

## DECIZIA nr. 968/20.12.2019

privind soluționarea contestației formulate de

**SC A SRL,**

înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. aaaaa/09.10.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. aaaaa1/09.10.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. aaaaa/09.10.2019, cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de **SC A SRL**, CUI ....., cu sediul în București, ....., și punerea în aplicare a Sentinței Civile nr. www/08.11.2019, pronunțată de Tribunalul Gorj - Sectia Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr. w/y/2115, prin care a fost admisă cererea de chemare în judecată formulată de societatea în cauză, anulând Decizia nr. w/29.12.2014, emisă de D.G.R.F.P. Craiova, în ceea ce privește suspendarea soluționării contestației și dispunând obligarea pârâtei la reluarea procedurii de soluționare a contestației înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Gorj sub nr. ccccc/08.12.2014.

Societatea contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-GJ dddd/13.11.2014, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.FGJ ffff/13.11.2014 și a procesului verbal de control încheiat la data de 13.11.2014, s-au stabilit în sarcina petentei, obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei, reprezentând:

Impozit pe profit	– x1 lei;
Majorări de întârziere impozit pe profit	– x2 lei;
Penalități de întârziere impozit pe profit	– x3 lei;
Taxa pe valoarea adăugată	– x4 lei;
Majorări de întârziere TVA	– x5 lei;
Penalități de întârziere TVA	- x6 lei.

Prin Decizia de soluționare nr. w/29.12.2014, Direcția Generală a Finanțelor Publice Craiova - Serviciul Soluționare Contestații a dispus:

*“Suspendarea soluționării contestației formulate de SC A SRL, din .....,strada .....,j, CUI RO ....., pentru suma totala de x lei, reprezentând:*

<i>Impozit pe profit</i>	<i>– x1 lei.</i>
<i>Majorari de intarziere impozit pe profit</i>	<i>– x2 lei.</i>
<i>Penalitati de intarziere impozit pe profit</i>	<i>– x3 lei.</i>
<i>Taxa pe valoarea adăugată</i>	<i>– x4 lei.</i>
<i>Majorari de intarziere TVA</i>	<i>– x5 lei.</i>
<i>Penalitati de intarziere TVA</i>	<i>- x6 lei.</i>

*procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu cele precizate anterior, respectiv, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea.”*

Prin adresa formulată de SC A SRL înregistrată la Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. aaaa2/20.2019, remisă spre soluționare la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. aaaaa/09.10.2019, societatea contestatoare anexează în copie comunicarea de clasare a cauzei nr. q/P/2013 și solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-GJ dddd/13.11.2014, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.F-GJ ffff/13.11.2014 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj, precizând următoarele:

Clasarea Cauzei cu privire la savârșirea în formă continuată a infracțiunilor de evaziune fiscală preăzute de dispozițiile art. 9 alin 1, lit. C din Legea nr. 241/2005, infracțiuni pretins a fi fost comise de SC A SRL Tg Jiu, S SRL Turcinești, B SRL Vâlcea și D RTD SRL București ca urmare a relațiilor stabilite cu R SRL ( fapte ce au făcut obiectul sesizării ANAF nr. GJ 15q2/1311.2014 cu privire la administratorul SC A SRL Tg Jiu - cauza sss/P/2014, respecyiv al sesizării din oficiu a organelor de poliție din data de 27.04.2016 - cauza d/P/2016) Împotriva soluției de clasare în dosarul penal q/P/2013 nu a fost formulată plângere.

Prin adresa emisă de Serviciul Juridic Mijlocii din cadrul DGRFP București înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. aaaaa4/29.11.2019, s-a adus la cunoștința că pe rolul Tribunalului Gorj secția Contencios Administrativ și Fiscal s-a aflat dosarul nr. w/y/2115, privind acțiunea formulată de reclamanta SC A SRL, având ca obiect contestație act administrativ fiscal. Prin sentința civilă nr. www/08.11.2019, Tribunalul Gorj a dispus anularea deciziei nrw/29.12.2014 emisă de DGRFP Craiova și obligă DGRFP București la soluționarea pe fond a contestației formulată de societate împotriva deciziei de impunere nr. F-Gj dddd/13.11.2014 emisă de AJFP Gorj.

Având în vedere cele de mai sus, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București, constatând că sunt îndeplinite condițiile legale prevăzute de art.277 alin.(3) și alin.(4) și art.272 alin.(7) 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, **va relua procedura de soluționare** a contestației formulată de SC A SRL pentru **obligații fiscale stabilite suplimentar** pentru suma totala de x lei, reprezentând:

Impozit pe profit	– x1 lei;
Majorari de intarziere impozit pe profit	– x2 lei;
Penalitati de intarziere impozit pe profit	– x3 lei;
Taxa pe valoarea adăugată	– x4 lei;
Majorari de intarziere TVA	– x5 lei;
Penalitati de intarziere TVA	- x6 lei;

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269 și art. 272 alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București este **legal investit** să se pronunțe asupra contestației formulata de **SC A SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestația formulată, SC A SRL solicită anularea ca netemeinice și nelegale Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-GJ dddd/13.11.2014, emisă în baza raportului de inspecție fiscală

nr.FGJffff/13.11.2014 și a procesului verbal de control încheiat la data de 13.11.2014, s-au stabilit în sarcina petentei, obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei, reprezentând:

Impozit pe profit	– x1 lei;
Majorări de întârziere impozit pe profit	– x2 lei;
Penalități de întârziere impozit pe profit	– x3 lei;
Taxa pe valoarea adăugată	– x4 lei;
Majorări de întârziere TVA	– x5 lei;
Penalități de întârziere TVA	- x6 lei, pentru următoarele motive:

Prin contestația depusă, societatea susține, în esență, următoarele:

- tranzacțiile comerciale cu SC R SRL au avut la bază operațiuni reale care s-au derulat în baza unor contracte comerciale, comenzi marfă, devize și anexe la facturile fiscale de prestări servicii, certificate de calitate și garanție și ca toate aceste operațiuni trebuind să fie înregistrate în evidența contabilă. De asemenea, administratorul societății precizează faptul că produsele și serviciile facturate au fost achitate atât cu ordine de plată cât și cu chitanțe și faptul că din totalul tranzacțiilor derulate între SC R SRL și SC A SRL, doar o parte o reprezintă tranzacții nereale, restul fiind tranzacții reale. Organul fiscal consideră că suma de y lei reprezintă tranzacții nereale, în fapt această sumă reprezintă marfă și prestări servicii care au fost executate și livrate către companii mari, respectiv O P SA și H SA. Aceste produse și servicii au fost recepționate de comisii de recepție, nefiind fictive.

- suma de q lei reprezintă piese auto care regăsesc pe facturile de livrare către O P SA și H SA;

- cu privire la facturile de transport cu achizițiile și livrarea la locațiile P care totalizează suma de d lei fără TVA, organul fiscal a considerat operațiuni fictive pe motiv că autoutilitara fffff nu aparținea lui R SRL, societatea anexează în susținere în copie contractul de vânzare cumpărare, al doilea contract vânzare cumpărare, certificatele fiscale aferente, fișa înmatriculare și contractul de comodat al administratorului SC R SRL. De asemenea, societatea anexează facturile emise de R către A precum și copiile după avizele de însoțire a mărfii, facturi în care se regăsește numărul auto fffff cât și stampila de recepție a beneficiarului;

- cu privire la facturile fiscale de prestări servicii în valoare de t lei fără TVA, societatea precizează că SC R SRL nu a avut angajați, acestea au fost efectuate de către administratorul societății, lucru confirmat de către acesta, prin adresă emisă către AJFP Gorj.

În concluzie, societatea solicită anularea Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJffff/13.11.2014 și a Deciziei de impunere nr. F-GJ dddd/13.11.2014, și exonerarea de la plată a sumei de x lei.

**II. Urmare a inspecției fiscale efectuată de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj a fost întocmită Decizia de impunere nr. F-GJ dddd/13.11.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F- GJffff/13.11.2014.**

Perioada supusă inspecției fiscale pentru taxa pe valoarea adăugată este 01.03.2010-31.12.2012 și pentru impozitul pe profit este 01.01.2010-30.09.2012.

### **Referitor la impozitul pe profit**

Pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de z lei, pentru care a stabilit și declarat un impozit pe profit în sumă de z1 lei.

Cu ocazia efectuării prezentei reverificări, echipa de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 un profit impozabil în sumă de z2lei pentru care corespunde un impozit pe profit în sumă de z3 lei, rezultând un impozit suplimentar în sumă de z4 lei.

Diferența între profitul impozabil stabilit de unitate și profitul impozabil stabilit de echipa de inspecție fiscală în sumă de z5 lei se datorează următoarele cauze:

1) neacceptarea la deducere a cheltuieli cu mărfurile (piese auto) aprovizionate de la SC R SRL în valoare totală de z6 lei, mărfuri aprovizionate în baza unor documente de achiziție (facturi) ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ deoarece nu au la bază operațiuni reale.

Astfel, A SRL a înregistrat în evidența contabilă în perioada octombrie 2010 - decembrie 2010 în contul 371 „Mărfuri” c/valoarea fără TVA a unui nr. de 14 facturi fiscale în sumă de z7 lei, reprezentând piese de schimb (conform anexa nr. 1), respectiv în contul 607 „cheltuieli privind marfurile”, facturi „*posibil a fi emise*” de către SC R SRL din localitatea ....., CUI .....

Din verificările aplicației informatice cu privire la Declarațiile privind achizițiile/ livrările și prestările de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național-formular 394 aferentă semestrului II 2010 rezultă faptul că principalii furnizori de la care R SRL a declarat achiziții sunt : SC F SRL Hunedoara CUI....., SC TC SRL Sibiu CUI ....., SC DB SRL Hunedoara CUI ..... și SC ST SRL Hunedoara CUI ....., fără ca aceștia să declare livrări către SC R SRL.

Comportamentul fiscal al celor patru furnizori menționați este prezentat după cum urmează:

- În urma raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ 633/27.09.2013 s-a constatat faptul că achizițiile efectuate de SC R SRL de la SC F SRL Hunedoara CUI ..... sunt de fapt tranzacții fictive și nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a mărfurilor achiziționate. Aceste constatări au fost întărite de către D.G.F.P. Hunedoara - AIF prin adresa nr. hhhh/18.04.2013 înaintată către D.G.F.P. Gorj - AIF din care reiese faptul că în urma controalelor efectuate la SC F SRL, aceasta din urmă nu a emis facturi, nu a înregistrat livrări în jurnalele de vânzări și nu a declarat livrări prin declarația 394 privind achizițiile/livrările și prestările de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național, către SC R SRL în perioada 01.01.2010-31.12.2011.

Mai mult decât atât, din aplicația informativă a MFP rezultă faptul că SC F SRL nu a depus declarațiile anuale privind impozitul pe profit aferente anilor 2010 și 2011, se află în procedura insolvenței începând cu data de 10.11.2011 și în urma inspecției fiscale efectuate în anul 2013 au fost stabilite obligații suplimentare, fiind sesizate instituțiile de urmărire penală pentru un prejudiciu în sumă de f lei.

- În urma raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ 413/29.08.2014 s-a constatat faptul că achizițiile efectuate de SC R SRL de la: SC TC SRL Sibiu CUI ....., SC DB SRL Hunedoara CUI ..... și SC ST SRL Hunedoara CUI ..... sunt de fapt tranzacții fictive și nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a mărfurilor achiziționate.

2) neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu prestările de servicii „facturate” de către SC R SRL reprezentând conform mențiunilor înscrise în cele trei facturi „prestări servicii ambalare, împachetare, conf. contr.nr.6/02.11.2010 „în valoare de t lei, fără TVA, prestări înregistrate în baza unor documente de achiziție (facturi) ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ deoarece nu au la bază operațiuni reale.

Astfel, A SRL a înregistrat în evidența contabilă în lunile noiembrie și decembrie 2010 în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” c/valoarea fără TVA a unui nr. de 3(trei) facturi fiscale în sumă de t lei fără TVA, reprezentând prestări servicii ambalare și împachetare (situația facturilor fiind prezentată în anexa nr. 1), facturi „*posibil a fi emise*” de către R SRL din localitatea ....., CUI .....

Caracterul fals și fictiv al operațiunilor înscrise în cele trei facturi mai sus menționate și înregistrate de către A SRL în perioada noiembrie- decembrie 2010, rezultă din cele precizate mai jos:

Având în vedere documentele prezentate se constată faptul că între acestea există diferențe semnificative cu privire la tipul de operațiuni efectuate între cele două societăți, în sensul că, contractul nr.6/02.11.2011 are ca obiect efectuarea de servicii înfoliere, împachetare și ambalare a reperelor solicitate, iar devizele prezentate reprezintă vânzarea unor materiale. De asemenea, reprezentantul SC A SRL nu a prezentat nicio comandă către SC R SRL, așa cum prevede în contract (ambalare a reperelor solicitate), nu au fost prezentate rapoarte de lucru din care să rezulte în ce perioada au fost efectuate aceste servicii, pe câte repere au fost lipite acestea, cine a efectuat aceste operațiuni și calitatea acestora. Menționăm că nu a fost pusă la dispoziție o situație centralizatoare din care să rezulte numărul de produse livrate de către SC A SRL către SC P SA, în perioada noiembrie – decembrie 2010, întrucât din comenzile înaintate de SC P SA către SC A SRL și din avizeze de însoțire a mărfii emise de SC A SRL către punctele de lucru ale SC P SA (o parte din acestea fiind anexate la nota explicativă data de către domnul Pirvutoiu Silviu Ion), rezultă faptul că numărul produselor livrate către SC P SA este mult mai mic decât cele 9200 de etichete prezentate în cele trei devize menționate.

Cu privire la etichetele aut-dor „livrate” de către SC R SRL, din actele de control incheiate la SC R SRL rezultă faptul că acestea nu a evidențiat producția de etichete în evidența contabilă, în situația în care acestea ar fi existat puteau fi înregistrate ca și mărfuri, mărfuri a căror proveniență nu era licită, având în vedere comportamentul principalilor furnizori ai SC R SRL, mai sus prezentați, concluzia fiind că SC R SRL fie nu a evidențiat producerea etichetelor, fie acestea nu au existat și deci nu avea ce să vândă.

3) neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu prestările de servicii „facturate” de către SC R SRL reprezentând conform mențiunilor înscrise în cele trei facturi „transport auto în locațiile O P, conf. contr. nr. 5/02.11.2010, perioada 02.11.2010-15.11.2010, perioada 01.12.2010-15.12.2010, perioada 16.12.2010-31.12.2010,, în valoare de d lei, fără TVA, prestări înregistrate în baza unor documente de achiziție (facturi) ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ deoarece nu au la bază operațiuni reale.

Astfel, SC A SRL a înregistrat în evidența contabilă în lunile noiembrie și decembrie 2010 în contul 624 „cheltuieli cu transport de bunuri și persoane” c/valoarea fără TVA a unui nr. de 3(trei) facturi fiscale în sumă de d lei fără TVA, reprezentând prestări servicii transport auto în locațiile O P (situația facturilor fiind prezentată în anexa nr. 1), facturi „*posibil a fi emise*” de către R SRL din localitatea ....., CUI .....

Conform evidenței informatice a ANAF și a Sistemului Național de Evidențe Auto rezultă faptul că pe SC R SRL nu a fost înmatriculat niciodată un mijloc de transport auto și pentru vehiculul cu nr. mmmmmmm nu a fost prezentat un contract de vânzare cumpărare pe numele fostului administrator, doamna V, nici o fișă de înmatriculare a acestui autovehicul și niciun contract de comodat între fostul administrator și SC R SRL.

Conform contractului de prestări servicii nr. g/02.11.2011 mai sus menționat, acesta are ca obiect efectuarea de transport de marfă cu autoutilitara de 3,5 tone în toate locațiile O P cerute de către beneficiar.

Având în vedere documentele prezentate se constată faptul că reprezentantul SC A SRL nu a prezentat nici o comandă către SC R SRL pentru efectuarea transportului,

așa cum prevede în contract, nu a prezentat un document centralizator sau un raport de lucru din care să rezulte numărul de kilometri înscrși în cele trei facturi menționate, cine a condus autovehiculul.

De asemenea nu au fost prezentate foi de parcurs din care să reiasă numărul de kilometri efectuați, ruta pe care s-a efectuat transportul, cine a condus autovehiculul, durata deplasării și confirmarea efectuării cursei de către beneficiarul invocat, respectiv reprezentanții O P.

Pentru perioada 01.01.2011-31.12.2011 societatea a înregistrat un profit impozabil în suma de g lei, pentru care a stabilit și declarat un impozit pe profit în suma de g1 lei.

Cu ocazia efectuării prezentei reverificări, echipa de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.01.2011-31.12.2011 un profit impozabil în sumă de g2 lei pentru care corespunde un impozit pe profit în sumă de g3 lei, rezultând un impozit suplimentar în sumă de g4 lei.

Diferența între profitul impozabil stabilit de unitate și profitul impozabil stabilit de echipa de inspecție fiscală în suma de g5 lei se datorează următoarele cauze:

1) neacceptarea la deducere a cheltuieli cu mărfurile aprovizionate de la R SRL în valoare totală de gg5 lei, mărfuri aprovizionate în baza unor documente de achiziție (facturi) ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ deoarece nu au la baza operațiuni reale.

Astfel, A SRL a înregistrat în evidența contabilă în lunile februarie și martie 2011 în contul 371 „Mărfuri” c/valoarea fără TVA a unui nr. de 3 facturi fiscale în sumă de gg6 lei, reprezentând piese de schimb (conform anexa nr. 1), respectiv în contul 607 „cheltuieli privind mărfurile”, facturi „*posibil a fi emise*” de către R SRL din localitatea ....., CUI .....

Precizăm faptul că aceste facturi au fost înregistrate în evidența contabilă și în jurnalele de cumpărări întocmite de către A SRL.

Caracterul fals și fictiv al operațiilor înscrise în facturile înregistrate de A SRL în perioada februarie-martie 2011, ca fiind emise de R SRL, și respectiv a cheltuielilor cu mărfurile înregistrate în perioada martie - aprilie 2011, achiziționate în baza celor 3 facturi fiscale, rezultă din cele precizate mai jos:

Din verificările aplicației informatice cu privire la Declarațiile privind achizițiile/livrarile și prestările de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național-formular 394 aferentă semestrului I 2011 rezultă faptul că principalii furnizori de la care R SRL a declarat achiziții sunt: SC F SRL Hunedoara, SC DB SRL Hunedoara, SC TC SRL Sibiu, SC N SRL Bacău, fără ca aceștia să declare livrări către SC R SRL.

În urma raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ hhh/29.08.2014 s-a constatat faptul că achizițiile efectuate de SC R SRL de la SC N SRL CUI ..... sunt de fapt tranzacții fictive și nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a mărfurilor achiziționate.

### **Referitor la TVA**

În ceea ce privește suma de x4 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată neacceptată la deducere, organele de control precizează că se datorează următoarelor cauze:

- neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 30.913 lei aferentă aprovizionării de mărfuri (piese auto) dedusă de agentul economic verificat în perioada octombrie 2010 – martie 2011, în baza a 17 facturi fiscale emise de SC R SRL, prezentate în anexa nr.1 la prezentul raport de inspecție fiscală și care nu reprezintă operațiuni reale. Echipa de control consideră că SC A SRL nu avea dreptul să deducă

suma de r lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă acestor facturi emise de SC R SRL, din motivele enumerate la capitolul privind Impozitul pe profit.

- neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de r lei aferentă prestațiilor de servicii reprezentând „transport auto în locațiile O P, conf. Contract nr.hh/02.11.2010 și prestări servicii reprezentând „prestări servicii ambalare, împachetare, conf. Contr. nr. H1/02.11.2010, dedusă de agentul economic verificat în perioada noiembrie-decembrie 2011, în baza a 6 (șase) facturi fiscale emise de SC R SRL, prezentate în anexa nr.1 la prezentul raport de inspecție fiscală și care nu reprezintă operațiuni reale.

Echipa de control consideră că SC A SRL nu avea dreptul să deducă suma de h1 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă acestor facturi emise de SC R SRL, din motivele enumerate la capitolul privind Impozitul pe profit.

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

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-GJ dddd/13.11.2014, AJFP Gorj au stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei, reprezentând:

Impozit pe profit	– x1 lei;
Majorări de întârziere impozit pe profit	– x2 lei;
Penalități de întârziere impozit pe profit	– x3 lei;
Taxa pe valoarea adăugată	– x4 lei;
Majorări de întârziere TVA	– x5 lei;
Penalități de întârziere TVA	- x6 lei.

*Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare a impozitului pe profit pentru achizițiile efectuate, în condițiile în care cu toate ca organul de urmărire și cercetare penală s-a pronunțat asupra legalității și realității operațiunilor economice în sensul clasării urmăririi penale cu privire la infracțiunea de evaziune fiscală, organele de inspecție fiscală au constatări contradictorii privitoare la situația de fapt și de drept identificată la societate, iar din documentele existente la dosarul cauzei și raportat la situația de fapt și temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală și de contestatoare, nu se poate stabili cu certitudine situația de fapt și de drept supusă soluționării.*

**În fapt**, prin Decizia nr. w/29.12.2014, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Craiova, în temeiul art.216 alin.4 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a suspendat soluționarea cauzei întrucât, în speță, au existat suspiciuni de evaziune fiscală, având în vedere că societatea a mărit nejustificat cheltuielile și a dedus în mode nejustificat TVA, înregistrând în contabilitate facturi, emise în numele R SRL, identificate de organele de inspecție fiscală, că nu reflectă operațiuni reale ceea ce a indicat existența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art. 4 și art.9 alin.1 lit. b și c din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„ Art. 4 Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 3 ani sau cu amendă refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație.”*

*„Art. 9 - (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:*

*b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;*

*c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”*

Prin Rechizitoriul nr. q/P/2013 din data de 10.04.2019, organele de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunalul Gorj a dispus, clasarea cauzei cu privire la săvârșirea în formă continuată a infracțiunilor de evaziune fiscală prevăzute de dispozițiile art. 9 alin. 1 lit. C din Legea nr. 241/2005, infracțiuni pretins a fi comise de SC A SRL Tg Jiu, S SRL Turcinești, B SRL Vâlcea și D RTD SRL București ca urmare a relațiilor stabilite cu R SRL ( fapte ce au făcut obiectul sesizării ANAF nr. GJ 15q2/1311.2014 cu privire la administratorul SC A SRL Tg Jiu - cauza sss/P/2014, respectiv al sesizării din oficiu a organelor de poliție din data de 27.04.2016 - cauza 173/P/2016), deoarece nu există probe certe care să ateste dincolo de orice îndoială rezonabilă că aceste operațiuni sunt fictive în raport cu una sau alta dintre cele patru societăți ( ori cu parte a tranzacțiilor înregistrate de una sau alta dintre aceste societăți comerciale), orice dubiu rezultat din aceste împrejurări urmând să profite tuturor făptuitorilor ca expresie a principiului „in dubio pro reo” aplicat corespunzător dispozițiilor art. 4 Cod procedură penală ce reglementează prezumția de nevinovăție”

Împotriva soluției de clasare în dosarul penal q/P/2013 nu a fost formulată plângere.

Astfel, prin încheierea penală mai sus menționată, instanța penală a reținut că, în speță, în urma cercetărilor efectuate, s-a constatat că „SC A SRL Tg Jiu, S SRL Turcinești, B SRL Vâlcea și D RTD SRL București au avut calitatea de clienți ai SC R SRL și nu a putut fi probată dincolo de orice îndoială rezonabilă fictivitatea operațiunilor, iar societățile în cauză fac dovada cu documente a achizițiilor, a plății mărfurilor și ulterior, fie a revânzării, fie a dării în consum a acestora. În urma perchezițiilor domiciliare s-a constatat că SC R SRL a făcut livrări către societățile menționate. Din analiza informațiilor financiare puse la dispoziție de către unitățile bancare a rezultat că majoritatea facturilor fiscale emise de R către aceste societăți comerciale au fost achitate prin virament bancar.”

**În drept**, art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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



Potrivit acestor prevederi legale, procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Totodată, pct.10.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

*„La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”*

Potrivit acestor prevederi legale, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, sunt obligate să țină cont de motivarea organelor penale cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că întrucât la momentul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Craiova, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Gorj au apreciat că operațiunile nu sunt reale și au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj cu privire la săvârșirea de către societate a unor fapte ce ar putea întruni condițiile infracțiunii de evaziune fiscală și ținând cont de faptul că 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, iar din instrumentarea speței nu a rezultat că operațiunile nu ar fi nereale, premisa organelor de inspecție fiscală nu se susține.

Organul de soluționare a contestației are în vedere faptul că potrivit probatoriului administrat pe parcursul cercetării penale organele de cercetare penală au constatat că :

- A SRL a înregistrat în evidența contabilă în perioada octombrie 2010 - decembrie 2010 în contul 371 „Mărfuri” c/valoarea fără TVA a unui nr. de 14 facturi fiscale în sumă de 107.606 lei, reprezentând piese de schimb (conform anexa nr. 1), respectiv în contul 607 „cheltuieli privind marfurile”, facturi „*posibil a fi emise*” de către SC R SRL din localitatea ....., CUI .....

- în urma verificărilor efectuate de organul de cercetare penală s-a constatat că SC R SRL a făcut livrări către SC A SRL, achitate prin virament bancar.

Totodată, organul de soluționare a contestației reține faptul că în ceea ce privește impozitul pe profit, art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, prevede:

*„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

Având în vedere cele mai sus precizate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Totodata, la art. 21 alin. 1 din actul normativ invocat mai sus, se stipulează:

*“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Astfel, se reține că la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, art. 145 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, prevede:

*“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;”*

iar la art. 146 alin. 1 lit. a se precizează:

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile obligatorii prevăzute de lege.

Se reține că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute de lege, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt în beneficiul său, respectiv sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Astfel, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia. Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că prin raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

- facturile de bunuri „emise” de SC R SRL catre SC A SRL sunt doar niste documente intocmite si introduse in circuitul economic fara a avea o baza reala si legala, operatiunile respective fiind fictive iar prin emiterea respectivelor facturi s-a incercat disimularea realității prin crearea aparenței existenței unor operațiuni care în fapt nu exista, conturandu-se astfel caracterul fals si fictiv al acestora;

- Constatările echipei de inspectie fiscala nu vizeaza existenta sau inexistenta in realitate a marfurilor (piese auto) care au facut obiectul tranzactiilor, ci stabilirea influentelor fiscale rezultate din neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor inregistrate de unitate si a taxei pe valoarea adaugata aferenta inscrise in documentele de aprovizionare a acestora, documente care in opinia echipei de inspectie fiscala nu reflecta operatiuni reale.

Prin contestația formulată societatea precizează că tranzacțiile comerciale cu SC R SRL au avut la bază operațiuni reale care s-au derulat în baza unor contracte comerciale, comenzi marfă, devize și anexe la facturile fiscale de prestări servicii, certificate de calitate și garanție și ca toate aceste operațiuni trebuind să fie înregistrate în evidența contabilă, anexând în susținerea contestației cele precizate.

Având în vedere că aspectele privind realitatea operațiunilor au fost cenzurate deja de organele de cercetare penală prin Rechizitoriul nr. q/P/2013 din data de 10.04.2019 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj și ținând cont de faptul că organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat cu privire la respectarea de către societate a prevederilor legale referitoare la deductibilitatea cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri de la SC R SRL, prin adresa nr. MBR\_DGR aaaa4/31.10.2019, Serviciul soluționare contestații din cadrul DGRFP București a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Gorj exprimarea unui punct de vedere în raport de soluția organelor penale.

Prin adresa de răspuns nr. GJG\_AIF aaaa5/12.11.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. Aaaa6/19.11.2019, organele de inspecție fiscală au reiterat afirmația potrivit căreia operațiunile efectuate de societate constând în achiziții de la furnizorul SC R SRL nu sunt reale, aspect care nu mai poate fi pus în discuție pe baza aceluiași constatări ale organelor de inspecție fiscală în condițiile în care instanța penală a respins definitiv plângerea formulată de organele de inspecție fiscală, fără însă a preciza dacă pentru toate operațiunile analizate sunt întrunite cumulativ condițiile de acordare a deductibilității cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată prevăzute de art. 21 alin. 1, art. 145, art. 146 și art. 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, deoarece organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală competente să analizeze întrunirea tuturor condițiilor legale pentru acordarea deductibilității cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor și pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac, în cauză se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin.3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. [...]” coroborate cu cele ale art. 279 alin. 4 din același act normativ care prevede:*

*“Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,*

motiv pentru care se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-GJ dddd/13.11.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Gorj în baza Raportului de inspecție fiscală nr. GJffff/13.11.2014 în ceea ce privește suma totală de **x lei** reprezentând impozit pe profit în sumă de x1 lei, dobânzi de întârziere în sumă de x2 lei aferente impozitului pe profit, penalități de întârziere în sumă de x3 lei aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adăugată suma de x4 lei, dobânzi de întârziere în sumă de x5 lei aferente taxei pe valoarea adăugată, majorări de întârziere în sumă de x6 lei aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat verificarea, să procedeze la reanalizarea operațiunilor prin prisma prevederilor art.21, art.145, art. 146 și art. 155 din Codul fiscal.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se:

## **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-GJ dddd/13.11.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Gorj în baza Raportului de inspecție fiscală nr. GJffff/13.11.2014 în ceea ce privește suma totală de **x lei**, reprezentând:

Impozit pe profit	– x1 lei;
Majorări de întârziere impozit pe profit	– x2 lei;
Penalități de întârziere impozit pe profit	– x3 lei;
Taxa pe valoarea adăugată	– x4 lei;
Majorări de întârziere TVA	– x5 lei;
Penalități de întârziere TVA	- x6 lei, urmând ca organul emitent, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul București în termen de 6 luni de la data comunicării.