

**DECIZIA nr. 1504/2015**  
**privind solutionarea contestatiei formulata de catre**  
**SC X SRL**  
**inregistrata la D.G.R.F.P. .... sub nr. .... /25.08.2014**

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ..... prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de catre A.J.F.P. .... Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa nr. .... /25.08.2014, inregistrata la DGRFP ..... sub nr. .... /25.08.2014 cu privire la contestatia formulata de catre **SC X SRL** cu domiciliul fiscal in loc....., str..... nr....., jud. ...., inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. .... /..... /1994, cod unic de inregistrare..... Contestatia a fost depusa prin Cabinet de Avocat ..... din Baroul....., in baza Imputernicirii Avocatiale ..... / ..... /2014.

Obiectul contestatiei îl constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. .... /04.07.2014 si Raportul de inspectie fiscala ..... /04.07.2014, acte administrative emise de AJFP ..... Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, **si priveste suma de ..... lei cu titlu de TVA respinsa la rambursare.**

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. .... /04.07.2014, prin semnatura cu confirmare de primire pe adresa de transmitere in data de **14.07.2014** si de data inregistrarii acesteia la registratura D.G.R.F.P ..... - A.J.F.P....., Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, respectiv data de **13.08.2014**, conform stampilei unitatii respective.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre SC X SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. .... /04.07.2014.

**I. Prin contestatia depusa, SC X SRL** contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar de organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr. .... /04.07.2014 in suma de ..... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele considerente de fapt si de drept:

Organele fiscale au respins la rambursare suma de ..... lei cu titlu de TVA, apreciind ca societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii intocmite de SC X & X SRL, din care sa rezulte locul de incarcare a pieilor de bovina, certificate sanitar-veterinare sau alte documente din care sa rezulte provenienta certa a acestor marfuri precum si unitatile in care au fost abatorizate bovinele, existand suspiciuni cu privire la realitatea operatiunilor efectuate, intrucat furnizorul societatii verificate, SC X & X SRL, s-ar fi aprovizionat cu piei bovina de la societatile mentionate mai jos, prin doua circuite asupra carora exista suspiciuni privind justificarea realitatii tranzactiilor efectuate:

- SC X & X SRL, furnizor al SC X & X SRL;
- SC X, unic furnizor al SC X SRL, unic furnizor al SC X SRL, furnizor al SC X & X SRL.

Petenta sustine ca motivul invocat nu are nici o legatura cu societatea verificata si nu poate constitui baza pentru nici o masura care sa o afecteze, respectiv ca nu au fost puse la dispozitie avize de insotire a marfii intocmite de SC X & X SRL, din care sa rezulte locul de incarcare a pieilor de bovina, certificate sanitar-veterinare pentru aceasta societate furnizoare sau alte documente din care sa rezulte provenienta certa a acestor marfuri precum si unitatile in care au fost abatorizate bovinele, afirmand ca aceste constatari nu pot fi retinute ca motive temeinice care sa conduca la o solutie oportuna.

Considera de asemenea, ca aceste motive nu au legatura cu conditiile concrete care trebuiesc indeplinite de societatea verificata pentru recunoasterea dreptului de deducere a TVA, afirmatiile fiind contrare realitatii, in evidenta contabila existand inregistrate toate documentele necesare pentru dovedirea realitatii si efectivitatea livrarilor pentru care s-a solicitat dreptul de deducere al TVA.

Petenta invoca reglementarile art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit carora taxa pe valoarea adaugata se poate deduce daca documentele justificative contin si furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata si cele din Legea 571/2003, care a reglementat atat obligativitatea prezentarii documentelor justificative cat si mentiunile sau informatiile care sa rezulte din acestea. Legiuitorul a stabilit ca pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, contribuabilul trebuie sa respecte cumulativ cele doua conditii - sa detina o factura care sa cuprinda toate informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevazute la art. 155<sup>1</sup> alin. (1) si sa inregistreze taxa ca colectata in decontul aferent perioadei fiscale in care ia nastere exigibilitatea taxei.

Societatea invoca de asemenea, pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin HG nr. 44 /2004, potrivit carora orice persoana impozabila, inregistrata in scopuri de TVA trebuie sa justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate de o alta persoana impozabila, de asemenea inregistrata in scopuri de TVA, cu exemplarul original al facturii care trebuie sa contina in mod obligatoriu informatiile prevazute de legiuitor prin articolele de lege invocate.

In sustinere, societatea precizeaza ca din actele puse la dispozitia organului de control, respectiv facturile ce au stat la baza tranzactiilor, acesta contin toate elementele prevazute de lege (completate cu datele de identificare ale vanzatorului, cumparatorului, sediul societatii cumparatoare, codul fiscal, cuantumul TVA, cota aplicata, beneficiarul, denumirea si bunurile care au facut obiectul tranzactiilor economice si juridice), documentele fiind depuse de catre societate pentru a justifica dreptul de deducere a TVA conform prevederilor art. 155 din Codul fiscal, astfel ca in mod eronat organele fiscale au respins cererea privind exercitarea dreptului de deducere.

Societatea considera ca a respectat prevederile art 146 - 155 din Codul Fiscal privind documentele justificative prezentate, care contin si furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii, prin urmare, poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Sustine de asemenea, ca acordarea dreptului de deducere este un principiu fundamental al sistemului European de TVA, care nu poate fi limitat. Dreptul de deducere poate fi refuzat in situatia exceptionala in care se probeaza in mod cert, si nu pe suspiciuni, dincolo de orice dubiu rezonabil, ca in mod obiectiv societatea care a solicitat rambursarea TVA, stia sau ar fi trebuit sa stie ca participa la un mecanism fraudulos.

Societatea arata ca sarcina probei revine organului fiscal sa demonstreze ca aceasta a luat parte la un circuit fraudulos, ca expresie a principiului de buna credinta care se prezuma pana la dovedirea contrariului si, atata timp cat organul fiscal nu a demonstrat in mod obiectiv ca societatea a luat parte la un mecanism fraudulos in materie de TVA, dreptul de deducere nu poate fi refuzat, indiferent de comportamentul celorlalti participanti implicati in sistemul de TVA.

Contestatarul opineaza ca nu se poate retine in sarcina ei faptul ca furnizorii furnizorului acesteia nu au declarat, nu au inregistrat, nu au intocmit acte de provenienta, nu detin certificate sanitar-veterinare, afirmand ca ea a achizitionat marfa cu respectarea stricta a prevederilor legale, a intocmit acte care dovedesc provenienta marfii, au fost inregistrate si au fost declarate organului fiscal, motiv pentru care este lipsit de substanta juridica refuzul dreptului de deducere a TVA, societatea beneficiind de prezumtia de buna-credinta, intrucat organul fiscal nu a demonstrat pe baza unor probatorii efective ca a participat cu intentie directa la un mecanism fraudulos.

Societatea invoca faptul ca anterior aprovizionarii cu marfa, a solicitat furnizorului informatii cu privire la calitatea sa de platitor de TVA, considerand ca nu trebuie sa faca investigatii anterior derularii operatiunilor economice, aceasta sarcina revenind organelor statului, chiar daca organul fiscal a apreciat ca furnizorii furnizorului se afla intr-o cercetare penala, societatea apreciaza ca nu exista nicio justificare obiectiva a anularii dreptului de deducere a TVA atat timp cat situatia comporta anumite solutii, atat din partea organului de urmarire penala (scoatere de sub urmarire penala), cat si de catre instanta de judecata, prin achitare pentru presupusele infractiuni de evaziune fiscala.

Sustine ca a pus la dispozitie toate documentele justificative, respectiv facturile de provenienta a marfii, documentele de plata a pretului marfii, documentele care atesta receptia marfii, documentele din care rezulta ca marfa a fost revanduta, documentele de plata al pretului vanzarii catre client, documentele de transport al marfii, cantitatile inscrise in facturi corespund cu cantitatile receptionate fizic, cu cele platite, cu cele revandute, cu cele transportate catre clientul final si cu cele platite de catre acesta.

Referitor la motivul prezentat de catre organul de control potrivit caruia nu au fost prezentate avize de insotire a marfii, contribuabilul precizeaza ca marfa a avut la baza factura fiscala pe perioada transportului, au fost intocmite foi de parcurs, la destinatie au fost receptionate, depozitate si ulterior livrate. Toate operatiunile societatii au fost fundamentate in baza documentelor justificative, imprejurarea ca furnizorul furnizorului nu detine depozite, certificate de atestare sanitar – veterinar, sunt imprejurari si situatii ce nu pot fi retinute in sarcina societatii verificate, iar aceste situatii nu fac parte din categoriile admise de lege ce pot sta la baza acordarii dreptului de deducere.

Se arata ca, in conformitate cu prevederile legii contabilitatii, facturile fiscale in discutie reprezinta documente justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ, si nu raman la aprecierea subiectiva a organului fiscal daca indeplinesc calitatea de document justificativ.

Societatea considera ca organul fiscal nu a acordat dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise in cauza de SC X & X SRL, fara a avea un argument juridic solid, fara a proceda la o analiza temeinica a relatiilor dintre partenerii de afaceri, fara a se stabili in concret pentru fiecare factura in parte care sunt datele si informatiile incomplete, precum si motivele pentru care aceste acte nu pot dobandi calitatea de document justificativ, daca sunt neclaritate cu intrarea in gestiune a marfii, daca notele de intrare receptie reflecta realitatea, fisele de magazie pentru stocuri corespund realitatii, daca intre stocul scriptic si faptic exista neconcordanțe, daca tranzactiile sunt aferente realizarii de operatiuni taxabile, modul de decontare.

Faptul ca furnizorul furnizorului nu a depus declaratiile fiscale sau exista neconcordanțe in evidenta contabila a acestuia, nu este de natura sa conduca la neacordarea dreptului de deducere solicitat de societatea petenta si sustine ca de la

inregistrarea in evidenta contabila a facturilor de achizitie, aceste acte au dobandit calitatea de document justificativ, iar societatea nu poate fi tinuta raspunzatoare pentru faptele furnizorului furnizorului, intrucat in cauza dedusa trebuie analizat raportul juridic fiscal al operatiunii economice, respectiv relatia dintre SC X SRL – SC X & X SRL.

Societatea solicita sa se precizeze in mod expres cine avea obligatia platii TVA in cele doua circuite tranzactionale descrise, precum si restabilirea legalitatii, inlaturarea abuzului echipei de inspectie fiscala care, in opinia sa, fara temei legal a considerat ca nu are drept de rambursare a TVA in suma de ..... lei.

Fata de aceste motivatii, societatea solicita in principal, in baza art. 216 alin. 3 Cod de procedura fiscala, sa se admita contestatia si sa se desfiinteze partial decizia de impunere ...../04.07.2014 si, pe cale de consecinta, sa se dispuna o reverificare a situatiei deduse de catre o alta echipa de control decat cea care a intocmit actul, sa se reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si pentru acelasi obiect in sensul celor retinute in motivarea prezentei decizii, respectiv sa se admita contestatia numai in ceea ce priveste suma de ..... lei cu titlu de TVA respinsa la rambursare, ca fiind netemeinica si nelegala, fara respectarea conditiilor si cerintelor impuse de legislatia fiscala in materie.

**II. Organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... Inspectie fiscala Contribuabili Mijlocii**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr...../04.07.2014, intocmita in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala ...../04.07.2014, au stabilit obligatii suplimentare in suma de ..... lei cu titlu de TVA respinsa la rambursare.

Verificarea s-a desfasurat urmare a solicitarii de rambursare a TVA inregistrata in decontul nr. ....../16.12.2013, depus de catre SC X SRL ..... la AJFP ..... Contribuabili Mijlocii, pentru suma ..... lei.

Perioada supusa verificarii: 01.11.2013-30.11.2013.

Urmare verificarii actelor si documentelor puse la dispozitie de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila si fiscala in luna noiembrie 2013, facturi emise de SC X & X SRL, CUI ....., achizitii de "piei bovina /ovina" in valoare totala ..... lei, la care se adauga TVA in suma de ..... lei.

Intrucat SC X & X SRL a aplicat in anul 2013 sistemul TVA la încasare, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata inregistrata in facturile emise de aceasta societate doar in momentul inregistrarii in evidenta contabila a achitarii acestor facturi. In consecinta, SC X SRL si-a exercitat efectiv dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei in baza facturilor emise de SC X & X SRL, in luna noiembrie 2013.

S-a constatat ca pentru achizitiile de la SC X & X SRL, contribuabilul nu a prezentat avize de insotire a marfii din care sa rezulte locul de incarcare a «pieilor de bovina», certificate sanitar – veterinar sau alte documente din care sa rezulte provenienta certa a acestor marfuri, precum si unitatile in care au fost abatorizate bovinele.

Totodata, din analiza informatiilor furnizate de aplicatia informatica FISCNET referitoare la SC X & X SRL au fost identificate urmatoarele circuite tranzactionale, respectiv societatile furnizoare ale caror livrari ar fi putut sustine livrarile efectuate de SC X & X SRL catre SC X SRL, dupa cum urmeaza :

1. circuitul tranzactional SC X & X SRL, furnizor al SC X & X SRL,
2. circuitul tranzactional SC X SRL, unic furnizor al SC X SRL, unic furnizor al SC X SRL, furnizor al SC X & X SRL.

Referitor la aceste doua circuite tranzactionale s-au constatat urmatoarele:

- bunurile tranzactionate nu au fost fiscalizate, taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat nefiind declarata/achitata la organul fiscal teritorial, intrucat:

- S.C. X & X S.R.L. nu a intocmit si depus la organul fiscal declaratii informative cod ..... si deconturi de TVA in care sa inscrie livrari de bunuri si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta.

- S.C. X S.R.L. nu a inregistrat in declaratiile informative cod ..... si in deconturile de TVA livrari de bunuri si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta.

- exista suspiciuni cu privire la realitatea operatiunilor inregistrate in aceste lanturi tranzactionale, intrucat:

- niciuna dintre societatile implicate in tranzactiile analizate nu sunt autorizate pentru efectuarea de activitati de intermediere, depozitare sau transport al subproduselor de origine animala (autorizatie obligatorie conform Regulament CE nr.....);

- S.C. X & X S.R.L. si S.C. X S.R.L. au alt obiect de activitate decat comerțul cu piei (consultanta in afaceri, lucrari de constructii, transporturi rutiere);

- au fost identificate informatii cu privire la asociatii si administratorii SC X & X SRL, respectiv privind asociatii si administratorii furnizorilor acestora, S.C. X SRL si S.C. X & X SRL, astfel:

- X, este administrator si asociat al SC X & X SRL din data de 07.01.2013;

- X si X au fost asociati ai S.C. X S.R.L. in perioada 01.10.2012 - 27.05.2013, iar X a detinut si calitatea de administrator al acestei societati pana la data cesionarii partilor sociale;

- X este asociat si administrator al SC X & X SRL din data de 02.05.2013;

- X si X au aceeasi adresa de domiciliu, in loc. X, str. ...., nr. ...., jud.....

Astfel, rezulta ca SC X & X SRL, SC X SRL si SC X & X SRL sunt etnitate afiliate, asa cum acestea sunt definite la art.7 pct.21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de aceste constatari, organele de inspectie fiscala au solicitat AJFP ..... Inspectie Fiscala, efectuarea unui control incrucisat la SC X & X SRL, prin care sa se stabileasca realitatea tranzactiilor comerciale derulate intre aceasta societate in calitate de furnizor si beneficiarul SC X SRL (mod de inregistrare in evidenta contabila si fiscala; provenienta marfurilor facturate; daca detine spatii de depozitare; daca detine autorizatii pentru intermediere/depozitare subproduse de origine animala; daca detine personal angajat si mijloace de transport pentru desfasurarea activitatii, etc).

Inspectia fiscala partiala ce a vizat luna noiembrie a fost inceputa in 03.02.2014, fiind suspendata pentru perioada 04.02.2014-30.05.2014, si a fost definitivata dupa primirea raspunsului de la AJFP ....., iar constatările si consecințele reținute în actele administrativ fiscale încheiate au avut la baza informațiile transmise de acest organ fiscal teritorial.

Astfel, la solicitarea de control incrucisat formulata de AJFP ..... Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in data de 19.05.2014, s-a primit raspunsul organului de control din cadrul AJFP .....

In procesul verbal nr. .... /13.05.2014 incheiat de AJFP ..... si raspunsul nr. .... /25.06.2014 transmis in completarea acestuia, se consemneaza "Intrucat in urma verificarii documentelor puse la dispozitie, SC X & X SRL nu a putut face dovada realitatii si provenientei bunurilor, exista suspiciunea nejustificarii realitatii acestor tranzactii efectuate in lantul SC X SRL ..... (RO.....), SC X & X SRL ..... (RO.....), SC X & X SRL (RO.....) si SC X SRL (RO.....)".

Urmare a acestei stari de fapt constatate, organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... au intocmit si transmis Parchetului de pe langa Tribunalul ..... Sesiunea penala nr. .... /14.05.2014 in vederea cercetarii aspectelor semnalate.

Concluziile organelor de control din cadrul AJFP ..... au avut la baza urmatoarele constatari reținute din analiza actelor puse la dispozitie de reprezentantii SC X

& X SRL si din explicatiile scrise date de reprezentantii acestei societati:

- SC X & X SRL si furnizorii acesteia (SC X SRL si SC X & X SRL) sunt persoane afiliate, fiind administrate de aceeaasi persoana – X;
- SC X & X SRL si furnizorii acesteia (SC X SRL si SC X & X SRL) nu detin spatii de depozitare pentru marfurile comercializate si nu detin autorizatii privind activitati de intermediere/depozitare a subproduselor de origine animala in conformitate cu Regulamentul CE nr. ....../2009 ;
- SC X & X SRL nu detine personal angajat si specializat sa comercializeze aceasta categorie de produse (“piei de bovine / cabalina / ovine”);
- pentru marfurile achizitionate de catre SC X & X SRL de la SC X si SC X & X SRL, reprezentantii societatii nu au facut dovada transportului bunurilor cu documentele justificate prevazute de legislatia in vigoare (avize de insotire a marfii, foi de parcurs, bonuri fiscale pentru achizitia de combustibili, orice alte documente din care sa reiasa locul de incarcare/descarcare al bunurilor) ;
- SC X SRL si SC X & X SRL au un comportament fiscal atipic.

Pe langa concluzia comunicata de organul de control din cadrul AJFP ....., la stabilirea starii de fapt fiscale, organele de inspectie din cadrul AJFP ..... au constatat inadvertente rezultate din verificarea efectuata la SC X & X SRL si din informatiile furnizate de reprezentantii societatii SC X SRL:

- conform actelor si documentelor prezentate de SC X SRL, achizitia/ incarcarea pieilor de animale a fost efectuata din locatii situate in ....., jud. ...., jud. ...., jud. .... si ....., jud. .... La aceste locatii, SC X & X SRL, precum si furnizorii acesteia – SC X SRL si SC X & X SRL, nu detin puncte de lucru declarate;

- conform informatiilor furnizate de reprezentantii SC X & X SRL, care au stat la baza constatarilor retinute de organul de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... in procesul verbal incheiat, marfurile vandute de aceasta societate catre SC X SRL au fost achizitionate/incarcate de la un depozit de pe soseaua de centura a municipiului ..... si livrate direct beneficiarului SC X SRL fara a mai fi depozitate, SC X & X SRL nedetinand spatii de depozitare.

Astfel:

-organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... au concluzionat, in urma verificarilor efectuate, ca SC X & X SRL nu a putut face dovada realitatii operatiunilor si provenientei bunurilor, existand suspiciuni privind realitatea acestor tranzactii efectuate in lantul comercial de catre SC X SRL ....., SC X & X SRL ....., SC X & X SRL si SC X SRL;

- faptele retinute in Procesul verbal de control incheiat de organele din cadrul AJFP ..... pot intruni elementele constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala prevazute la art.9 alin.(1) lit b) si c) din Legea nr. 241/2005, fiind intocmita si transmisa de catre acest organ fiscal teritorial catre Parchetul ..... ”Sesizarea penala” nr. ....../ 14.05.2014;

-documentele si explicatiile scrise prezentate de SC X SRL nu sunt in concordanta cu explicatiile scrise ale reprezentantilor SC X & X SRL prezentate organului de control din cadrul AJFP .....

-declaratiile scrise date de reprezentantii SC X & X SRL in fata organelor de control din cadrul AJFP ..... sunt diferite de declaratiile date de aceleasi persoane in fata unui notar public (dupa patru luni), pentru a fi prezentate de SC X SRL autoritatilor competente;

- exista neconcordante intre:

- locurile de incarcare ale marfurilor precizate in scris de reprezentantul SC X & X SRL (pentru care au fost prezentate si contracte de inchiriere), respectiv locurile de

incarcare ale marfurilor precizate in scris de reprezentantul SC X SRL (care corespund cu cele precizate in documentele de miscare);

- locurile de incarcare ale marfurilor precizate in scris de reprezentantul SC X SRL (care corespund cu cele precizate in documentele de miscare), respectiv locurile de incarcare inscrise in foile de parcurs intocmite de SC X SRL,

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca SC X SRL nu poate proba ca a efectuat in perioada mai-decembrie 2013, achizitii de marfuri de la SC X & X SRL, in valoare totala de ..... lei, in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de ..... lei. Pe cale de consecinta, **s-a stabilit ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ..... lei, inregistrata in evidenta contabila si fiscala a lunii noiembrie 2013**, in baza facturilor emise de SC X & X SRL (facturi ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ de inregistrare in evidenta contabila potrivit legii, deoarece contin date eronate cu privire la persoana impozabila care a efectuat livrarea bunurilor si operatiuni nereale).

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

SC X SRL ..... are ca obiect de activitate "Comert cu ridicata al blanurilor, pieilor brute si al pieilor prelucrate" – cod.....

Perioada verificata : 01.11.2013 – 30.11.2013

**Referitor la suma de ..... lei reprezentând TVA respinsa la rambursare prin Decizia de impunere nr. ....../04.07.2014, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP ..... prin Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ..... - Inspectie fiscala Contribuabili Mijlocii au sesizat organele de urmărire penală prin adresa nr...../23.07.2014 transmisa Parchetului de pe langa Tribunalul ..... referitor la sesizarea penala nr...../14.05.2014 cu privire la aspectele constatate prin Procesul verbal nr. ....../13.05.2014, in cauza fiind deschis dosarul penal nr. ....../...../2014, in care se efectueaza cercetari fata de SC X SRL, sub aspectul savarsirii infractiunilor de evaziune fiscala si SC X & X SRL, sub aspectul savarsirii infractiunilor de complicitate la evaziune fiscala.**

**În fapt**, SC X SRL a solicitat prin decontul de TVA depus pentru luna noiembrie 2013 la organul fiscal teritorial, rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei.

Din verificarea actelor si documentelor puse la dispozitie de societatea verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila si fiscala intocmita pentru luna noiembrie 2013, in baza facturilor emise de SC X & X SRL, achizitii de "piei bovina /ovina" in valoare totala de ..... lei cu TVA aferent in suma de ..... lei.

Intrucat in anul 2013, SC X & X SRL a aplicat sistemul TVA la încasare, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturile emise de SC X & X SRL doar in momentul inregistrarii in evidenta contabila a achitarii acestor facturi, fapt pentru care SC X SRL si-a exercitat efectiv, in luna noiembrie 2013, dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de SC X & X SRL pentru suma de ..... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru achizițiile inregistrate in evidenta contabila, SC X SRL nu poate prezenta avize de insotire a marfii intocmite de SC X & X SRL, din care sa rezulte locul de incarcare a pieilor de bovina, certificate sanitar-

veterinare sau alte documente privind provenienta certa a acestor marfuri, precum si unitatile in care au fost abatorizate bovinele.

Din analiza informatiilor furnizate de aplicatia FISCNET referitoare la SC X & X SRL, **organele de inspectie fiscala au identificat urmatoarele circuite tranzactionale**, respectiv societatile furnizoare ale caror livrari ar fi putut sustine livrarile efectuate de SC X & X SRL catre SC X SRL, dupa cum urmeaza:

1. circuitul tranzactional SC X & X SRL-furnizor al SC X & X SRL, si
2. circuitul tranzactional SC X SRL- unic furnizor al SC X SRL, unic furnizor al SC X SRL- furnizor al SC X & X SRL.

Tot din informatiile furnizate de aplicatia informatica Fiscnet, organele de inspectie fiscala au constatat ca :

**- bunurile tranzactionate nu au fost fiscalizate, taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat nefiind declarata /achitata la bugetul de stat, astfel:**

- SC X & X SRL nu a intocmit si nu a depus la organul fiscal declaratii informative cod ..... si deconturi de TVA in care sa inscrie livrari de bunuri si TVA aferenta ;

- SC X SRL nu a inregistrat in declaratiile informative cod ..... si in deconturile de TVA, livrarile de bunuri si TVA colectata aferenta.

**- exista suspiciuni cu privire la realitatea operatiunilor inscrise in aceste lanturi tranzactionale, intrucat:**

- niciuna din societatile implicate in tranzactiile analizate nu sunt autorizate pentru efectuarea de activitati de intermediere, depozitare sau transport al subproduselor de origine animala (autorizatie obligatorie conform Regulamentului CE nr. ....../2009);

- SC X & X SRL si SC X SRL au alt obiect de activitate, respectiv consultanta in afaceri, lucrari de constructii, transporturi rutiere;

- X administreaza atat societatea X & X SRL, in calitate de imputernicit al administratorului, cat si societatile furnizoare SC X SRL si SC X & X SRL, in calitate de asociat si administrator al acestor societati.

Urmare celor constatate, organele de inspectie fiscala au solicitat AJFP ..... – Inspectie Fiscala efectuarea unui control incrucisat la SC X & X SRL prin care sa se stabileasca realitatea tranzactiilor derulate intre aceasta societate, in calitate de furnizor, si SC X SRL, in calitate de beneficiar (privind modul de inregistrare in evidenta contabila si fiscala; provenienta marfurilor facturate; daca detine spatii de depozitare; daca detine autorizatii pentru intermediere/depozitare subproduse de origine animala; daca detine personal angajat si mijloace de transport pentru desfasurarea activitatii, etc).

In urma controlului inopinat efectuat de organele de control din cadrul AJFP ..... – Inspectie Fiscala la SC X & X SRL, a fost incheiat Procesul verbal de control nr. ....../13.05.2014 completat prin adresa nr. ....../25.06.2014, acte care au fost comunicate organului de inspectie fiscala din cadrul AJFP..... – Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii.

Conform raspunsului formulat de AJFP ..... – Inspectie Fiscala, in urma verificarilor documentelor puse la dispozitie de SC X & X SRL, aceasta societate nu a putut face dovada realitatii operatiunilor si provenientei bunurilor, existand suspiciuni privind realitatea tranzactiilor efectuate in lantul SC X SRL ....., SC X & X SRL ....., SC X & X SRL si SC X SRL.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv Procesul verbal nr. ....../13.05.2014 incheiat la SC X & X SRL de catre organele de control din cadrul AJFP ..... – Inspectie fiscala, se retine ca, in perioada ianuarie - decembrie 2013, furnizorii societatii SC X & X SRL au fost SC X SRL ..... si SC X & X SRL, societati administrate de X (in



calitate de asociat si administrator), persoana care are totodata si calitatea de imputernicit al administratorului SC X & X SRL.

1. Referitor la tranzactiile derulate intre SC X & X SRL si furnizorul SC X SRL:

- SC X & X SRL si X SRL nu detin spatii de depozitare pentru marfurile comercializate (piei de bovine/cabalina/ovine) si nu detin autorizatii privind activitati de intermediere/depozitare a subproduselor de origine animala in conformitate cu Regulamentul CE nr. ....../2009;

- conform explicatiilor scrise date de X (imputernicit al administratorului SC X & X SRL si administrator al SC X SRL), vanzarea marfurilor «piei de bovine/cabalina/ovine» de la SC X SRL catre SC X & X SRL s-a efectuat din depozite situate pe soseaua de centura a municipiului ....., fara insa a se preciza adresa exacta a depozitelor de unde au fost incarcate marfurile, iar marfurile in cauza au fost transportate de X cu doua autoutilitare avand o capacitate de ..... tone (numerele de inmatriculare ..... si .....), precum si cu mijloace de transport inchiriate;

- SC X & X SRL nu detine personal angajat si specializat sa comercializeze aceasta categorie de produse (piei de bovine / cabalina / ovine);

- pentru marfurile achizitionate de catre SC X & X SRL de la SC X SRL, reprezentantii societatii nu au facut dovada transportului acestora cu documente justificative prevazute de legislatia in vigoare (avize de insotire a marfii, foi de parcurs, bonuri fiscale pentru achizitia de combustibili, orice alte documente din care sa reiasa locul de incarcare / descarcare al marfurilor) ;

- din analiza informatiilor furnizate de aplicatia informatica FISCNET referitoare la SC X SRL, au fost identificate pe nivelele 3 si 4 de analiza, furnizori avand comportamente fiscale cu caracter atipic.

Pe baza acestor constatari, **organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP .....**  
**– Inspectie Fiscala au concluzionat ca SC X SRL, societate cu care SC X & X SRL a derulat tranzactii comerciale, a fost implicata in circuite comerciale evazioniste sau care vizeaza fraude fiscale, existand suspiciuni privind realitatea acestor operatiuni.**

2. Referitor la tranzactiile derulate intre SC X & X SRL si SC X & X SRL:

- SC X & X SRL si SC X & X SRL nu detin spatii de depozitare pentru marfurile comercializate (piei de bovine/cabalina/ovine) si nu detin autorizatii privind activitati de intermediere/depozitare a subproduselor de origine animala in conformitate cu Regulamentul CE nr. ....../2009 ;

- conform explicatiilor scrise date de X (imputernicit al administratorului SC X & X SRL si administrator al SC X & X SRL), vanzarea marfurilor «piei de bovine/cabalina/ovine» de la SC X & X SRL la SC X & X SRL, s-a efectuat din depozite situate pe soseaua de centura a municipiului ....., fara insa a se preciza adresa exacta a depozitelor, iar marfurile in cauza au fost transportate de X cu doua autoutilitare avand o capacitate de 7 tone (numerele de inmatriculare ..... si .....), precum si cu mijloace de transport inchiriate.

Totodata, X (imputernicit al administratorului SC X & X SRL si administrator al SC X & X SRL) a declarat ca marfurile in cauza au fost achizitionate de SC X & X SRL de la persoane fizice, pe baza de borderou de achizitie, insa nu a putut prezenta aceste documente la solicitarea organelor de control ;

- SC X & X SRL nu detine personal angajat si specializat sa comercializeze aceasta categorie de produse (« piei de bovine/cabalina/ovine »);

- pentru pieile de animale achizitionate de SC X & X SRL de la SC X & X SRL, reprezentantii societatii nu au facut dovada transportului acestora cu documente justificative prevazute de legislatia in vigoare (avize de insotire a marfii, foi de parcurs, bonuri fiscale pentru achizitia de combustibili, orice alte documente din care sa reiasa locul de

incarcare/descarcare al bunurilor) ;

- din analiza informatiilor furnizate de aplicatia informatica FISCNET referitoare la SC X & X SRL SRL, s-a constatat ca aceasta societate are un comportament atipic, in sensul ca nu face dovada documentara ca bunurile aprovizionate provin din surse legale (nu exista furnizori pentru bunurile inscrise in facturile de livrari).

Totodata, SC X & X SRL nu a declarat livrarile de bunuri catre SC X & X SRL si nu a deconturile de TVA pentru perioada aprilie – septembrie 2013 (perioada in care SC X & X SRL declara achizitii de la aceasta societate).

Pe baza acestor constatari, **organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... – Inspectie Fiscala au concluzionat ca realitatea operatiunilor si provenienta bunurilor achizitionate de S C X & X SRL de la SC X & X SRL nu a fost elucidata, existand suspiciuni privind realitatea acestor tranzactii.**

Totodata, cu ocazia controlului inopinat efectuat de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... la SC X & X SRL, au fost solicitate administratorului acestei societati – X informatii referitoare atat la achizitia cat si la livrarea bunurilor “piei de bovina/cabalina/ovina” efectuate de SC X & X SRL, dupa cum urmeaza:

- la intrebarea nr. 1 formulata de organele de inspectie fiscala: “Societatea X & X SRL detine autorizatie pentru activitati de intermediere, depozitare si transport a subproduselor de origine animala?”, X a formulat urmatorul raspuns: “Nu, nu am stiut ca-mi trebuiesc sau am nevoie de acestea”.

- la intrebarea nr. 2 formulata de organele de inspectie fiscala: “Exista spatii de depozitare pentru bunurile manipulate?”, X a formulat urmatorul raspuns: “Nu, pentru ca de multe ori am cumparat si am vandut imediat in urmatoarele zile iar marfa ramanea in masina”.

- la intrebarea nr. 3 formulata de organele de inspectie fiscala: “Va rugam sa precizati cine incarca bunurile de la furnizorii de piei, locul de incarcare respectiv la destinatie cine descarca si locul de descarcare”, X a formulat urmatorul raspuns: “Cand cumpar imi iau doi oameni pentru a ma ajuta, nu sunt aceleasi persoane tot timpul. Cand le vand clientul meu are si el la randul sau cativa oameni care ne ajutam reciproc. Furnizorul meu avea o cladire pe soseaua de centura a ..... De acolo incarcam marfa de la furnizori. Marfa o transport la sediul clientului la sediul de depozitare”;

- la intrebarea nr. 4 formulata de organele de inspectie fiscala: “Avand in vedere ca societatea SC X & X SRL nu detine mijloace de transport, va rugam sa precizati....., ....., ....., ....., ..”, X a formulat urmatorul raspuns:..... si ..... sunt masinile mele pe societate acestea fiind numerele vechi. Cele noi sunt ....., ..... Atasez alaturi copii dupa taloane. Celelalte masini sunt ale unor persoane pe care eu le-am inchiriat din diferite motive.”

Astfel, din explicatiile date organului de inspectie fiscala de catre X – administrator al SC X & X SRL, se retine ca societatea nu detine spatii de depozitare si personal angajat pentru desfasurarea activitatii de achizitie si comercializare a pieilor de animale si nici autorizatie pentru activitati de intermediere, depozitare si transport a subproduselor de origine animala, iar marfurile achizitionate de SC X & X SRL au fost incarcate in mijloacele de transport de la un depozit de pe soseaua de centura a municipiului ..... si pana la vanzarea/livrarea acestora la sediul clientului, marfurile ramaneau in aceste autovehicule. La manipularea (incarcarea) marfurilor, X a fost ajutata de doua persoane, care nu erau angajate la societate.

In ceea ce priveste verificarea documentelor si actelor prezentate de SC X SRL referitor la modul de aprovizionare cu piei bovina/ovina inregistrate in evidenta contabila in

perioada mai – decembrie 2013 in baza facturilor emise de SC X & X SRL, au fost retinute urmatoarele:

- in perioada mai – decembrie 2013, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila achizitia a ..... kilograme “piei bovina” si ..... bucati “piei ovina” in valoare de ..... lei plus TVA in suma de ..... lei,

- conform informatiilor inscrise in facturile intocmite de SC X & X SRL (la rubrica date privind expeditia) si inregistrate in evidenta contabila a SC X SRL, transportul acestor marfuri a fost efectuat dupa cum urmeaza:

- ..... kilograme “piei bovina” si ..... bucati “piei ovina” au fost transportate cu mijloace de transport apartinand SC X SRL. Pentru justificarea acestor transporturi, SC X SRL a prezentat organului de inspectie fiscala “foile de parcurs” intocmite pentru mijloacele de transport in cauza;

- ..... kilograme “piei bovina” au fost transportate cu doua autovehicule avand numerele de inmatriculare..... si ..... apartinand SC X & X SRL.

-locurile de incarcare ale marfurilor transportate de SC X SRL cu mijloacele de transport proprii (inscrise in foile de parcurs intocmite precum si din explicatiile scrise date de reprezentantii legali ai SC X SRL) sunt: ....., jud. ...., ....., jud. ...., ....., jud. .... si ....., jud. ....

Sintetizand cele retinute anterior conform actelor, documentelor si informatiilor furnizate de SC X SRL transportul marfurilor “piei bovine/ovine” a fost efectuat in cea mai mare parte (peste 80% din cantitatea achizitionata) de SC X SRL cu mijloacele proprii, fiind incarcata din locatii situate in ....., jud....., ....., jud. ...., ....., jud. .... si ....., jud .....

Restul de 20% din cantitatea de “piei bovine” achizitionata a fost transportata de X cu mijloacele de transport apartinand SC X & X SRL.

Comparand constatările organului de inspectie fiscala rezultate ca urmare a verificării efectuate la SC X SRL cu constatările organului de inspectie fiscala din cadrul AJFP - ..... rezultate din verificarea efectuată la SC X & X SRL si din informatiile furnizate de reprezentantii SC X & X SRL, rezulta urmatoarele inadvertente:

- conform actelor si documentelor prezentate de SC X SRL, achizitia/ incarcarea pieilor de animale a fost efectuată din locatii situate in ....., jud. ...., ....., jud. ...., ....., jud. .... si ....., jud. .... La aceste locatii SC X & X SRL, precum si furnizorii acesteia – SC X SRL si SC X & X SRL nu detin puncte de lucru declarate.

- conform informatiilor furnizate de reprezentantii SC X & X SRL, care au stat la baza constatarilor organului de inspectie fiscala din cadrul AJFP ....., reiese ca marfurile vandute de aceasta societate catre SC X SRL au fost achizitionate/incarcate de la un depozit aflat pe soseaua de centura a municipiului ..... si livrate direct beneficiarului SC X SRL fara a mai fi depozitate.

Avand in vedere aceasta stare de fapt, precum si constatările retinute de organul de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... in procesul verbal incheiat la SC X & X SRL, se retine ca facturile emise de SC X & X SRL, inregistrate in evidenta contabila de SC X SRL in perioada mai – decembrie 2013, nu intrunesc calitatea de documente justificative potrivit legii, nefiind probata realitatea si legalitatea tranzactiilor respective.

Prin contestatia depusa, petenta sustine ca motivul invocat de organele de inspectie fiscala referitor la faptul ca nu au fost puse la dispozitie avize de insotire a marfii intocmite de SC X & X SRL, din care sa rezulte locul de incarcare a pieilor de bovina, certificate sanitar-veterinare pentru aceasta societate furnizoare sau alte documente din care sa

rezulte provenienta certa a acestor marfuri, precum si unitatile in care au fost abatorizate bovinele, nu pot fi retinute ca motive temeinice care sa conduca la o solutie oportuna si considera ca aceste motive nu au legatura cu conditiile concrete care trebuiesc indeplinite de societatea verificata pentru recunoasterea dreptului de deducere a TVA, deoarece in evidenta contabila sunt inregistrate toate documentele necesare pentru dovedirea realitatii si efectivitatea livrarilor pentru care s-a solicitat dreptul de deducere al TVA.

Societatea invoca reglementarile art. 146 alin. (1), art. 155 alin. (5) si art. 155<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal si pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin HG nr. 44 /2004, potrivit carora taxa pe valoarea adaugata se poate deduce daca documentele justificative contin si furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... cat si aspectele consemnate de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... se retine ca faptele descrise au drept consecinta un posibil prejudiciu cauzat bugetului consolidat al statului in valoare de ..... lei reprezentand TVA inscrisa in facturile emise de furnizorul X & X SRL ....., suma solicitata la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2013 deus de catre SC X SRL.

**Deoarece faptele consemnate in Decizia de impunere nr...../04.07.2014 si RIF nr. ....../04.07.2014, care au avut la baza constatarile inscrise in Procesul verbal nr. ....../14.05.2014 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ..... pot intruni elementele constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala prevazute la art. 9 alin. (1) lit. b) si c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, AJFP .....-Inspectie fiscala Contribuabili Mijlocii a inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul ..... adresa nr. ....../ 23.07.2014 referitor la sesizarea penala nr. .... /14.05.2014.**

Cu adresa nr. ....../15.09.2014 comunicata Parchetului de pe langa Tribunalul ....., DGRFP ..... a solicitat informatii privind sesizarea penala nr. ....../14.05.2014 transmisa institutiei in cauza cu adresa nr. ....../ 23.07.2014.

Prin adresa inregistrata la DGRFP ..... sub nr. ....../30.10.2014, Parchetul de pe langa Tribunalul ..... ne informeaza ca in baza sesizarii nr...../14.05.2014 a AJFP ..... „s-a format dosarul penal nr...../...../2014, **in care se efectueaza cercetari, printre altii, si fata de suspectele SC X SRL, sub aspectul savarsirii infractiunilor de evaziune fiscala, prevazuta de art.9 alin.(1) lit.c si alin.(3) din Legea 241/2005, cu aplicarea art. 35 alin.1 C.pen. si spalare de bani, prevazuta de art.29 alin. 1 lit.a din Legea nr. 656/2002, cu aplicarea art. 35 alin.1 C.pen., ambele cu aplicarea art. 38 alin.1 C.pen. si SC X & X SRL, sub aspectul savarsirii infractiunilor de complicitate la evaziune fiscala, pe vazuta de art. 48 C.pen. raportat la art. 9 alin.(1) lit.c si alin.(3) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 35 alin.1 C.pen. si spalare de bani, prevazuta de art.29 alin.1 lit.a din Lg. 656/2002, cu aplicarea art.35 alin.1 C.pen., ambele cu aplicarea art. 38 alin 1 C.pen.**”

Fata de cele de mai sus, rezulta ca intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin Raportul de inspectie fiscala nr. ....../04.07.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../04.07.2014, prin care s-a stabilit ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de de ..... lei, suma ce reprezinta TVA respinsa la rambursare, si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite, exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

In drept, analizand contestatia depusa si actele existente la dosarul cauzei, se impune suspendarea solutionarii cauzei, fiind aplicabile prevederile art. 214 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza :

**„ART. 214 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

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

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

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

Din textul de lege menționat, rezultă că organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „penalul ține în loc civilul”, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor efectuate, aplicabile fiind și prevederile art. 28 din Codul de procedura penala, care precizeaza:

**„ART. 28**

*Autoritatea hotărârii penale în procesul civil și efectele hotărârii civile în procesul penal*

(1) 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. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.

(2) Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organelor judiciare penale cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.”

În consecința, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de inspecție fiscală privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

Se reține ca potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Curtea Constituțională prin Decizia nr. ....../26.10.2001, s-a pronunțat în sensul ca "înaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. (2) din Codul de Procedura Penala, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii".

Totodată, se reține ca prin Decizia nr...../2011, Curtea Constituțională apreciază ca „în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut ca 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 prin procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Se reține ca justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit la concluzia ca decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luata ori de câte ori este vadit ca soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, *suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.*

A proceda altfel, ***per a contrario***, ar însemna sa fi ignorat cercetarile organelor de urmarire penala efectuate în cauza, în condițiile în care organele de inspecție fiscala au sesizat organele de cercetare penala în temeiul art. 108 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, constatându-se indiciile savârșirii unor infracțiuni, ***fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penala si cea civila care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției si a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din aceasta situație.***

Potrivit Codului de procedura penala, cercetarea penala reprezinta activitatea specifica desfasurata de organele de cercetare penala, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, identificarea faptasilor si la stabilirea raspunderii acestora, pentru a se constata daca este sau nu cazul sa se dispuna trimiterea în judecata, iar aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmeaza sa fie data de procedura administrativa.

Având în vedere cele de mai sus, precum si faptul ca prioritatea de soluționare o au organele de urmarire penala, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, pâna la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penala, D.G.R.F.P. .... - Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativa urmând a fi reluata în conformitate cu dispozițiile art.214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

*„Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.*

De asemenea, la pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 2906/2014, se prevede:

*„10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale [...].”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține ca pâna la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penala, ***se va suspenda soluționarea contestației depuse de SC X SRL în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare în suma de ..... lei.***

În functie de solutia pronuntata pe latura penala ***si de constituirea AJFP ..... ca parte civila în procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului, procedura administrativa va fi reluata în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.***

Pentru considerentele aratate în cuprinsul prezentei decizii si în temeiul prevederilor art. 214 alin. (1) lit.b) si art. 216 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

## DECIDE:

**Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de catre SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. ....../04.07.2014, **pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de ..... lei**, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare competent că motivul care a determinat suspendarea a incetat, in conditiile legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ..... in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.