

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. C S.R.L.
înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. /23.03.2012, la Direcția
Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad sub nr. /29.03.2012 și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.
..... /25.03.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. /17.03.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. /25.03.2014, prin care s-a transmis D.G.R.F.P Timișoara, dosarul contestației formulate de S.C. X S.R.L. în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată în baza Deciziei nr.... /26.06.2012 emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad, în considerarea Sentinței penale nr. /10.2013 rămasă definitivă în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscală, republicată, asupra contestației formulate de

S.C. XS.R.L.,

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. /23.03.2012, la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /29.03.2012 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. /25.03.2014; conform art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara fiind competentă în soluționarea contestației, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR xx/15.02.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xx/15.02.2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad solicitând anularea acestora pentru suma de xxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de SC X S.R.L. SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. xx/15.02.2012 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

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

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]”

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. În conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și/sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță. »

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xx/15.02.2012, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xx/15.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xx/15.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea acesteia în ceea ce privește suma totală de xxxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și stabilită suplimentar de plată.

Prin Decizia nr. xxx/26.06.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru suma totală de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Organul fiscal emitent al actului atacat, urmare adresei Serviciului Juridic din cadrul A.J.F.P Arad, înregistrată la A.I.F Arad sub nr. .../20.2.2014, a transmis dosarul contestației formulate de S.C. X S.R.L. în scopul reluării procedurii de soluționare a acesteia, suspendată în baza Deciziei nr.../26.06.2012, în considerarea Sentinței penale nr. din data de 08 octombrie 2013 rămasă definitivă prin care s-a dispus, în baza art. 192 alin.2 Cod Procedura Penală respingerea ca nefondată a plângerii formulată de A.I.F Arad împotriva rezoluției procurorului din data de 05.08.2013, în dosar nr...../P/2012 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad și împotriva rezoluției prim procurorului adjunct, emisă la data de 18.09.2013, în dosar nr...../II/2/2013 privind pe intimații x, z și y

Contestația a fost formulată de reprezentantul legal al societății petente, Dl. L. L in calitate de administrator, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În scopul reluării procedurii de soluționare a contestației, în temeiul pct. 10.9 din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: „10.9. În situația în care la data reluării procedurii administrative contestatara se află în procedură de insolvență/ reorganizare/faliment/lichidare, organul de soluționare competent va solicita administratorului judiciar sau lichidatorului, după caz, să precizeze dacă menține contestația formulată de societate, direct sau prin împuternicit.”, D.G.R.F.P. Timișoara a solicitat Casei de Insolvență SPRL, cu adresa nr./14.04.2014, ca în termen de 5 zile de la data primirii adresei să precizeze dacă menține contestația formulată de SC X SRL, în condițiile în care prin Sentința civilă nr./12.03.2013 în dosarul

nr...../2012 al Tribunalului Arad s-a deschis procedura falimentului prevăzută de Legea nr.85/2006 împotriva petentei, E SPRL Arad fiind numită în cauză în calitate de lichidator judiciar. .

La data de 29.04.2014, Societatea Profesionala de Lichidari E SPRL a transmis adresa nr./29.04.2014, înregistrată la A.J.F.P Arad sub nr./06.05.2014 prin care a precizat faptul că susține contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei nr. F-AR/15.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, declarând că este de acord cu reluarea procedurii de soluționare a contestației în condițiile legii.

Pe cale de consecință, se constată îndeplinite dispozițiile art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind indeplinita procedura de forma s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../15.02.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

Prezintă constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în raportul de inspecție fiscală nr. .../15.02.2012 urmare cărora suma de xxxx lei reprezentând TVA dedusa eronat de petentă se respinge de la rambursare de către organele de inspecție fiscală.

Fata de aceste constatări petenta considera ca este indreptatita la rambursarea integrala a TVA-ului dedus in suma de xxxx lei (TVA – ul respins la rambursare) deoarece, în opinia sa, întrunește în totalitate condițiile prevăzute prin disp.146 din Legea nr.571/2003, astfel:

- combustibilul folosit in interes propriu pentru deplasarea personalului angajat si specializat al societatii contestatoare constituie o cheltuiala deductibila d.p.d.v. fiscal, intrucat personalul angajat este din municipiul Arad, stiind faptul ca in zona nu exista personal de specialitate calificata. Mai mult afirma ca, deși era indreptatita de a putea deconta abonamentele de transport de la si la serviciu, nu a apelat la acesta modalitate, fiind de acord cu suportarea cheltuielilor cu combustibilul aferent celor trei masini pentru care deține contracte de comodat.

- detine documente fiscale in baza cărora s-au achiziționat mărfurile respectiv acestea au fost recepționate si inventariate conform Legii nr.82/1991

- societatea contestatoare a executat plata integrală a mărfurilor cumpărate către vânzătorul SC A SRL, aceasta la randul sau a platit integral marfurile achizitionate de la vanzatoarea SC G SRL, iar aceasta din urma platind integral pretul marfurilor catre SC I SRL platile fiind facute cu instrumente de plata agreate de catre banca(OP);

- exista facturi intocmite in conformitate cu disp. art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 Cod fiscal;

- exista declaratii privind plata TVA –ului aferent facturilor in cauza, drept pentru care petenta are posibilitatea exercitării dreptului de deducere d.p.d.v.fiscal.

- furnizorii petentei sunt persoane impozabile, platitori de TVA conform art.150 din Legea nr.571/2003

- prin declaratia fiscala formular 394 - a fost declarata tranzactia de catre toate firmele implicate in cauza;

- marfa in cauza – 960.000 buc nasturi – a fost vanduta la data de 13.12.2011 catre SC I SRL conform contract de vanzare - cumparare din 12.2011 cu factura nr...../12.2011, CMR, pretul unitar al marfii (un nasture = 0,094 Euro) fiind mult peste valoarea pretului de achizitie(un nasture =0,075 Euro).

Pentru toate aceste motive petenta considera constatările concretizate în raportul de inspectie fiscala neconcludente atata timp cât se bazează pe simple afirmații nedovedite, știind faptul că, livrarea de marfuri (960.000 bucăți de nasturi) s-a realizat efectiv, tranzacția a fost confirmată prin acte și note contabile, pentru care s-a dispus plata integrală a facturilor în cauză, inspectorii fiscali “pipăind”, în opinia petentei marfa în cauză.

In ceea ce privește situația de fapt prin care acești furnizori au depus sau nu documente fiscale la organele competente, petenta afirma că, acestea nu prezintă nicio relevanță pentru contestatoare atata timp cât tranzacția a avut loc, mărfurile s-au aflat la sediul contestatoarei fiind inventariate, existand documente justificative în ceea ce privește proveniența acestora, iar înscrisurile care stau la baza emiterii facturii fiscale sunt purtatoare de TVA ceea ce o îndreptățește la deducerea TVA-ului aferent.

Pentru considerentele arătate mai sus, petenta solicita modificarea actului administrativ – fiscal Decizia de impunere nr... din 15.02.20012 precum si a actelor administrativ – fiscale subsecvente cu titlu exemplificativ respectiv Raportul de inspectie fiscala în sensul rambursării integrale a TVA-lui solicitat la rambursare in suma de xxxx lei.

II. Verificarea petentei a avut ca obiectiv taxa pe valoarea adăugată urmare solicitării rambursării taxei pe valoarea adăugata prin decontul de taxa pe valoarea depus la Administrația Finanțelor Publice a Orașului Lipova sub nr.26.04.2011 prin care s-a solicitat rambursarea sumei negative a TVA in suma de xxxxx lei.

Urmare verificărilor efectuate, organele de control au constatat următoarele:

- în perioada ianuarie – martie 2011, societatea petenta a dat in consum combustibil in valoarea totala de xxxx lei (anexa nr.1 la R.I.F) fără a putea justifica aceste operatiuni.

In condițiile în care, deși societatea petentă a susținut că acest combustibil a fost utilizat pentru necesități proprii respectiv pentru transportul personalului la și de la locul de muncă, punând la dispoziția organelor de inspectie fiscala doar

contracte de comodat pentru trei autoturisme, nu a putut prezenta documente justificative din care să rezulte cantitățile și valoarea combustibilului consumat pentru a demonstra realitatea operațiunii efectuate. Astfel că, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA în sumă de **xxxx lei** în conformitate cu prevederile art. 140 alin.1 din Legea nr.571/2003.

- societatea SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă factura nr...../28.03.2011 în valoare totală de xxxxxxxx lei cu o TVA aferentă în suma de xxxxxx lei emisă de către SC X SRL reprezentând contravaloarea unui număr de bucati de nasturi pentru confecții având un preț unitar 0,3267 lei/buc.

- pentru verificarea legalității tranzacțiilor derulate între SC X SRL Arad și SC A SRL și având în vedere că între cele două firme au existat relații de afiliere conform prevederilor art.7 pct.21 alin.1 lit.c din Legea nr.571/2003 Codul fiscal, în sensul că Dl. L.L și D-na L.M au fost asociați și administratori la ambele firme, organele de inspecție au solicitat un control încrucișat la S.C. G S.R.L. Săcălaz, jud. Timiș, societate de la care SC A SRL a efectuat achiziția de nasturi care ulterior au fost livrați către SC X SRL. Drept urmare s-a încheiat procesul verbal de control încrucișat nr. /08.08.2011 întocmit de D.G.F.P. – A.I.F Timiș din care a rezultat că, în urma consultării dosarului fiscal al S.C. G S.R.L această firmă a depus pentru luna martie 2011 decont de TVA înregistrat la AFP Timiș sub nr...../26.04.2011 care avea înscris la rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii taxabile cu cota de 24 %” o TVA colectată în suma de xxxxx lei valoare ce corespunde cu TVA aferentă facturii nr...../28.03.2011 emisă de S.C. G S.R.L către SC A SRL. Totodată în procesul verbal de control încrucișat nr. /08.08.2011 s-a arătat faptul că „nu a fost posibilă identificarea în teren a S.C. G S.R.L deoarece această societate nu funcționează la sediul declarat și nici la sediul secundar. Administratorul nu a putut fi contactat și astfel nu au fost puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală de către reprezentantul legal al societății, documentele financiar contabile și restul documentelor ce privesc activitatea societății din perioada supusă inspecției fiscale”

- de asemenea, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC I Pitești, societate de la care S.C. G S.R.L a efectuat achiziția de nasturi care ulterior au fost livrați către SC A SRL și ulterior către SC X SRL. S-a încheiat procesul verbal de control încrucișat nr. /15.12.2011 întocmit de D.G.F.P. – A.I.F Argeș din care a rezultat că, SC I SRL Pitești nu figurează cu declarația informativă privind livrările și achizițiile efectuate pe teritoriul României aferentă sem.I 2011, nu a depus la organul fiscal teritorial situația financiară anuală la 31.12.2010 și raportarea semestrială la 30.06.2011. Totodată, în declarația 300 „Decontul de taxă pe valoarea adăugată” aferentă Trim. I 2011 depusă cu întârziere la organul fiscal nu a declarat nicio sumă la rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii” și nici în deconturile de TVA depuse pentru perioadele fiscale următoare.

- Deoarece datele comunicate prin procesele verbale nu au fost suficiente pentru a stabili realitatea și legalitatea tranzacțiilor efectuate între cele două firme

afiliate, organele de inspecție fiscală au considerat necesară întocmirea dosarului prețurilor de transfer de către SC X SRL, în acest sens petenta prezentând Dosarul prețurilor de transfer solicitat de organele de inspecție pentru tranzacția efectuată cu SC A SRL, dosar la care s-au anexat două oferte de preț listate de pe paginile web Merceria.ro respectiv Merderie.xmag.ro.

- având în vedere faptul că prețul foarte mare la care au fost tranzacționați nasturii pentru confecții nu a fost în concordanță cu condițiile existente pe piață la momentul efectuării tranzacției, organele de inspecție fiscală au stabilit că această tranzacție nu reflecta conținutul economic real, drept pentru care conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu au luat în considerare tranzacția constând în achiziționarea de către SC E SRL a unei cantități de 960.000 bucăți de nasturi pentru confecții cu factura nr.151/28.03.2011 emisă de SC A SRL, afiliată petentei și au procedat la reîncadrarea operațiunii pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

- astfel, pentru determinarea prețului de piață organele de inspecție au identificat trei exemple de tranzacții similare, respectiv au identificat trei furnizori având ca obiect de activitate comercializarea de nasturi pentru confecții care au comunicat organelor fiscale faptul că au achiziționat nasturi de diferite dimensiuni la prețuri unitare de 0,040 lei/buc., 0,031 lei/buc respectiv 0,055 lei/buc.

- având în vedere constatările din care a rezultat prețul de cumpărare a nasturilor similari cu cei care fac obiectul tranzacției, precum și faptul că din verificările încrucișate solicitate la S.C. G S.R.L Timiș și SC I SRL Pitești nu s-a putut verifica realitatea tranzacției efectuate în lanț între cele patru societăți comerciale implicate, organele de inspecție au considerat că valoarea la care s-a desfășurat tranzacția între cele două firme afiliate, respectiv SC X SRL și SC A SRL nu reflecta conținutul economic al acesteia, ea având ca scop generarea de TVA deductibil și implicit TVA de rambursat pentru SC X SRL, fiind încălcate prevederile art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003, tranzacția respectiv fiind considerată fictivă și fără conținut economic conform art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta că la data de 11.05.2012 s-a formulat Sesizarea Penală nr./11.05.2012, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la SC X SRL, organele fiscale considerând că tranzacția evidențiată în factura nr./03.2011 emisă de către SC A SRL către SC X SRL în valoare totală de xxxxx lei cu o TVA aferentă în sumă de xxxxxxx lei nu reflecta o operațiune reală de livrare de bunuri, intenția fiind simularea efectuării unor operațiuni economice generatoare de TVA deductibilă pentru SC X SRL, la dosarul cauzei existând o copie a sesizării penale transmisă către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad.

În scopul soluționării contestației formulate de către SC X SRL, conform legii, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat Parchetului

de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr./23.05.2012, comunicarea stadiului de soluționare al sesizării penale nr./11.05.2012.

Prin adresa din Dosar nr./P/2012 din 05.06.2012 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./13.06.2012 Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că „(...) dosarul privind pe L.L + 2, administratori al SC X SRL se afla în curs de soluționare”

La data de 29.06.2012, D.G.F.P. a jud. Arad a emis Decizia nr./26.06.2012 prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației depuse de către SC X SRL până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Luând act de Rezoluția procurorului din 08.2012 pronunțată în dosarul nr./P/2012 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, menținută prin Rezoluția prim - procurorului adjunct al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad din 25.09.2012 din Dosarul nr./2/2012 rămasă definitivă prin Sentința Penală nr. 360 din data de 08.10.2013, pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr./2012, A.J.F.P Arad a retransmis dosarul contestației către D.G.R.F.P. Timișoara ca organ competent în soluționare, în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației.

In legătura cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma totală de xxxx lei stabilită suplimentar aferenta bonurilor fiscale pentru achizițiile de combustibil, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada ianuarie – martie 2011 petenta a dat în consum combustibil în valoarea totală de xxxx lei (anexa nr.1 la R.I.F) exercitându-și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferenta achizițiilor de combustibil pe baza bonurilor fiscale emise de unitățile de distribuție a carburanților în sumă de xxxx lei

Petenta a susținut că acest combustibil a fost utilizat pentru necesități proprii respectiv pentru transportul personalului la și de la locul de muncă, punând la dispoziția organelor de inspecție fiscală contracte de comodat pentru trei autoturisme.

In drept, în conformitate cu Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 145

(...)

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

a) operațiuni taxabile;

(...)

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-g):

1. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei;”

Potrivit art. 145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal :

“ ART. 145¹

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, **cu excepția** vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, **transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității**, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(...)

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2011 inclusiv.

(5) În cazul vehiculelor exceptate potrivit alin. (1) se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146 -147¹.”

Totodată la pct. 45¹ din normele metodologice la Codul Fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 se prevăd următoarele:

„45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

f) *vehiculele utilizate **exclusiv** pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;*”

Fata de prevederile legale mai sus citate și de documentele existente la dosarul cauzei se retine ca, dreptul contribuabililor persoane juridice de a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugata aferenta bunurilor achizitionate, se poate realiza numai daca acestea **sunt efectuate in beneficiul firmei si daca sunt destinate realizarii operatiunilor supuse taxei pe valoarea adaugata**; pe cale de consecinta pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii, care nu sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si nu sunt efectuate in beneficiul persoanei juridice nu este legală exericitarea dreptului de deducere al TVA.

Totodată luând în considerare prevederile legale aplicabile în perioada verificată se reține faptul că, în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugata aferenta achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele, în conformitate cu art. 145¹ din Codul Fiscal, nu se deduce *taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, **cu excepția** vehiculelor care sunt destinate **exclusiv** pentru transportul rutier de persoane si care se inscriu în oricare dintre categoriile prevăzute la lit.a-d al pct.45¹ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 dat in aplicarea art.145¹ din Codul Fiscal.*

Din constatările prezentate în raportul de inspecție fiscală rezultă ca, în perioada verificată petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA înscrisă în bonuri de combustibil emise de case de marcat, fără a proba cu documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedură fiscală, respectiv foi de parcurs sau alte documente justificative din care sa rezulte cantitățile și valoarea combustibilului consumat, respectiv faptul ca acest combustibil a fost utilizat pentru operațiuni efectuate in beneficiul său si in scopul realizării operațiunilor sale taxabile.

Deși, petenta afirmă în cuprinsul contestației sale ca acest combustibil achiziționat a fost folosit in interes propriu – deplasarea personalului angajat si specializat al firmei, **nu a depus** in susținerea cauzei **documente justificative de**

natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de Procedura Fiscala cu care sa-si justifice pretențiile, in condițiile in care conform art.65 „, Sarcina probei „, din Codul de procedura Fiscala, petenta are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, existenta contractelor de comodat prezentate organelor de inspecție fiscala nefiind dovezi suficiente din care sa rezulte utilizarea acestui combustibil in scopul operațiunilor sale taxabile si încadrării la excepțiile prevăzute la art. 145¹ din Codul Fiscal.

Având in vedere ca pentru autovehiculele care nu depășesc o greutate maxima autorizata de 3.500 kg si nu au mai mult de 9 scaune de pasageri legiuitorul a limitat in mod special dreptul de deducere a TVA aferenta achiziției de combustibil, cu excepția celor pentru autovehicule care se încadrează in anume categorii de utilizări prevăzute de lege, iar petenta **nu a facut dovada ca utilizarea autovehiculelor aflate in dotare se incadreaza intr-una din aceste categorii**, afirmațiile petentei neprobate cu documente justificative, neintrând în categoria mijloacelor de probă de natură a dovedi consumul de combustibil pentru utilizarea exclusiva a vehiculelor, pentru a se încadra la excepțiile prevăzute la art. 145¹ din Codul Fiscal, astfel ca in virtutea principiului general de drept „*exceptio est strictissimae interpretationis*”, acestea nu pot fi luate in considerare in soluționarea favorabilă a contestației.

Învederăm că, afirmațiile petentei din contestația formulata, **sunt simple afirmații pro-causa deoarece contestatoarea nu a adus nicio dovada privind existenta acordului reglementat de pct. 45¹ din H.G. nr.44/2004, precitat intre petentă si angajații săi** înregistrat la autoritățile competente, prin care petenta să se fi obligat la asigurarea gratuității transportului salariaților în scopul desfășurării activității economice la si de la reședința acestora sau locul convenit de comun acord, **alocarea utilizării exclusive a autoturismelor de către salariații angajați si folosirea efectiva a autoturismelor in unul din aceste scopuri conform foilor de parcurs;**

Față de cele prezentate se reține ca, măsura de neacordare a dreptului de deducere a T.V.A. in suma totala xxx lei înscrisa in bonurile fiscale de achiziție combustibil a fost dispusa cu respectarea dispozițiilor legale in vigoare, în condițiile în care societatea contestatara nu a justificat utilizarea acestui combustibil in scopul operațiunilor sale taxabile si încadrării la excepțiile prevăzute la art. 145¹ din Codul Fiscal, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiata contestația formulata de S.C. X S.R.L. pentru acest capăt de cerere.

Mai mult petenta se află în imposibilitatea dovedirii utilizării acestui combustibil în scopul operațiunilor sale taxabile, neprobând cu mijloace de probă existența unei legături directe și imediate între achiziționarea acestuia și activitatea economică a persoanei impozabile SC X SRL, așa cum statuează, de altfel, Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene pronunțată într-o cauză similară, respectiv cauza C-118/11.

In legătura cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în suma de xxxx lei aferenta facturii nr.xxx/03.2011 emisa de către SC A SRL către SC X SRL, firme afiliate s-au reținut următoarele:

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate în vederea soluționării cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată depusă de petentă, s-a constatat că SC X a înregistrat în evidenta contabilă factura nr...../28.03.2011 în valoare totală de xxxxx lei cu o TVA aferentă în sumă de xxxxx lei emisă de către SC X SRL reprezentând contravaloarea unui număr de xxxx bucăți de nasturi pentru confecții având un pret unitar 0,3267 lei/buc, achiziție efectuată de SC A SRL de la furnizorul S.C. G S.R.L.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, între societatea petenta SC X SRL și furnizorul său SC A SRL au existat relații de afiliere conform prevederilor art.7 pct.21 alin.1 lit.c din Legea nr.571/2003 Codul fiscal, în sensul că, Dl. L.L și D-na L.M au fost asociați și administratori la ambele societăți.

Cauza supusă soluționării este dacă măsura constând în respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de nasturi efectuată de către petentă de la furnizorul SC A SRL, pentru motivul că proveniența bunurilor facturate de SC A SRL către societatea petentă nu a putut fi certificată, fiind considerată o operațiune nereală respectiv fictivă și fără conținut economic, este întemeiată legal, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că soluția organelor de cercetare și urmărire penală referitor la sesizarea penală nr... .. /11.05.2012 a Activității de Inspecție Fiscală Arad a fost de neîncepere a urmăririi penale față de învinuții pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pe motivul că fapta penală nu întrunește elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală sub aspectul laturii subiective, astfel că acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare, în situația în care marfa tranzacționată a existat faptic, iar operațiunile comerciale au fost înregistrate și declarate organelor fiscale, existând documente justificative

În drept, cu privire la deducerea taxei pe valoarea adăugată și la condițiile ce trebuie îndeplinite pentru deducerea acesteia, dispozițiile Codului fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

„ ART.145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile; (...)

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

(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;”

coroborate cu prevederile H.G nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Codul fiscal:

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

Art. 146.

(...)

Norme metodologice:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, s-a reținut că, urmare verificărilor încrucișate efectuate pe filiera operațiunilor comerciale realizate, ultimul furnizor din lanțul celor patru firme implicate în tranzacție, adică societatea comercială SC I SRL Pitești nu a declarat livrarea de bunuri către S.C. G S.R.L, nu figurează cu declarația informativă privind livrările și achizițiile efectuate pe teritoriul României aferentă sem.I 2011, nu a depus la organul fiscal teritorial situația financiară anuală la 31.12.2010 și raportarea semestrială la 30.06.2011, în declarația 300 „Decontul de taxa pe valoarea adăugată” aferentă Trim. I 2011 depusă cu întârziere la organul fiscal nu a declarat nicio sumă la rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii ” și nici în deconturile de TVA depuse pentru perioadele fiscale următoare.

Pe cale de consecință, în situația existenței unor suspiciuni cu privire la realitatea și legalitatea operațiunii economice efectuată de persoana impozabilă SC

X SRL, referitor la achiziția de marfă reprezentând cantitatea de xxxx buc. nasturi pentru confecții cu factura nr.xxx/28.03.2011 emisă de SC A SRL, echipa de inspecție fiscală, pentru clarificarea stării de fapt, a solicitat organelor fiscale competente efectuarea unor controale încrucișate la firmele implicate în tranzacție.

Deoarece în urma controalelor încrucișate solicitate de către organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Arad, nu s-au putut efectua verificările solicitate la SC G SRL și SC I SRL, s-a concluzionat că tranzacția evidențiată în factura nr.xxx/28.03.2011 emisă de SC A SRL nu reflecta conținutul economic real, drept pentru care conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu s-a luat în considerare tranzacția constând în achiziționarea de către SC X SRL a cantității de xxx bucăți de nasturi pentru confecții și s-a procedat la reîncadrarea acestei operațiuni pentru a reflecta conținutul economic al acestuia, considerând că „ operațiunea înscrisă în factura nr...../28.03.2011 emisă de SC A SRL către SC X SRL nu a avut loc în realitate, intenția fiind simularea efectuării unor operațiuni economice generatoare de TVA deductibila(...)”

Organele de inspecție fiscală au procedat la sesizarea organelor de urmărire și cercetare penală, în condițiile legii, fiind întocmită sesizarea penală nr./11.05.2012. Din documentele existente la dosarul cauzei, s-a reținut că organele de inspecție fiscală au formulat sesizarea penală nr./11.05.2012, arătând că, Dl. L.L, D-na L.M și Dl. G.U în calitate de administratori ai petentei au produs un prejudiciu proprietății publice în sumă de xxxx lei prin simularea efectuării unor operațiuni economice generatoare de TVA deductibila (operațiunea înscrisă în factura nr...../28.03.2011 emisă de SC X SRL reprezentând contravaloarea unui număr de xxxx bucăți de nasturi pentru confecții) prin includerea în lanțul tranzacțional a celor patru societăți comerciale implicate în tranzacție, în vederea generării de TVA deductibil pentru petentă.

Sesizarea penală nr./19.12.2012 întocmită în legătură cu starea de fapt consemnată în cuprinsul Deciziei de impunere F-AR nr. xxx/15.02.2012 a fost soluționată de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad care a emis Rezoluția din 08.2012 pronunțată în dosarul nr.P/2012, menținută prin Rezoluția prim - procurorului adjunct al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad din 25.09.2012 din Dosarul nr...../2/2012 rămasă definitivă prin Sentința Penală nr. din data de 08.10.2013, pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr./108/2013.

Examinând actele procesuale din dosarul nr.246/P/2012 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, rezultă că această unitate de parchet prin Rezoluția din data de 08.2012 pronunțată în Dosarul nr...../2012 a dispus:

„ 1. Neînceperea urmăririi penale față de făptuitorii L.M și G. pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art.9 al.1 lit.c din Legea 241/2005, întrucât fapta nu a fost săvârșită de către aceștia, nefectuând în fapt nici un act de administrare a societății, astfel că acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare.

2. Neînceperea urmăririi penale față de făptuitorul L.L pentru săvârșirea

infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art.9 al.1 lit.c din Legea 241/2005, întrucât fapta nu întrunește elementele constitutive ale infracțiunii sub aspectul laturii subiective, astfel că acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare ”; în considerarea propunerii organului de cercetare penală din cadrul Inspectoratului de Poliție al Jud. Arad.

Prin Rezoluția din 25.09.2012 pronunțată în Dosarul nr./2012, prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, examinând plângerea formulată de D.G.F.P. a jud. Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, împotriva Rezoluției din data de 08.2012, adoptată în dosarul nr./2012 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, respinge plângerea și constată următoarele:

„(...)

În cauză nu s-a putut face dovada că făptuitorii, în calitate de asociați și administratori ai SC X SRL Păuliș Jud. Arad, au săvârșit faptele reținute în sarcina lor de către organul fiscal făptuitorii L.M și G.V neavând vreo formă de participare reală în societate, iar în ce-l privește pe făptuitorul L.L, în mod corect, s-a reținut că nu a prejudiciat bugetul de stat prin deducerea injustă de TVA. Așa după cum rezultă din declarația martorei (...) – facturile ce fac obiectul sesizării organului fiscal au fost înregistrate în evidențele contabile și “conțin toate elementele și informațiile prevăzute de dispozițiile în vigoare” fiind operată atât cumpărarea(realizată în aprilie 2011) cât și vânzarea (realizată în decembrie 2011).”

Sentința penală nr. pronunțată în ședința publică din data de 10.2013 de către Tribunalul Arad – Secția Penală, în dosar nr./108/2013, a menținut soluțiile Ministerului Public de neîncepere a urmăririi penale față de făptuitorii L.L, L.M și G.V, pentru săvârșirea infracțiunilor prev. de art.9 alin.1 lit.c din Legea 241/2005 și respinge plângerea formulată de A.J.F.P Arad, ca nefondată, întrucât: „ (...) din probatoriul administrat la urmărirea penală, rezultă că învinuiții L.L. L.M și G.V nu au nici o participare în administrarea societății X SRL .

Nu s-a putut stabili, de asemenea, că învinuitul L.L a săvârșit infracțiunea de evaziune fiscală, în situația în care marfa tranzacționată a existat faptic, iar operațiunile comerciale au fost înregistrate și declarate organelor fiscale, existând documente justificative.”

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, respectiv soluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad care a emis Rezoluția din 08.2012 în dosarul nr./2012, menținută prin Rezoluția prim - procurorului adjunct al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad din 09.2012 din Dosarul nr.2/2012 rămasă definitivă prin Sentința Penală nr. din data de 08.10.2013, pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr./2012, urmare administrării mijloacelor de probă în etapa de urmărire penală efectuată în cauza privind pe învinuitul L.L, în conformitate cu dispozițiile pct. 10.4 din Ordinul nr.

450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„10.4. 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, precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.” rezultă că starea de fapt descrisă de organele de control în raportul de inspecție fiscală, bazată pe faptul că, în urma controalelor încrucișate efectuate nu s-a putut verifica realitatea tranzacțiilor efectuate în lanț între cele patru firme implicate, respectiv că operațiunea înscrisă în factura nr...../28.03.2011 emisă de SC A SRL către SC X SRL nu a avut loc în realitate, intenția fiind simularea efectuării unor operațiuni economice generatoare de TVA deductibila, operațiunea putând fi fictivă și fără conținut economic, nu mai subzistă, în condițiile în care prin soluțiile pronunțate de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosarul nr./2012 s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a făptuitorului L.L pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 deoarece fapta nu întrunește elementele constitutive ale infracțiunii sub aspectul laturii subiective, astfel că acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare, în cuprinsul Sentinței Penale nr. xxx din data de 08.10.2013 pronunțată în ședința publică din data de 08.10.2013 de către Tribunalul Arad – Secția Penală, în dosar nr. xxxx/2013 care a menținut soluțiile Ministerului Public de neîncepere a urmăririi penale față de făptuitorul L.L, pentru săvârșirea infracțiunii prev. de art.9 alin.1 lit.c din Legea 241/2005 și respinge plângerea formulată de A.J.F.P Arad, arătându-se că *„ Nu s-a putut stabili, de asemenea, că învinuitul Laza Liviu a săvârșit infracțiunea de evaziune fiscală, în situația în care marfa tranzacționată a existat faptic, iar operațiunile comerciale au fost înregistrate și declarate organelor fiscale, existând documente justificative.”*

Din conținutul hotărârii emise în cadrul procesului penal a rezultat că instanța penală s-a pronunțat strict în legătură cu existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 referitor la administratorul SC X SRL, fapta nu întrunește elementele constitutive ale infracțiunii sub aspectul laturii subiective. Astfel, acțiunea penală a fost stinsă prin hotărârea definitivă pronunțată în cadrul procesului penal, dar a rămas deschisă posibilitatea persoanei vătămate – autoritatea fiscală – de a face aplicațiunea legislației fiscale, ca parte a legislației civile, putând proceda la reîncadrarea formei tranzacției pentru a reflecta conținut economic al acesteia așa cum prevede art. 11 alin. 1 din Codul fiscal, în condițiile în care transferul prin prețuri al companiilor afiliate ar putea să nu reflecte forțele pieței și principiul lungimii brațului, astfel drepturile sau obligațiile fiscale ale companiilor afiliate putând fi distorsionate.

Or, așa cum s-a arătat la cap. II al prezentei decizii, în condițiile în care, între societatea petenta SC X SRL și furnizorul său SC A SRL au existat relații de afiliere conform prevederilor art.7 pct.21 alin.1 lit.c din Legea nr.571/2003 Codul

fiscal, în sensul că, Dl. L.L si D-na L.M au fost asociați si administratori ai ambelor firme, organele de inspecție fiscală în mod legal au solicitat întocmirea dosarului prețurilor de transfer de către SC XSRL, în acest sens petenta prezentând Dosarul prețurilor de transfer solicitat de organele de inspecție pentru tranzacția efectuată cu SC A SRL, la care s-a anexat două oferte de preț listate de pe paginile web Merceria.ro respectiv Merderie.xmag.ro.

Totodată, având în vedere faptul că operațiunea de cumpărare a cantității de nasturi pentru confecții s-a efectuat de la o persoană juridică afiliată, organele de inspecție fiscală au procedat în conformitate cu prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal la determinarea prețului de piață prin identificarea a trei exemple de tranzacții similare, respectiv trei furnizori având ca obiect de activitate comercializarea de nasturi pentru confecții care au comunicat organelor fiscale faptul ca au achiziționat nasturi de diferite dimensiuni la preturi unitare de 0,040 lei/buc., 0,031 lei/buc respectiv 0,055 lei/buc.

Având în vedere faptul că firmele între care a avut loc tranzacția comercială sunt afiliate, se impune verificarea tranzacției sub aspectul cuantificării prețului la care aceasta a fost încheiată, ținând seama de prevederile art. 11, alin.1 și alin. 2 din Codul fiscal care prevede ca:

Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(...)

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directe privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.”

coroborat cu pct.22 si următoarele din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ 22. Reconsiderarea evidențelor, realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării prețului de piață al bunurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată implicată.

23. La estimarea prețului de piață al tranzacțiilor se poate utiliza una dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor;

b) metoda cost-plus;

c) metoda prețului de revânzare;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer, emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

24. În termeni generali, prețul de piață este determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate. O tranzacție este necontrolată dacă se desfășoară între persoane independente.

(...)”

31. În cazul comparării tranzacțiilor dintre persoane afiliate și cele independente se au în vedere:

a) diferențele determinate de particularitățile bunurilor materiale, nemateriale sau ale serviciilor ce fac obiectul tranzacțiilor comparabile, în măsura în care aceste particularități influențează prețul de piață al obiectului respectivei tranzacții;

b) funcțiile îndeplinite de persoane în tranzacțiile respective. La analiza funcțiilor persoanelor participante într-o tranzacție vor fi avute în vedere: importanța economică a funcțiilor îndeplinite de fiecare participant, împărțirea riscurilor și a responsabilităților între părțile ce participă la tranzacție, volumul resurselor angajate, al utilajelor și echipamentelor, valoarea activelor necorporale folosite.

32. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate se folosește una dintre metodele prevăzute mai sus. În vederea stabilirii celei mai adecvate metode se au în vedere următoarele elemente:

a) metoda care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial;

b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate implicate în tranzacții supuse liberei concurențe;

c) gradul de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității;

d) circumstanțele cazului individual;

e) activitățile desfășurate efectiv de diferitele persoane afiliate;

f) metoda folosită trebuie să corespundă împrejurărilor date ale pieței și ale activității contribuabilului;

g) documentația care poate fi pusă la dispoziție de către contribuabil.

33. Circumstanțele cazului individual care urmează să fie luat în considerare în examinarea prețului de piață sunt:

a) tipul, starea, calitatea, precum și gradul de noutate al bunurilor, mărfurilor și serviciilor transferate;

b) condițiile pieței pe care bunurile, mărfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vândute unor persoane independente;

c) activitățile desfășurate și stadiile din lanțul producției și distribuției ale entităților implicate;

d) clauzele cuprinse în contractele de transfer privind: obligațiile, termenele de plată, rabaturile, reducerile, garanțiile acordate, asumarea riscului;

e) în cazul unor relații de transfer pe termen lung, avantajele și riscurile legate de acestea;

f) condițiile speciale de concurență.

34. În aplicarea metodelor prevăzute la [art. 11](#) alin. (2) din Codul fiscal se iau în considerare datele și documentele înregistrate în momentul în care a fost încheiat contractul. În cazul contractelor pe termen lung este necesar să se aibă în vedere dacă terțe părți independente țin seama de riscurile asociate, încheind contractele corespunzătoare (de exemplu, clauze de actualizare a prețului). În situația în care în legătură cu transferul bunurilor și al serviciilor sunt convenite aranjamente financiare speciale (condiții de plată sau facilități de credit pentru client diferite de practica comercială obișnuită), precum și în cazul furnizării parțiale de materiale de către client sau servicii auxiliare, la determinarea prețului de piață trebuie să se ia în considerare și acești factori.

35. La aplicarea metodelor prevăzute la [art. 11](#) alin. (2) din Codul fiscal nu se iau în considerare prețurile care au fost influențate de situații competitive speciale, cum ar fi:

a) prețuri practicate pe piețe speciale închise, unde aceste prețuri sunt stabilite diferit de condițiile de pe piața din care se face transferul;

b) prețuri care sunt supuse reducerilor speciale legate de introducerea de produse noi pe piață;

c) prețuri care sunt influențate de reglementările autorităților publice.

36. Atunci când se stabilește prețul de piață al serviciilor în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate, autoritățile fiscale examinează în primul rând dacă persoanele independente, cu un comportament adecvat, ar fi încheiat o asemenea tranzacție în condițiile stabilite de persoanele afiliate. În cazul furnizărilor de servicii se iau în considerare tarifele obișnuite pentru fiecare tip de activitate sau tarifele standard existente în anumite domenii (transport, asigurare). În cazul în care nu există tarife comparabile se folosește metoda «costplus».

Analizând constatările organelor de inspecție fiscală rezultă un preț de cumpărare al nasturilor similar cu cel care face obiectul tranzacției, cu mult mai mic, astfel că, operațiunea de achiziție efectuată de către petenta SC X SRL de la

persoana juridică afiliată SC A SRL la un preț unitar de 0,3267 lei/buc, nu este în concordanță cu condițiile existente pe piață la momentul efectuării tranzacției.

În aceste condiții, organul de inspecție fiscală se poate afla în situația prevăzută la art. 67 din OG. nr.92/2003, respectiv declarația fiscală (decontul de TVA prin care s-a solicitat rambursarea soldului negativ al TVA) nu permite stabilirea corectă a bazei de impunere deoarece TVA solicitat la rambursare provine dintr-o operațiune efectuată de SC X SRL cu o persoană juridică română afiliată SC A SRL.

Având în vedere că prețul înscris în factura nr.../28.03.2011 este mult superior prețului pieței pentru tranzacții similare, rezultând o TVA deductibilă superioară unei TVA deductibile aferente unei tranzacții similare efectuate la prețul pieței, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să ajusteze prețul tranzacției pentru a reflecta conținutul economic al acesteia și implicit să ajusteze taxa pe valoarea adăugată pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere, aferentă achiziției de xxxx bucăți de nasturi pentru confecții de la persoana juridică afiliată, având în vedere prețul de piață determinat în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 2 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Din aceste motive, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. F- AR nr. .../15.02.2012, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR ... din aceeași dată de către organele Activității de Inspecție Fiscală Arad, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de xxxx lei aferentă facturii fiscale nr. .../28.03.2011 emisă de către SC A SRL, urmând ca pentru determinarea corectă a situației fiscale a petentei, la reverificare, organul de inspecție să reanalizeze și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare, în vederea stabilirii naturii și a realității tranzacției cu nasturi pentru confecții din perspectiva prețului respectivei operațiuni derulată între petentă și furnizorul cu care a avut raporturi juridice (persoană juridică afiliată) ce cad sub incidența legii fiscale.

Astfel, soluția ce urmează a fi adoptată este regăsită în prevederile art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct. 11.5 - 11.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„ ART. 216

Soluții asupra contestației

[...]

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

În consecință urmează să fie desființată parțial Decizia de impunere nr. F- AR .../15.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspecția fiscală pentru capătul de cerere privind suma totală de xxxxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele de control să procedeze la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1 și alin.2, art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a, art. 145¹, art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.22 și urmat., pct. 46 alin. (1) din H.G nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 67, art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. _____, se

DECIDE

- respingerea contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. .../15.02.2012 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

- respingerea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr./15.02.2012 emisă de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală pentru suma totală xxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere și respinsă la rambursare, ca neîntemeiată.

- desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR nr..../15.02.2011 emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de xxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

- prezenta decizie se comunica la:

- S.C. X S.R.L.
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.