documentele de justificare a scutirii pentru livrarile intracomunitare declarate in perioada supusa

verificarii in suma totala de 000 lei,iar termenul reglementat la art1alin (4) din OMFP 103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin(1),lit a)-i),art 294 alin (2) si art 296 din Legea nr 227/2015 privind Codul Fiscal a fost depasit,organele de inspectie fiscala au constatat in sarcina persoanei impozabile obligatia colectarii TVA de la data faptului generator de taxa,potrivit art 1 alin 7 Cod Fiscal,cu consecinta stabilirii TVA colectata suplimentar in suma de 000 lei,prin aplicarea cotei standard de 19% conform art 291 alin 1 lit b)Cod Fiscal asupra bazei de impozitare in suma de 000 lei,prevazuta la art 286,alin1,lit a) din Codul Fiscal.

*În drept, art.269 alin. (1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia operațiunile reprezentând livrări intracomunitare de bunuri sunt realizate de către o persoană impozabilă:*

*„(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”*

Art.270 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare reglementează **livrarea de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată**, iar în conformitate cu prevederile alin.(9), în vigoare la data efectuării operațiunilor:

*„(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.**”*

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

Art. 275 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*„ART. 275 Locul livrării de bunuri*

***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 european, 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;”*

Potrivit acestor prevederi legale, locul livrării intracomunitare este considerat locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, respectiv România.

Totodată, potrivit prevederilor art.294, alin. (2), lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **sunt scutite de taxă:**

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

Iar conform alin. (3) al aceluiași articol:

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

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

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

În baza acestor prevederi, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr.103/2016 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a)-i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit **art.10 alin.(1)** din Anexa nr. 1 al Ordinului nr.103/2016:

**„(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:**

www.anaf.ro

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

**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.”**

Conform acestor norme legale, scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se probează cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu orice alte documente, respectiv: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

În ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR.

Potrivit art. 9 din Decretul nr.451/1972 “ **scrisoarea de trasura face dovada, pana la proba contrarie a conditiilor contractului si a primirii marfii de catre transportator si respectiv, ulterior de catre client ”**

Totodata conform prevederilor conventiei amintite:

**“ART. 6**

**1. Scrisoarea de trasura trebuie sa conțină următoarele date:**

**a) locul și data întocmirii sale;**

**b) numele și adresa expeditorului;**

**c) numele și adresa transportatorului;**

**d) locul și data primirii mărfii și locul prevăzut pentru eliberarea acesteia.**

**e) numele și adresa destinatarului;**

**f) denumirea curenta a naturii mărfii și felul ambalajului, iar pentru mărfurile periculoase, denumirea lor general recunoscuta;**

**g) numărul coletelor, marcajele speciale și numerele lor;**

**h) greutatea bruta sau cantitatea altfel exprimată a mărfii;**

**i) cheltuielile aferente transportului (preț de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vama și alte cheltuieli survenite de la încheierea**

**contractului și pînă la eliberare);**

*j) instrucțiunile necesare pentru formalitățile de vama și altele;*

*k) indicația ca transportul este supus regimului stabilit prin prezenta convenție și nici unei alte clauze contrare.*

2. Dacă este cazul, scrisoarea de trasura trebuie să conțină și indicațiile următoare:

*a) interzicerea transbordării;*

*b) cheltuielile pe care expeditorul le ia asupra sa;*

*c) totalul sumelor ramburs de perceput la eliberarea mărfii;*

*d) valoarea declarată a mărfii și suma care reprezintă interesul special la eliberare;*

*e) instrucțiunile expeditorului către transportator cu privire la asigurarea mărfii;*

*f) termenul convenit în care transportul trebuie să fie efectuat;*

*g) lista documentelor remise transportatorului.*

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

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 facilitate fiscală de scutire de taxă pe valoarea adăugată s-a prevăzut **obligativitatea justificării scutirii** de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și prezentarea de documente și care reglementează ca cerință cumulativă deținerea de către furnizor a două documente legal aprobate: **factura care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și documentul de transport din România în alt stat membru**, respectiv, în funcție de căile de transport pe care se realizează, scrisoarea de trăsura CMR pentru transport rutier, scrisoarea de trăsura CIM pentru transport feroviar, „Air waybill”-AWB pentru transport aerian, conosament pentru transport naval și, după caz orice alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare-cumpărare, documente de asigurare.

Organele de inspecție fiscală au verificat dacă beneficiarul stabilit în Ungaria este înregistrat în scopuri de TVA, constatându-se că acesta este înregistrat în scopuri de TVA, pe factura emisă de petentă s-a înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit din alt stat membru, însă adresa beneficiarului din Ungaria furnizată de baza de date constituită în conformitate cu prevederile art 17 din Regulamentul

Consiliului(CE) nr 904/2010 privind cooperarea administrativa si combaterea fraudei in domeniul TVA este:UTCA 1B BUDAPEST si nu adresa inscrisa in factura de livrare emisa de petenta,respectiv UTCA 8,Ungaria,conform raspunsului nr 000/2020 al Compartimentului de schimb internațional de informații din cadrul AJFP .

In urma verificărilor efectuate s-a constatat ca SRL pretinde ca a efectuat livrări intracomunitare către clientul din Ungaria,în quantum de 000 lei,fara a deține documente justificative care sa fundamenteze scutirea de taxa aferenta livrarilor intracomunitare declarate,factura de livrare nr 000/2019 catre KFT Ungaria in valoare de 000 lei pe care o declara ca livrare intracomunitara in luna septembrie 2019,în suma totala de 000 lei,indicata atat in decontul de TVA,cat si in declaratia 390, fara ca pentru diferenta in quantum de 000 lei sa prezinte factura de livrare intracomunitara si documentele justificative aferente,veniturile in suma de 000 lei nefiind inregistrate in evidenta sa contabila.Totodata,în luna octombrie 2019 petenta a declarat livrari intracomunitare de bunuri catre KFT Ungaria in valoare de 000 lei,atat in decontul de TVA,cat si in declaratia 390,fara a putea prezenta inspectiei fiscale factura de livrare intracomunitara si documentele justificative aferente,veniturile in suma de 000 lei nefiind inregistrate in evidenta sa contabila,conform raspunsului formulat in data de 01.06.2020 de catre asociata ,Anexa nr 1 la RIF,a rezultat ca pentru „Livrarea intracomunitara catre KFT,în documentele puse la dispozitie se regaseste si CMR-ul,insotit de ordinul de deplasare,foaia de parcurs,bonuri de benzina si vigneta de Ungaria”.

S-a constatat ca,de fapt,afert livrării din luna august 2019,la dosarul prezentat de petenta nu exista decat factura,un bon de benzina si un bon de asigurare-rovigneta prin intermediul carora nu a putut fi stabilita legatura între livrare si bunurile transportate,acestea nefiind considerate documente justificative care atesta ca bunurile au parasit Romania,ajungand in alt stat membru UE.In ceea ce priveste „Livrările intracomunitare declarate in D 390,raspunsul primit de la fosta contabilitate a fost ca s-ar putea ca ,din greseala,sa se fi declarat facturi proforme,dar daca asa a fost,cu siguranta au sesizat eroarea si au rectificat-o.Incercam sa obtinem mai multe informatii si revenim cu un raspuns”,insa reprezentantii petentei nu au prezentat documentele solicitate care sa ateste ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru si care sa demonstreze ca bunurile livrate au parasit teritoriul Romaniei.

Astfel,în conditiile în care la data efectuării inspectiei fiscale și nici în etapa de solutionare a contestatiei, SRL in calitate de persoana impozabila nu a detinut documentele de justificare a scutirii pentru



livrarile intracomunitare declarate in perioada supusa verificarii in suma totala de 000 lei, iar termenul reglementat la art 1 alin (4) din OMFP 103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin(1), lit a)-i), art 294 alin (2) si art 296 din Legea nr 227/2015 privind Codul Fiscal a fost depasit, organele de inspectie fiscala au constatat in sarcina persoanei impozabile obligatia colectarii TVA de la data faptului generator de taxa, potrivit art 1 alin 7 Cod Fiscal, cu consecinta stabilirii TVA colectata suplimentar in suma de 000 lei, prin aplicarea cotei standard de 19% conform art 291 alin 1 lit b) Cod Fiscal asupra bazei de impozitare in suma de 000 lei, prevazuta la art 286, alin 1, lit a) din Codul Fiscal.

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, prin urmare, pentru a putea beneficia de această scutire s-a prevăzut obligativitatea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și implicit prezentarea de documente justificative, precum și respectarea a doua conditii cumulative:

- existenta unui cod valid de TVA al cumparatorului stabilit pe teritoriul unui stat membru, altul decat Romania;

- existenta documentului de transport prin care se face dovada ca bunurile au fost expediate/transportate de catre furnizor de pe teritoriul Romaniei pe teritoriul unui stat membru.

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 ca 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, ca acesta din urma nu și-a îndeplinit obligațiile care îi reveneau în materie de proba sau ca 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.”*

Conform Hotărârii de Justiție Europene (Camera a treia) din 27 septembrie 2007 în cauza C-409/04:

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

*Articolul 28a alineatul (3) primul paragraf și articolul 28c secțiunea A litera (a) primul paragraf din A șasea directivă 7713881/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2000/165/CE a Consiliului din 17 octombrie 2000, având în vedere termenul „expediat(e)” care figurează în aceste două dispoziții, trebuie să fie interpretate în sensul că achiziția intracomunitară a unui bun este efectuată, iar scutirea livrării intracomunitare nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun în calitate de proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.”*

Invederam că, într-o cauză similară, prin Decizia în cazul C-409/04 Teleos și alții versus Commissioners of Customs & Excise din regatul Unit, Curtea Europeană de Justiție a statuat că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare intracomunitară de bunuri, nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun ca un proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că **acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare**

Din documentele existente la dosarul cauzei, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, în ceea ce privește dovezile neprezentate de petentă, aceasta nu deține înscrisuri de natură mijloacelor de proba reglementate de Codul de Procedură Fiscală că **bunurile au părăsit în mod efectiv teritoriul României**, în considerarea normei legale ce reglementează această facilitate care prevede ca obligatorie îndeplinirea **cumulativa a cerințelor** pentru acordarea acesteia, respectiv deținerea a două înscrisuri:

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

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

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

Prin nedeținerea unor scrisori de trăsură CMR care să conțină informații complete și verificabile, atestând că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, respectiv că bunurile au părăsit în mod efectiv teritoriul României, nefiind îndeplinita de către petenta una din cerințele cumulativ obligatorii reglementată de norma legală, citată; societatea petenta avea posibilitatea prezentării ca documente suplimentare a oricaror înscrisuri care să confirme faptul că **bunurile au părăsit în mod efectiv teritoriul României**, ca stat membru, cu destinație în alt stat membru, dar acestea **nu înlătură și nici nu înlocuiesc documentele de transport, ca documente justificative obligatorii și cumulative.**

În ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR, învederăm prevederile art. 9 din Decretul nr.451/1972, potrivit cărora: **“scrisoarea de trasura face dovada, pana la proba contrarie a conditiilor contractului si a primirii marfii de catre transportator si respectiv, ulterior de catre client”.**

Referitor la documentele necesare sub aspect legal în scopul justificării facilității pretinse, se reține că nici în timpul inspecției fiscale și nici în motivarea contestației petenta nu a depus documente care să facă dovada că bunurile **au fost transportate** din România în Ungaria, neexistând așadar la dosarul cauzei înscrisuri de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada că bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul României, ajungând într-o țară comunitară, respectiv Ungaria.

Nici în motivarea contestației petenta nu a prezentat documente justificative de natură mijloacelor de probă din care să rezulte faptul că a fost efectuată în realitate livrarea în Ungaria, către firma declarată ca beneficiar, cu ignorarea expresă a prevederilor art.73 alin.(1) din Legea

nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 73

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

(1) *Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”, motiv pentru care simpla afirmație că bunurile au făcut obiectul unei livrari intracomunitare, nu este suficientă, deoarece starea de fapt constatată de inspecția fiscală este conformă cu înregistrările efectuate de petentă în evidența operativă privind TVA, fiind obligația persoanei impozabile care solicită facilitatea de scutire la TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme livrarea intracomunitară a acestor bunuri , concret,asa cum în mod constant a statuat Curtea de Apel Timisoara-a se vedea de exemplu Decizia civila nr 181/2020,definitiva.*

Or, din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contestată, reiese că petenta nu a prezentat documente justificative, pentru diversele bunuri pe care le-a înregistrat în contabilitate, ca *livrari intracomunitare*.

**În drept**, sunt incidente pct. 2.5 din OPANAF nr.3741/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

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

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276

### **Soluționarea contestației**

(1) *În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

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

„Art. 249

### **Sarcina probei**

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

Art. 250

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

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

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Pe cale de consecință, cu privire **suma totală de 000 lei**, reprezentând TVA, având în vedere faptul că SRL nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să infirme constatările organelor de administrare din cadrul AJFP, *se va respinge contestația ca neintemeiată* pentru această sumă în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) 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.

În ceea ce privește solicitarea petentei privind adresa de corespondență în Mun. Cluj-Napoca, învederăm că organul competent în soluționarea contestației va avea în vedere dispozițiile art. 158 din Codul de procedură civilă, respectiv:

„ART. 158

*Alegerea locului citării și al comunicării altor acte de procedură*

*(1) În caz de alegere de domiciliu sau, după caz, de sediu, dacă partea a arătat și persoana însărcinată cu primirea actelor de procedură, comunicarea*

acestora se va face la acea persoană, iar în lipsa unei asemenea mențiuni, comunicarea se va face, după caz, potrivit art. 155 sau 156.

(2) *Partea poate alege ca toate actele de procedură să îi fie comunicate la căsuța poștală*,

urmând ca în lipsa indicării persoanei însărcinate cu primirea actelor de procedură la adresa din Mun.Cluj-Napoca, comunicarea deciziei emisă în soluționarea contestației se va face la domiciliul fiscal al petentei .

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

## **DECIDE :**

**1. Suspendarea soluționării contestației** formulată împotriva Deciziei de impunere 000/2020 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice , pentru suma totală de **000 lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, până la soluționarea definitivă a laturii penale;

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

**2. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice – Inspecție fiscală, pentru suma de **000 lei** reprezentând TVA .

- prezenta decizie se comunica la:

- SRL, Arad,
- A.J.F.P ,

cu aplicarea prevederilor 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 Tribunalul X în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,  
X

Şef Serviciu: X

Întocmit: X