



## DECIZIA NR.10369/14.12.2020

privind soluționarea contestației formulate de  
societatea **X S.R.L. Iași**,

înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul  
Regiunii Iași sub nr. X, iar la Direcția Generală Regională a Finanțelor  
Publice Iași sub nr. ISR\_REG/X și reînregistrată sub nr. ISR-REG/X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul  
Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Compartimentul Comunicare,  
Relații Publice și Mass Media din cadrul Direcției Generale Regionale a  
Finanțelor Publice Iași, prin adresa nr. ISR-REG/X, cu privire la  
documentația transmisă de către doamna X prin Formularul de Contact -  
ANAF nr. X înregistrat la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
Iași sub nr. X/06.11.2020 și la Compartimentul Comunicare, Relații Publice  
și Mass Media cu nr. CRP X/06.11.2020.

Prin documentația transmisă, doamna X, în calitate de împuternicit, în  
baza Procurii autentificată sub nr.X din 30.06.2017, al societății **X S.R.L.  
Iași**, cod de identificare fiscală RO X, număr de înregistrare la Oficiul  
Registrului Comerțului Iași JX, cod CAEN 150 "*Activități în ferme mixte  
(cultură vegetală combinată cu creșterea animalelor)*", cu domiciliul fiscal în  
sat X, comuna X, județul Iași, administrator X, solicită reluarea procedurii de  
soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind  
obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare  
stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în  
baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție  
Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la  
nivelul Regiunii Iași.

Motivul cererii de reluare este faptul că prin Decizia civilă nr. X,  
depusă în copie la dosarul cauzei, Curtea de Apel Iași a dispus "*anularea  
deciziei de soluționare a contestației X și a deciziei de reverificare nr. F-IS-  
X*", decizie de reverificare care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere  
privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de  
impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X.

Totodată se solicită și restituirea de îndată a sumei de S lei achitată  
de societate în baza Deciziei de impunere nr. F-IS X.

Prin Decizia nr.X, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de reverificare nr.F-IS X.

Împotriva Deciziei nr.X, precum și împotriva *“oricăror acte administrativ-fiscale subsecvente ce ar fi întocmite de către autoritățile pârâte în activitatea de reverificare a perioadei fiscale închise”*, societatea **X S.R.L. Iași** a formulat acțiune în contencios administrativ, aceasta făcând obiectul dosarului nr.X aflat pe rolul Tribunalului Iași.

Având în vedere faptul că pe rolul Tribunalului Iași se afla în curs de judecată dosarul nr. X având ca obiect anularea Deciziei de reverificare nr.F-IS X și a oricăror acte administrative fiscale subsecvente, decizie de reverificare ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-IS X în temeiul prevederilor art. 277 alin.(1) lit.b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr. 10921/14.12.2018, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a dispus:

**“Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. X S.R.L. Iași împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie reluată procedura de soluționare potrivit dispozițiilor legale”, ținând cont de faptul că soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.**

Prin Sentința nr. X Dosar nr. X, Tribunalul Iași, Secția II Civilă-Contencios Administrativ și Fiscal respinge excepția de inadmisibilitate privind anularea actelor administrative subsecvente și respinge în tot acțiunea formulată de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei nr.X și a Deciziei de reverificare nr.F-IS X.

Împotriva Sentinței nr. X, Dosar nr. X, societatea **X S.R.L. Iași** a formulat recurs, iar prin Decizia nr. X, definitivă, Curtea de Apel Iași - Secția Contencios Administrativ și Fiscal a dispus: *“În rejudecare, admite în parte acțiunea formulată de SC X SRL în contradictoriu cu Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași și Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași. Dispune anularea deciziei de*

*soluționare a contestației X și a deciziei de reverificare nr. F-IS-X. [...]. Menține celelalte dispoziții ale sentinței care nu contravin prezentei.”*

Având în vedere cele reținute mai sus, constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 277 alin.(3) și art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, va relua procedura de soluționare a contestației formulate de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

**I. Societatea X S.R.L. Iași** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-ISX emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași susținând următoarele:

#### **Aspecte procedurale**

*1. Nelegalitatea controlului efectuat de organul fiscal în contextul nelegalității deciziei de reverificare*

Petenta susține că operațiunile economice ce fac obiectul actelor contestate au mai fost supuse în trecut unui alt control fiscal.

Astfel, prin decontul de TVA aferent lunii aprilie 2014, societatea a solicitat rambursarea sumei de S lei, sumă provenită din operațiunile desfășurate în perioada 01.10.2012-30.04.2014. În vederea soluționării decontului de taxă, societatea a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale în perioada 23.06.2014-23.07.2014.

În Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS X, întocmit cu această ocazie, la secțiunea TVA deductibilă, se face trimitere la facturile emise de S.C. X S.A. Iași, S.C. X S.R.L. Iași, S.C.X S.R.L. Iași și S.C. XS.R.L., astfel că aceste tranzacții nu erau noi, fiind deja analizate în cadrul inspecției fiscale parțiale pentru soluționarea cererii de rambursare de TVA.

Pentru a putea reveni asupra actelor fiscale anterior întocmite, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de reverificare nr.F-IS X, invocând faptul că în cadrul inspecției fiscale parțiale desfășurate în perioada 10.07.2017-21.02.2018 s-au constatat anumite aspecte noi.

Împotriva acestei decizii petenta a formulat contestație.

Prin Decizia privind soluționarea contestației nr.X a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de petentă împotriva Deciziei de reverificare nr. F-IS X.

Împotriva Deciziei privind soluționarea contestației nr.X, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, societatea a formulat acțiune în instanță, în acest moment pe rolul Tribunalului Iași fiind înregistrat dosarul nr.X având ca obiect anularea Decizie de reverificare nr.F-IS X.

Petenta consideră că anularea deciziei de reverificare va avea o influență directă asupra deciziei de impunere contestată, în sensul că, în virtutea principiului accesorium sequitur principale, anularea deciziei de reverificare va atrage nulitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală contestate prin prezenta contestație.

**2. Lipsa motivării corespunzătoare a actelor administrative fiscale contestate. Încălcarea dreptului la apărare.**

Petenta susține că chiar dacă organele de inspecție fiscală au invocat în cuprinsul actelor contestate anumite aspecte de drept și de fapt, totuși acestea nu sunt suficiente și nu răspund cerinței de motivare a actului administrativ fiscal, cerință care trebuie analizată prin prisma îndeplinirii scopului urmărit de legiuitor la instituirea obligației de motivare a actului, iar nu privită ca o formă lipsită de conținut. Simpla indicare a unor motive de fapt și de drept care nu au noimă sau care sunt eronate nu răspunde cerinței de motivare prevăzută de legiuitor.

Astfel, societatea susține că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.46 alin.(2) lit.e) și f) din Codul de procedură fiscală, informațiile din actele contestate fiind aleatorii și inexacte, iar această motivare precară echivalează cu lipsa oricărei motivări în fapt sau în drept, întrucât conduce la împiedicarea societății de a cunoaște împrejurările concrete și faptele pentru care aceasta a fost impusă la plată și la imposibilitatea formulării unor apărări complete în combaterea actului sancționar, ducând la încălcarea dreptului la apărare al societății.

Petenta mai susține că dreptul la apărare i-a fost încălcat deoarece organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare punctul de vedere exprimat de aceasta la momentul discuției finale.

### **Aspecte de fond**

În perioada 02.04.2018-06.07.2018, societatea a fost supusă unei inspecții fiscale vizând TVA, pentru perioada 01.10.2012-30.04.2014, în baza Deciziei de reverificare nr. F-IS X.

Întrucât decizia de reverificare nu conținea nicio indicație referitoare la elementul de noutate care să justifice reverificarea perioadei fiscale, petenta a contestat-o.

Prin Decizia privind soluționarea contestației nr.X a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de petentă împotriva Deciziei de reverificare nr. F-IS X.

Împotriva Deciziei privind soluționarea contestației nr.X, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, societatea a formulat

acțiune în instanță, în acest moment pe rolul Tribunalului Iași fiind înregistrat dosarul nr.X având ca obiect anularea Deciziei de reverificare nr.F-IS X.

Petenta consideră că anularea deciziei de reverificare va avea o influență directă asupra deciziei de impunere contestată, în sensul că, în virtutea principiului accesorium sequitur principale, anularea deciziei de reverificare va atrage nulitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală contestate prin prezenta contestație.

Societatea susține că în cuprinsul deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală contestate a fost efectuată o denaturare artificială a situației de fapt în scopul unic al realizării unei impuneri fiscale cu încălcarea prevederilor legale.

Petenta consideră că organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art.113 alin.(2) din Codul de procedură fiscală deoarece:

- în mod nelegal organele de inspecție fiscală au procedat la reverificarea unei perioade fiscale închise, revenind asupra propriilor concluzii cu privire la aceeași situație de fapt;

- organele de inspecție fiscală își întemeiază decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală contestate pe prevederi legale care nu sunt aplicabile în privința TVA, respectiv în privința bunurilor producție proprie;

- organele de inspecție fiscală modifică, în mod nejustificat, natura operațiunilor din livrări de bunuri în solicitare de despăgubiri, în contra intenției reale a părților și în contra esenței economice a operațiunii dintre părți;

- organele de inspecție fiscală nu respectă instrucțiunile și practica anterioară ANAF și nici jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene;

- înlăturând prevederile legale inaplicabile în speță, actele contestate rămân lipsite de o motivare reală în drept și în fapt, iar netemeinicia lor apare evidentă.

Petenta afirmă că un prim argument în susținerea nelegalității actelor fiscale contestate îl reprezintă acela că în mod complet nejustificat organele de inspecție fiscală au recalificat operațiunea economică și juridică intervenită între societatea **X S.R.L. Iași** și S.C. X S.R.L.Iași într-o operațiune de stabilire despăgubiri, deși această recalificare nu reflectă intenția reală a părților și nu este reflectată nici în cuprinsul operațiunii economice efectuate și a actelor întocmite cu această ocazie.

Societatea susține că S.C. X S.R.L.Iași avea deținerea bunurilor aparținând petentei, neputându-se pune acest atribut al dreptului de proprietate în sarcina societății **X S.R.L. Iași**, în condițiile în care S.C. X S.R.L. Iași refuzase returnarea acestor bunuri.

Deoarece S.C. X S.R.L. Iași deținea deja posesia bunurilor, aceasta putea de facto să le întrebuințeze în interes propriu.

Dispoziția juridică asupra bunurilor era încă la societatea **X S.R.L. Iași**, respectiv la celelalte societăți la momentul efectuării tranzacțiilor analizate, S.C. X S.R.L. Iași având deja dispoziția materială.



Având în vedere cele de mai sus, petenta consideră că S.C. X S.R.L. Iași putea să înstrăineze cerealele fără efectuarea altor formalități juridice particulare, în condițiile în care refuzase returnarea acestora către societatea **X S.R.L. Iași** și către celelalte societăți.

Petenta face trimitere la jurisprudența europeană, și anume: Cazul C-78/12 EvitaK, Cazul C-494/12 Dixons, Cazurile reunite Optigen LTD (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-355/03), Bond House Systems Ltd (C-484/03), Cazul C-435/03 British American Tobacco Internațional Ltd, Newman Shipping & Agencz Company NV.

Petenta susține că sumarizând concluziile din aceste cauze, organele de inspecție fiscală trebuie să țină seama de următoarele:

-pentru existența unei livrări de bunuri din perspectiva TVA nu este relevantă forma tranzacției, ci substanța acesteia, faptul că o altă persoană ajunge să dispună de bunuri ca și cum ar fi proprietarul acestora, această condiție fiind îndeplinită de S.C. X S.R.L. Iași, astfel că operațiunile trebuie să fie considerate livrări de bunuri;

-caracterul obiectiv/faptic al unei tranzacții trebuie să primeze în fața elementelor subiective/de intenție, în cazul de față organele de inspecție fiscală folosind ca argument că nu poate fi efectuată o livrare de bunuri faptul că prin intermediul unui act adițional se specifică că va fi percepută de la S.C. X S.R.L. Iași o sumă ca despăgubire. Indiferent de această intenție preliminară sau de exprimarea echivocă din actul adițional, acestea reprezintă argumente subiective, caracterul obiectiv al tranzacției fiind dat de faptul că factura emisă de societatea **X S.R.L. Iași** către S.C. X S.R.L. Iași este o factură de livrare de mărfuri, declarată atât de petentă cât și de S.C. X S.R.L. Iași. Așadar, voința părților, confirmată de factura emisă și de înregistrările contabile de TVA, a fost de a efectua o livrare de bunuri;

-eventualele evenimente ulterioare de care petenta nu avea cum să aibă cunoștință nu pot afecta natura obiectivă a livrării de bunuri efectuată de aceasta.

*Referitor la respingerea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă achizițiilor de la S.C. X S.A. Iași, S.C. X S.R.L. Iași și S.C.X S.R.L. Iași, petenta susține că dacă nu existau livrări de bunuri, nu doar exercitarea dreptului de deducere a TVA este anulată, ci și TVA colectată trebuie anulată. Astfel, petenta consideră că deși organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile de bunuri nu au avut loc, totodată consideră că livrarea acestor bunuri de către petentă a avut loc.*

Petenta susține că, conform legislației aplicabile, despăgubirile percepute pentru neîndeplinirea obligațiilor contractuale nu sunt operațiuni în sfera de aplicare a TVA.

*Referitor la respingerea nelegală a dreptului de deducere a TVA aferentă cerealelor din producție proprie în sumă de S lei, petenta susține că organele de inspecție fiscală au aplicat în cazul producției proprii, norme care se aplică exclusiv achizițiilor de bunuri, respectiv prevederile art.148*

din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta susține că Agenția Națională de Administrare Fiscală a stabilit în numeroase situații că ajustarea dreptului de deducere a TVA se poate efectua doar pentru TVA aferentă achizițiilor, nu și pentru producția proprie și că dacă organele de inspecție fiscală ar fi efectuat o analiză temeinică a situației de fapt, acestea ar fi constatat că stocul considerat lipsă la nivelul societății **X S.R.L. Iași** era alcătuit parțial din cereale din producție proprie și parțial din cereale achiziționate de la S.C. X FARM S.R.L. Astfel, petenta consideră că doar pentru acestea din urmă ar fi existat temei legal de efectuare a unei ajustări a dreptului de deducere a TVA conform art.148 din Codul fiscal.

Societatea consideră că referințele legislative invocate de organele de inspecție fiscală în decizia de impunere contestată sunt eronate, inaplicabile.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, urmare a inspecției fiscale efectuate la societatea **X S.R.L. Iași**, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei**, astfel:

Societatea **X S.R.L. Iași** a fost propusă pentru inspecție fiscală în baza Deciziei de reverificare nr. F-IS X.

Inspecția fiscală a avut ca obiective:

-verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea bazelor de impozitare și a obligațiilor fiscale principale privind taxa pe valoarea adăugată în perioada 01.10.2012-30.04.2014.

În perioada verificată societatea a înregistrat achiziții de cereale și sămânță de grâu, porumb boabe, soia și floarea soarelui, pentru care s-au aplicat măsuri de simplificare (taxare inversă), după cum urmează:

-de la S.C. X S.A. Iași, în baza facturii X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA S lei;

-de la S.C. X S.R.L. Brăila, în baza facturii X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA S lei;

-de la S.C. X S.R.L. Războieni, în baza facturii X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA 152.511 lei;

-de la S.C. X S.R.L. Războieni, în baza facturii X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA S lei.

Pe parcursul inspecției fiscale parțiale care s-a desfășurat în perioada 10.07.2017-21.02.2018, în baza Avizului de inspecție fiscală nr.F-IS X, și

urmare a verificării documentelor puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au constatat anumite aspecte noi cu privire la tranzacțiile derulate de petentă, respectiv că petenta a efectuat achiziții de la persoane afiliate.

Toate achizițiile și marfa aflată în stoc la 31.12.2013, reprezentând produse finite, prezentate mai sus, au fost livrate către S.C. X S.R.L. Iași. Livrarea s-a efectuat cu factura seria AV 2014 nr.X din data de 27.03.2014, în sumă totală de S lei (cu taxare inversă) către S.C. X S.R.L.

Ca urmare a verificării documentelor și în urma discuțiilor purtate cu reprezentanții societății au rezultat următoarele:

- în perioada iunie 2013-octombrie 2013 au fost depozitate cereale în silozul aparținând S.C. X S.R.L. Iași, cerealele au fost livrate pe bază de avize către depozit pentru păstrarea în custodie conform contractelor de prestări servicii –depozitare:

- Contract nr.D X încheiat la data de 21.10.2013 cu S.C. X S.R.L. Brăila;

- Contract nr.D X încheiat la data de 26.06.2013 cu S.C. X S.A. Iași;

- Contract nr.D X încheiat la data de 29.07.2013 cu S.C. X S.R.L. Războieni;

- Contract nr.D X încheiat la data de 17.07.2013 cu S.C. X S.R.L. Iași;

- Contract nr.D X încheiat la data de 17.07.2013 cu S.C. X S.R.L. Războieni.

Conform listelor de inventar la data de 30.11.2013, mărfurile care fac obiectul acestor tranzacții aveau confirmare din partea S.C. X S.R.L. Iași că sunt în custodie.

În data de 29.01.2014, petenta angajează pe cale electronică firma X S.A. pentru servicii de mostrare, conform facturii seria SGS nr.X din data de 31.01.2014, urmând a se face o verificare prin „mostrare” a cerealelor depozitate în depozitul S.C. X S.R.L. Iași pentru toate societățile din grup care au depozitat cereale conform contractelor de mai sus. Conform procesului verbal de mostrare pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către societate, reiese că marfa nu se mai afla în depozit, acest lucru reieșind și din actele adiționale încheiate în data de 19.02.2014 la contractele de prestări servicii menționate mai sus, între S.C. X S.R.L. Iași și societatea **X S.R.L. Iași**, S.C. X S.R.L. Războieni, S.C. X S.R.L. Războieni, S.C. X S.A. Iași, S.C.X S.R.L. Brăila. Din actele adiționale reiese că produsele finite păstrate în custodie, transportate conform avizelor de expediție la depozitul din Iași, strada X nr.X, sunt „lipsă din motive necunoscute.”

În actele adiționale încheiate, la Capitolul I, art.1) se fac următoarele precizări: „Depozitarul (S.C. X S.R.L.) se angajează față de Deponent (cele 5 societăți menționate mai sus) ca în termen de 10 zile de la semnarea



prezentului act, să îi plătească acestuia suma totală de S lei cu titlu de despăgubiri datorate pentru neîndeplinirea obligației de restituire a mărfurilor depozitate” (următoarele sume: S.C. X S.R.L. Iași suma de S lei, S.C. X S.R.L. Războieni suma de S lei, S.C. X S.R.L. Războieni suma de S lei, S.C. X S.A. Iași suma de S lei, S.C. X S.R.L. suma de S lei). De asemenea, în aceleași acte adiționale se menționează că Deponentul, respectiv: S.C.X S.R.L. Războieni, S.C. X S.R.L. Războieni, S.C. X S.A. Iași și S.C. XS.R.L.) va ceda Contractul și implicit creanța la care este îndreptățit, cu acordul Depozitarului către S.C. X S.R.L. Iași.

Având în vedere cele de mai sus, societățile afiliate S.C.XS.R.L. Războieni, S.C. X S.R.L. Războieni, S.C. X S.A. Iași și S.C.X S.R.L, în luna martie 2014 , au procedat la facturarea produselor finite, respectiv: cereale, și sămânță de grâu, porumb boabe, soia și floarea soarelui către societatea **X S.R.L. Iași**, cu următoarele facturi:

-S.C. X S.A. Iași, în baza facturii nr.X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

- S.C.XS.R.L. Brăila, în baza facturii nrX/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-S.C. X S.R.L. Războieni, în baza facturii nr.X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei;

-S.C. X S.R.L. Războieni, în baza facturii X/26.03.2014, în valoare totală de S lei, din care TVA S lei.

Societățile au facturat cereale pe care nu le dețineau și știau de lipsa lor din gestiunea depozitarului, iar clientul, S.C. X S.R.L. Iași, acceptă facturile de cereale, înregistrează stocuri de cereale fără ca acestea să existe faptic, fără să facă recepția lor deoarece produsele nu existau, conform actelor adiționale încheiate la contractele de prestare servicii – depozitare.

Organele de inspecție fiscală, conform art.21 alin.(4) lit.c) și f), art.148 alin.(1) lit.c), art.134<sup>1</sup> și ale art.126 alin.(9) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.44 și pct.53 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cu art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei (S lei + S lei + S lei + S lei).

Societatea **X S.R.L. Iași**, conform contractului de prestări servicii – depozitare nr.D X/17.07.2013 și a actului adițional fără număr din data de 19.02.2017, care la art.1 prevede că: „Depozitarul (S.C. X S.R.L.) se angajează față de Deponent (S.C. X S.R.L. Iași) ca în termen de 10 zile de la semnarea prezentului act, să îi plătească acestuia suma de S lei cu titlu de despăgubiri datorate pentru neîndeplinirea obligației prevăzute în Contract, respectiv pentru neîndeplinirea obligației de restituire a mărfurilor depozitate”.

Petenta a luat la cunoștință de lipsa stocului de cereale depozitate la S.C. X S.R.L., la data de 29.01.2014, când angajează, pe cale electronică, firma X S.A. pentru servicii de mostrare, conform facturii seria SGS nr.X din data de 31.01.2014, urmând a se face o verificare prin „mostrare” a cerealelor depozitate în depozitul S.C. X S.R.L. Iași pentru toate societățile din grup care au depozitat cereale conform contractelor de mai sus.

Conform procesului verbal de mostrare pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către societate, reiese că marfa nu se mai afla în depozit, acest lucru reieșind și din actele adiționale încheiate în data de 19.02.2014 la contractele de prestări servicii menționate mai sus.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea, în momentul constatării lipsurilor la inventar, avea obligația să treacă pe cheltuieli nedeductibile fiscal costul de producție/achiziție și să ajusteze taxa pe valoarea adăugată, conform actelor normative în vigoare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei aferentă stocului lipsă din gestiune ( $S \text{ lei} \times 24\% = S \text{ lei}$ ;  $S \text{ lei} \times 9\% = S1 \text{ lei}$ ).

Petenta livrează toată marfa constatată lipsă cu factura seria AV2014 nr.X/27.03.2014, în sumă totală de S lei (cu taxare inversă) către S.C. X S.R.L. București. La data livrării mărfurilor, societatea știa că marfa lipsea din custodie din motive necunoscute, încă de la data de 29.01.2014, ori, în aceste condiții, petenta nu putea să livreze către S.C. X S.R.L. marfa care deja era lipsă în valoare de S lei, cum de altfel nu putea nici să achiziționeze de la societățile afiliate marfă în valoare de S lei.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste operațiuni nu sunt în concordanță cu realitatea, existând suspiciuni asupra realității acestor tranzacții.

Din verificarea informațiilor existente în baza de date a organului fiscal, la adresa de intranet <http://www.fiscnet.ro/>-Tablou de bord, a verificării situației privind neconcordanțele din Declarațiile 394, bilanț contabil, alte declarații depuse la organul fiscal pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. X S.R.L., plecată prin transfer în municipiul București, Sector X, strada X, nr.X corp X, parter, în data de 10.03.2014, este inactivă din data de 08.11.2016 și nu deține cod valabil de TVA din data de 01.11.2015. Din verificarea neconcordanțelor privind informațiile raportate în declarația informativă D394, s-a constatat că S.C. X S.R.L. a emis factură pentru aceeași valoare a tranzacției, respectiv S lei, cu taxare inversă, către S.C. X S.R.L. și prezintă neconcordanțe cu privire la această tranzacție întrucât această societate nu declară achiziții de la S.C. X S.R.L.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de S lei ( $S \text{ lei} + S \text{ lei}$ ) pentru perioada verificată.

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

**1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă societatea X S.R.L. Iași datorează taxa pe valoarea adăugată în cuantumul menționat mai sus, stabilită prin Decizia de impunere nr. F-IS X contestată, ca urmare a reverificării perioadei 01.10.2012 - 30.04.2014 dispusă prin Decizia de reverificare nr. F-IS X, în condițiile în care prin Decizia nr. X, definitivă, pronunțată în dosarul nr. X, Curtea de Apel Iași a anulat Decizia de soluționare a contestației X și Decizia de reverificare nr. F-IS-X.**

**În fapt**, societatea **X S.R.L. Iași** a fost propusă pentru inspecție fiscală în baza Deciziei de reverificare nr. F-IS X, având ca obiectiv verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea bazelor de impozitare și a obligațiilor fiscale principale privind taxa pe valoarea adăugată în perioada 01.10.2012-30.04.2014.

Urmare verificărilor efectuate, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, s-a stabilit că societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei**.

Împotriva Deciziei de reverificare nr.F-IS X, petenta a formulat contestație, aceasta fiind înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr. X.

Prin Decizia nr.X, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de reverificare nr.F-IS X.

Împotriva Deciziei nr.X, precum și împotriva *“oricăror acte administrativ-fiscale subsecvente ce ar fi întocmite de către autoritățile pârâte în activitatea de reverificare a perioadei fiscale închise”*, societatea **X**

**S.R.L. Iași** a formulat acțiune în contencios administrativ, aceasta făcând obiectul dosarului nr.X aflat pe rolul Tribunalului Iași.

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X petenta a formulat contestație, aceasta fiind înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr. X/07.08.2018.

Având în vedere faptul că pe rolul Tribunalului Iași se afla în curs de judecată dosarul nr. X având ca obiect anularea Deciziei de reverificare nr.F-IS X și a oricăror acte administrative fiscale subsecvente, decizie de reverificare ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-IS X în temeiul prevederilor art. 277 alin.(1) lit.b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr. X/14.12.2018, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a dispus:

**“Suspendarea soluționării contestației** formulate de **S.C. X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie reluată procedura de soluționare potrivit dispozițiilor legale”, **ținând cont de faptul că soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.**

Prin Sentința nr. X, Dosar nr. X, Tribunalul Iași, Secția II Civilă-Contencios Administrativ și Fiscal respinge excepția de inadmisibilitate privind anularea actelor administrative subsecvente și respinge în tot acțiunea formulată de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei nr.X și a Deciziei de reverificare nr.F-IS X.

Împotriva Sentinței nr. X, Dosar nr. X, societatea **X S.R.L. Iași** a formulat recurs, iar prin Decizia nr. X, definitivă, Curtea de Apel Iași - Secția Contencios Administrativ și Fiscal a dispus: *“În rejudecare, admite în parte acțiunea formulată de SC X SRL în contradictoriu cu Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași și Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași. Dispune anularea deciziei de soluționare a contestației X și a deciziei de reverificare nr. F-IS-X [...]. Menține celelalte dispoziții ale sentinței care nu contravin prezentei.”*

În drept, prevederile art. 22 din Legea nr. 554/2004, Legea contenciosului administrativ, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Titlul executoriu**

*Hotărârile judecătorești definitive pronunțate potrivit prezentei legi sunt titluri executorii.”,*

iar la art. 23\*) din același act normativ, se prevede:

**“Obligația publicării**

*Hotărârile judecătorești definitive și irevocabile prin care s-a anulat în tot sau în parte un act administrativ cu caracter normativ sunt general obligatorii și au putere numai pentru viitor. Acestea se publică obligatoriu după motivare, la solicitarea instanțelor, în Monitorul Oficial al României, Partea I, sau, după caz, în monitoarele oficiale ale județelor ori al municipiului București, fiind scutite de plata taxelor de publicare.*

*\*) Prin [Decizia](#) Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 10/2015, s-a admis sesizarea privind dezlegarea unor chestiuni de drept și s-a stabilit că dispozițiile [art. 23](#) din Legea nr. 554/2004 se interpretează în sensul că hotărârea judecătorească irevocabilă/definitivă prin care s-a anulat în tot sau în parte un act administrativ cu caracter normativ produce efecte și în privința actelor administrative individuale emise în temeiul acestuia care, la data publicării hotărârii judecătorești de anulare, sunt contestate în cauze aflate în curs de soluționare pe rolul instanțelor judecătorești.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, organul de soluționare a contestației reține că hotărârea judecătorească definitivă este titlu executoriu, este în general obligatorie și are putere numai pentru viitor.

**Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei,** se reține că la data de 16.03.2018, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, având în vedere prevederile art. 128 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a emis Decizia de reverificare nr. F-IS X pentru societatea **X S.R.L. Iași**, prin care a decis reverificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2012 - 30.04.2014, motivând *“Apariția unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele acesteia.”*

Împotriva Deciziei de reverificare nr.F-IS X, petenta a formulat contestație, aceasta fiind înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr. X, iar prin Decizia nr.X, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de reverificare nr.F-IS X.



Împotriva Deciziei nr.X, precum și împotriva *“oricăror acte administrativ-fiscale subsecvente ce ar fi întocmite de către autoritățile pârâte în activitatea de reverificare a perioadei fiscale închise”*, societatea **X S.R.L. Iași** a formulat acțiune în contencios administrativ, aceasta făcând obiectul dosarului nr.X aflat pe rolul Tribunalului Iași.

Urmare deciziei de reverificare mai sus menționate, la data de 13.07.2018 a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-IS X prin care organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina societății contestată, obligații fiscale suplimentare de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X petenta a formulat contestație, aceasta fiind înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr. X/07.08.2018.

Având în vedere faptul că pe rolul Tribunalului Iași se afla în curs de judecată dosarul nr. X având ca obiect anularea Deciziei de reverificare nr.F-IS X și a oricăror acte administrative fiscale subsecvente, **decizie de reverificare ce a stat la baza emiterii** Deciziei de impunere nr. F-IS X în temeiul prevederilor art. 277 alin.(1) lit.b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr. X/14.12.2018, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a dispus:

**“Suspendarea soluționării contestației** formulate de **S.C. X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie reluată procedura de soluționare potrivit dispozițiilor legale”, **ținând cont de faptul că soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.**

Prin Sentința nr. X, Dosar nr. X, Tribunalul Iași, Secția II Civilă-Contencios Administrativ și Fiscal respinge excepția de inadmisibilitate privind anularea actelor administrative subsecvente și respinge în tot acțiunea formulată de societatea **X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei nr.X și a Deciziei de reverificare nr.F-IS X.

Împotriva Sentinței nr. X, Dosar nr. X, societatea **X S.R.L. Iași** a formulat recurs, iar prin Decizia nr. X, definitivă, Curtea de Apel Iași - Secția Contencios Administrativ și Fiscal a dispus: *“În rejudecare, admite în parte acțiunea formulată de SC X SRL în contradictoriu cu Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași și Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași. Dispune anularea deciziei de soluționare a contestației X și a deciziei de reverificare nr. F-IS-X. [...]. Menține celelalte dispoziții ale sentinței care nu contravin prezentei.”*

Sintetizând cele de mai sus, organul de soluționare a contestației reține că prin Decizia nr. X, definitivă, Curtea de Apel Iași a anulat Decizia de soluționare a contestației nr.X și Decizia de reverificare nr. F-IS X, în ceea ce privește dispoziția de reverificare a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2012 - 30.04.2014 și implicit Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X.

Având în vedere cele precizate mai sus, raportat la prevederile legale invocate ca temei de drept în prezenta decizie, respectiv că hotărârea judecătorească definitivă este titlu executoriu și este obligatorie, se reține că Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 va pune în aplicare Decizia nr. X, definitivă, pronunțată de Curtea de Apel Iași și va lua act de soluția instanței, cu consecința admiterii contestației și anulării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de către Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilită pentru perioada 01.10.2012 - 30.04.2014.

**2.** Referitor la solicitarea privind *“restituirea de îndată a sumei de S lei achitată de Subscrisa în baza Deciziei de impunere nr. F-IS X”*, organul de soluționare a contestației, potrivit celor reglementate la art. 272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, nu deține competența de restituire/compensare a obligațiilor fiscale, fapt pentru care pentru acest capăt de cerere competența aparține organului fiscal de administrare a obligațiilor fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

## DECIDE:

**1. Admiterea** contestației formulate de către societatea **X S.R.L. Iași** și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X, în ceea privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S. lei**.

**2. Constatarea necompetenței** materiale a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași privind solitarea de *“restituirea de îndată a sumei de S lei achitată de Subscrisa în baza Deciziei de impunere nr. F-IS X”*, aceasta aparținând organului fiscal de administrare a obligațiilor fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași.