



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335

D E C I Z I A nr.2858/25.06.2020
privind soluționarea contestației depusă de
Societatea X SRL,
înregistrată DGFP Hunedoara sub nr. .../07.04.2013
și reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../11.05.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către societatea X SRL cu adresa nr. .../09.12.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../12.12.2019, și ulterior de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală cu adresa nr. .../06.05.2020, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../11.05.2020, cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată de petentă, a cărei soluționare a fost suspendată în baza Deciziei nr. .../31.08.2016, emisă de către DGRFP Timișoara. În considerarea Sentinței penale nr. ...27.09.2016 pronunțată în dosarul nr. .../2013 al Tribunalului Dolj, rămasă definitivă prin Hotărârea nr. .../27.11.2019, emisa de Curtea de Apel Craiova în dosar nr. .../2013, se constată că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 214 alin. 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare și respectiv art. 277 alin. 3 și art. 272 alin.2 lit. a din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, motiv pentru care DGRFP Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației se va investi cu reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de

Societatea X SRL
cu sediul în com. ..., județul Hunedoara,
înmatriculată la ORC sub nr. având CUI ..., reprezentată prin
dna. SAM, în calitate de administrator,

înregistrată DGFP Hunedoara sub nr. .../07.04.2013, și
reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../11.05.2020.

Societatea comercială X SRL formulează contestația înregistrată la D.G.F.P. Hunedoara sub nr. .../07.04.2013, prin care se îndreptă împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013, prin care a fost stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de ... lei, solicitând anularea acesteia și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013, cât și rambursarea taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

Prin Decizia de soluționare a contestației .../28.06.2013 emisă de DGFP Hunedoara - Biroul de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara – Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Timișoara sub nr. .../08.06.2016, transmisă Serviciului de Soluționare Contestații 2 cu adresa înregistrată sub nr. .../16.06.2016, Societatea X SRL, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației nr. .../07.04.2013 formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Urmare reorganizării activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală conform OUG nr. 74/2013 prin fuziunea prin absorbție, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost absorbită de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, conform art. 10 și art. 17 coroborat cu art. 13 din HG nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, astfel că, în considerarea actelor normative mai sus indicate, din data de 01.08.2013

organul competent în soluționarea contestațiilor conform art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, raportat la cuantumul sumei care face obiectul contestației formulate de petenta S.C. X S.R.L., respectiv suma totală de ... lei, a revenit Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, în cadrul căreia este organizată activitatea de soluționare a contestațiilor la nivelul Serviciului Soluționare Contestații 2

Prin Decizia de soluționare a contestației nr. .../31.08.2016 emisă de DGRFP Timisoara - Serviciul de Soluționare Contestații, s-a dispus:

- *Suspendarea* soluționării contestației formulate de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei, până la pronunțarea unei soluții definitive în cauza dosarului nr. .../2013 al Tribunalului Dolj în ceia ce o privește pe inculpata SAM administrator al SC X Com SRL, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

- *Desființarea* Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei.

Reprezentanții legali ai petentei au depus la registratura DGRFP Timișoara, adresa nr. .../09.12.2019, înregistrată la DGRFP Timisoara sub nr. TMR_DGR .../12.12.2019, prin care au solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de petenta împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F, având în vedere faptul că în opinia petentei motivul care a determinat suspendarea contestației conform Deciziei nr. .../31.08.2016, emisa de DGRFP Timisoara, a încetat potrivit Hotararii nr. .../27.11.2019, emisă de Curtea de Apel Craiova in dosarul nr. .../2013.

În considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 10.3, respectiv 10.4 din OPANAF nr. 3741/2015, DGRFP Timisoara cu adresa nr..../23.01.2020, a transmis solicitarea petentei, organelor fiscale din cadrul A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., urmând ca acestea să constate dacă Hotărârea nr. .../27.11.2019, emisa de Curtea de Apel Craiova în dosar nr. .../2013, reprezintă motivul de încetare definitiv și executoriu al suspendării soluționării contestației formulate de X SRL, conform Deciziei nr. .../31.08.2016, emisă de către DGRFP Timisoara.

De asemenea, în considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 14.4 din OPANAF nr. 3741/2015, în situația constatării încetării definitive a motivului care a determinat suspendarea, s-a solicitat AIF din cadrul AJFP Hunedoara, în calitate de emitent a actelor contestate să sesizeze organul competent și să formuleze propuneri în raport cu soluția organelor penale.

AJFP Hunedoara cu adresa nr. .../06.05.2020, înregistrată la DGRFP Timisoara sub nr. TMR-DGR .../11.05.2020 transmite referatul cuprinzând punctul de vedere privind soluționarea contestației formulate de petenta X SRL.

Având în vedere cele reținute mai sus, constând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 277 alin.2 și art. 272 alin.5 lit.a din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației Agenția Națională de Administrare fiscală prin DGRFP Timișoara, va relua procedura de soluționare a contestației formulate de societatea X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în ceea ce privește suma totală de ... lei, reprezentând TVA.

Anterior analizării pe fond a contestației formulate, învedereăm petentei, că general valabile pentru toate capetele de cerere sunt considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție conținute de Decizia nr. 957 pronunțată de instanța supremă în sesiunea publică din data de 25 martie 2016, care printr-o amplă motivare demonstrează faptul că lipsa caracterului infracțional nu înlătură obligațiile fiscale stabilite, statuând că:

"De aceea, chiar dacă s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală pentru săvârșirea unei fapte de evaziune fiscală a administratorului societății reclamante, instanța de contencios administrativ poate analiza legalitatea actelor fiscale prin care s-a refuzat dreptul de deducere a T.V.A. aferentă facturilor ce au fost analizate de organele de cercetare penală."

motiv pentru care la data prezentei DGRFP Timișoara se va investi cu soluționarea pe fond a contestației pentru suma totală de ... lei, reprezentând TVA, cu toate că în etapa procesual penală s-a reținut ca *„in masura în care nu s-au putut administra probe certe care să conducă la concluzia existenței vinovăției persoanei judecate, instanța nu poate să-și formeze o convingere care să se materializeze într-o certitudine și care să conducă la pronunțarea unei soluții de condamnare”*

I. Prin contestația formulată petenta solicită anularea parțială a deciziei de impunere nr. .../26 martie 2013, anularea Raportului de

inspecție fiscală și a măsurilor dispuse și rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sumă determinată de organele de inspecție fiscală ca neîndeplinind condițiile pentru rambursare.

Motivele care fundamentează contestația petentei se refera la neacordarea dreptului la rambursarea sumei de ... lei care nu se întemeiază pe situația de fapt reală, contrar dispozițiilor art.5.6,7 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscală în ce privește aplicarea unitară a legislației fiscale, exercitarea dreptului de apreciere al organului fiscal, obligativitatea acestuia de a adopta soluțiile fiscale admise de lege întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză și exercitarea rolului sau activ care presupune examinarea din oficiu a stării de fapt reale, pe baza tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației.

Concluziile din Raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere prin care s-a refuzat la rambursare suma de ... lei se întemeiază pe supoziții și presupuneri, după cum urmează:" s-a considerat.....,ar fi fost livrate....., s-ar fi efectuat..... , nu ar fi efectuat.....

Pe aceste considerente, care se materializează în supoziții și presupuneri respectiv ipoteză se formează concluzia organelor de control fiscal.

Ori raportul între o ipoteză și o stare de fapt, între o prezumție și un raport juridic, precum și între o presupunere și evidență contabilă nu poate face obiectul unui raport de inspecție fiscală.

Înscrisul constatator al Raportului de inspecție fiscală și conținutul deciziei de impunere nu probează realizarea obiectului inspecției fiscale la SC X SRL, așa cum este stipulat la art.94 alin.1 din Codul de Procedură Fiscală, în sensul ca organele de control nu stabilesc baza de impunere a taxei pe valoare adăugată în corespondența cu legatura de cauzabilitate dintre venituri și cheltuieli și a prevederilor legislației fiscale.

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală și a modului de fundamentare a respingerii la rambursare a sumei de ... lei, rezultă că organele de inspecție fiscală contrar prevederilor pct.102.1 din normele metodologice aprobate prin HG nr 1050/2004 de aplicare a normelor Codului de Procedură Fiscală, la examinarea stării de fapt fiscale nu au avut în vedere documentele justificative și evidențele financiar - contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante în determinarea obligațiilor fiscale.

Raportându-se la motivele de fapt și temeiurile de drept în baza cărora organele fiscale determină baza de impunere suplimentară a TVA, arata următoarele:

- Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de colectat în sumă de ... lei organele de inspecție fiscală deși constată în pagina 6 din raport că beneficiarul extern, respectiv SC A a declarat în perioada august 2011 - decembrie 2011 achiziții de la societatea X SRL (produse din carne de pui) în valoare de ... euro, că a înregistrat în contabilitate facturile de achiziție.

Pe baza informațiilor comunicate de persoana care reprezintă beneficiarul extern, organele de inspecție formulează concluzia că relația dintre societatea petentă și SC A nu s-a materializat în livrări intracomunitare. Potrivit art. 52 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de proba, mijloace pe care organele de inspecție fiscală nu le-au concretizat.

Potrivit art. 125 indice 1 alin. 1 pct.2 din Codul Fiscal achiziția intracomunitară are înțelesul art. 130 indice 1.

În sensul art. 130 indice 1 din Codul Fiscal achizițiile intracomunitare de bunuri se consideră a fi obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumparator, de către furnizor, de către cumparator sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumparatorului către un alt membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediție a bunurilor.

În pag. a 7-a din raportul de inspecție fiscală se fundamentează faptul pe baza informațiilor transmise de operatorul bulgar că mărfurile în sumă de ... lei au fost transportate în depozitul cumparatorului (de la A), respectiv SC Z SRL. În acest caz sunt aplicabile prevederile art. 134 din Codul Fiscal, respectiv:

- faptul generator al taxei pe valoare adăugată reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legal necesare pentru exigibilitatea taxei (alin.1 art. 134)
- exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei (alin.2 art. 134).

Potrivit art.145 din Codul Fiscal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul exigibilității taxei. Ori, organele de control, în contradicție cu prevederile normelor legale menționate, stabilesc exigibilitatea taxei în sumă de ... lei, fără să stabilească faptul generator și condițiile de deducere a taxei, lipsind de temeinicie legală obligația societății de a colecta TVA de ... lei.

- Pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor către D KFT UNGARIA, organele de control cu încălcarea prevederilor art.134 alin.1-2 stabilesc exigibilitatea taxei în suma de ... lei, fără să stabilească faptul generator al acestei taxe și condițiile de deducere. Lipsind de temeinicie legală obligația societății noastre de a colecta T.V.A. în suma de ... lei.

Față de argumentele legale prezentate mai sus se considera că determinarea taxei ca obligație suplimentară de colectat s-a făcut prin încălcarea prevederilor art.167-168, 178 din Directiva 2006/112/CF privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată, art.143, alin.2, litera a, potrivit Codului de Procedură Fiscală.

Totodată au fost încălcate și prevederile art.46 din Codul Comercial care stipulează că obligațiunile comerciale se probează cu facturi acceptate. În sensul normelor legale menționate mai sus facturile pentru care s-a colectat taxa pe valoare adăugată reprezintă documente justificative legale care probează operațiuni reale scutite de taxa în baza art. 143 alin.2 din Codul Fiscal.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., au consemnat următoarele:

Referitor la tranzacțiile comerciale desfășurate cu A:

În perioada august 2011 - decembrie 2011, SC X SRL facturează către A Bulgaria produse din carne de pui congelate (... kg pui gril), în sumă de ... lei (... euro) în baza unui număr de 29 facturi, pe care societatea le-a înregistrat în evidența contabilă ca operațiuni scutite cu drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

SC X SRL declară livări de bunuri către același operator intracomunitar, în perioada august 2011 - decembrie 2011 în sumă totală de ... euro, respectiv suma de ... lei. Conform aplicației VIES: operatorul intracomunitar din Bulgaria - A, cod de înregistrare în scopuri de TVA ... a declarat, în perioada august 2011 - decembrie 2011, achiziții de bunuri (produse din carne de pui) de la operatorul român SC X SRL în sumă de ... euro.

Operatorul intracomunitar A nu mai detine cod valid de TVA începând cu data de 19.12.2011, după această dată SC X SRL înregistrează o singură livrare de produse din carne de pui respectiv factura nr. .../20.11.2011 în sumă de ... lei (... euro).

Transportul mărfurilor a fost realizat de SC A SA Mintia - societate afiliată, fără a fi facturat către SC A vis Fresh Com SRL.

Mărfurile facturate către A - Bulgaria, au fost încasate astfel:

- suma de ... euro prin depuneri de numerar în valută în contul bancar SC X SRL, deschis la BCR de către domnul DA. Conform extrasului de cont bancar al SC A vis Fresh Com SRL.

- suma de ... euro încasată din contul ... cu explicatia Ordonator: A NV.

Urmare a solicitării de informații în legatură cu operațiunile intracomunitare desfasurate de SC X SRL cu A Bulgaria, B.J.I.F Hunedoara transmite prin adresa nr. .../15.06.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../18.06.2012 urmatoarele:

- autoritățile bulgare nu pot confirma achizițiile, operatorul bulgar posedă facturile emise de SC X SRL dar nu posedă documente justificative referitoare la faptul că bunurile au ajuns pe teritoriul Bulgariei.

- operatorul bulgar a explicat că bunurile au fost încărcate de la depozitul SC X SRL și au fost transportate direct în depozitul cumparatorului SC Z SRL, bunurile neintrand pe teritoriul Bulgariei,

- în contabilitatea operatorului bulgar nu au fost contabilizate cheltuieli de transport legate de livrările de la operatorul român.

- societatea bulgară este reprezentată de o persoană autorizată doamna TS, care a declarat că bunurile nu au venit niciodată pe teritoriul Bulgariei și că societatea nu detine spațiu de depozitare în Bulgaria

- societățile care fac comerț cu alimente de origine animală trebuie să fie înregistrate la Agenția Bulgară pentru Siguranța Alimentară, urmare a verificărilor nu a fost găsită societatea bulgară ca înregistrată;

- conform explicațiilor scrise, bunurile au fost încărcate de la depozitul SC X SRL și transportate direct la depozitul cumparatorului SC Z SRL aflat pe teritoriul României.

- organele fiscale din Bulgaria au ajuns la concluzia că achizițiile intracomunitare declarate de A nu au fost reale.

Referitor la tranzacțiile comerciale desfasurate cu D KFT Ungaria.

În luna februarie 2012, SC X SRL Mintia facturează în baza unui numar de 7 facturi (nr.... / 09.02.2012, ... / 10.02.2012, ... / 13.02.2012, ... / 22.02.2012, ... / 24.02.2012, ... / 28.02.2012, ... / 29.02.2012) către D KFT Ungaria, cod de înregistrare în scopuri de TVA ..., produse din carne de pui congelate (... kg pui grill cu gaț), țin sumș de ... lei (... euro) pe care aceasta le-a înregistrat în evidența contabilă ca operațiuni scutite cu drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugată.

Conform aplicației VIES, operatorul intracomunitar din Ungaria - D KFT, cod de înregistrare în scopuri de TVA ... nu a declarat, în luna februarie 2012, achiziții de bunuri (produse din carne de pui) de la operatorul roman SC X SRL, acesta din urma declară livrări de bunuri

către operatorul intracomunitar din Ungaria în sumă totală de ... euro, respectiv suma de ... lei.

Transportul mărfurilor a fost realizat de SC A SA Mintia - societate afiliată.

Mărfurile facturate către D KFT, au fost încasate din contul ... deschis în euro la Raiffeisen Bank România.

Urmare a solicitării de informații în legătură cu operațiunile intracomunitare desfășurate de SC X SRL cu D KFT, B.J.I.F Hunedoara transmite prin adresa nr. .../24.01.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../29.01.2013 următoarele:

- societatea D KFT, HU ... are sediul social în localitatea ...;
- societatea nu apare activa, toate somațiile au fost primite de operator dar nimeni nu s-a prezentat în fața autorităților fiscale din Ungaria;
- fondatorul și unicul asociat al societății ungare este domnul AD (CNP ...), domiciliat în localitatea..., Romania
- societatea ungara a depus deconturi de TVA cu zero, nedeclarand nici o achiziție sau livrare și nicio operațiune pe teritoriul Ungariei;
- societatea nu are nici un angajat și nu dispune de nici un vehicol sau proprietate imobiliară;
- conform informațiilor furnizate de bancile din Ungaria unde D KFT are conturi deschise, dar nici o mișcare de bani nu a avut loc.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestator și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

Societatea X SRL, are sediul în com. ..., județul Hunedoara, fiind înmatriculată la ORC sub nr. ... având CUI ..., reprezentată prin dna. SAM, în calitate de administrator.

În fapt, prin contestația formulată petenta solicită anularea parțială a deciziei de impunere nr. .../26.03.2013, și rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sumă determinată de organele de inspecție fiscală ca neîndeplinind condițiile pentru rambursare.

Prin Decizia de soluționare a contestației .../28.06.2013 emisă de DGFP Hunedoara - Biroul de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr. .../01.06.2016 înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara – Administrația pentru contribuabili mijlocii sub nr. .../08.09.2016, Societatea X SRL, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației nr. .../07.04.2013 formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013.

Din analiza dosarului contestației s-a constatat faptul ca prin Încheierea nr. .../2016 pronunțată de Tribunalul Hunedoara în dosar nr. .../2016, Judecătorul de Cameră Preliminară deliberând asupra cauzei constată că:

„prin rechizitoriul întocmit în dosarul nr. .../2011 al Direcției de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Serviciul Teritorial Craiova, înregistrat pe rolul Tribunalului Dolj (aflat în prezent în stare de cercetare judecătorească), intimata SAM a fost trimisă în judecată în calitate de inculpată pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală în formă continuată prevăzută și pedepsită de art. 9 al. 1 lit c și al 2 din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 al. 2 din Codul penal din 1969, întrucât în calitate de asociat și/sau administrator al SC X SRL - Mintia și SC A SRL, în perioada 2011 - 2012 a comercializat pe piața internă prin intermediul inculpaților Chiriac Ion Laurențiu și DA, produse cu caracter fictiv intracomunitar, dispunând întocmirea și înregistrarea în contabilitatea societăților în acest sens a unor acte ce atestau operațiuni fictive (facturi, CMR-uri).

Tribunalul constată din rechizitoriu susmenționat că intimata SAM a fost trimisă în judecată în dosarul Tribunalului Dolj pentru aceleași fapte (acuzatii) de livrare intracomunitară fictivă de produse către A Bulgaria și D KFT - Ungaria care fac și obiectul plângerii de față, astfel că în privința acestor fapte operează principiul ne in bis in idem, nefiind posibilă urmărirea penală și trimiterea în judecată a intimatei încă o dată pentru fapte pentru care în prezent este judecată de o altă instanță.”

Prin urmare DGRFP Timisoara ca urmare a reluării procedurii de soluționare a contestației, a emis Decizia de soluționare a contestației nr. .../31.08.2016 prin care s-a dispus:

„ - Suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei, până la pronunțarea unei soluții definitive în cauza dosarului nr. .../2013 al Tribunalului Dolj în ceia ce o privește pe inculpata SAM administrator

al SC X Com SRL, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

- Desființarea Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../26.03.2013, pentru TVA stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei.”

Cu adresa nr. .../09.12.2019 înregistrată la DGRFP Timisoara sub nr. TMR_DGR .../12.12.2019, petenta solicita reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulate împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.03.2013, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F, având în vedere faptul că în opinia acesteia motivul care a determinat suspendarea contestatiei conform Deciziei nr. .../31.08.2016, emisă de DGRFP Timisoara, a încetat potrivit Hotararii nr. .../27.11.2019, emisă de Curtea de Apel Craiova în dosarul nr. .../2013.

Referitor la TVA stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), aferent tranzacțiilor comerciale desfășurate de petentă cu A – Bulgaria și D KFT – Ungaria, cauza supusa solutionarii este dacă în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA aferenta facturilor externe/invoice privind livrări intracomunitare de bunuri, în condițiile în care bunurile nu au parasit teritoriul național.

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă, livrări intracomunitare de mărfuri (carne de pasăre) către două societăți, respectiv societatea A din Bulgaria, și societatea D KFT din Ungaria, în condițiile în care aceste societăți nu au declarat achizițiile de la SC X SRL, iar locul livrării este România.

În drept, din punct de vedere fiscal, sunt aplicabile prevederile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“ ART. 128 - Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora

ART.132 - Locul livrării de bunuri

(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situează în afara teritoriului comunitar, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import;

ART.143

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;

2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 152²;

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

Art.155 alin.(5) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

“f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;”

Potrivit acestor prevederi legale, livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, documentele necesare justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune fiind stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis Ordinului nr. 2421/2007 emis de Ministerul Economiei și Finanțelor pentru modificarea

Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art. 10 precizează:

“ART. 10

(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

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

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;

și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Conform acestor prevederi legale se reține că facilitatea fiscală de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare se probează cu factura care trebuie să conțină toate informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și după caz, cu alte documente.

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

Având în vedere că livrările de bunuri efectuate cu plată sunt operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru livrările intracomunitare de bunuri este prevăzută scutirea de taxă pe valoarea adăugată, reprezentând o excepție de la regula generală, prin urmare, pentru a putea beneficia de această scutire s-a prevăzut obligativitatea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și

automat prezentarea de documente justificative, precum și respectarea a doua condiții cumulative:

- existența unui cod valid de TVA al cumparatorului stabilit pe teritoriul unui stat membru, altul decât România;

- existența documentului de transport prin care se face dovada că bunurile au fost expediate/transportate de către furnizor de pe teritoriul României pe teritoriul unui stat membru.

În speță trebuie avut în vedere și faptul că de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a C.E.E., iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene, motiv pentru care aceste interpretări sunt luate în considerare pentru a asigura o aplicare unitară a legii.

În cauză relevantă poate fi decizia pronunțată în Cauza C-273/11, Mecsek-Gabona, astfel conform punctului de vedere exprimat de Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP:

“În împrejurări precum cele din cauza C-273/11, Mecsek-Gabona, articolul 138 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/88/UE a Consiliului din 7 decembrie 2010, trebuie interpretat în sensul că nu se opune ca vânzătorului să i se refuze dreptul de a beneficia de scutirea unei livrări intracomunitare, cu condiția să se dovedească, în lumina unor elemente obiective, că acesta din urmă nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revineau în materie de probă sau că știa ori ar fi trebuit să știe că operațiunea pe care a efectuat-o făcea parte dintr-o fraudă comisă de persoana care a achiziționat bunurile și că nu a luat toate măsurile rezonabile care îi stateau în putere pentru a evita propria participare la această fraudă.”

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

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

Articolul 28a alineatul (3) primul paragraf și articolul 28c secțiunea A litera (a) primul paragraf din A șasea directivă 7713881CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2000/65/CE a Consiliului din 17 octombrie 2000, având în vedere termenul „expediat(e)” care figurează în aceste două dispoziții, trebuie să fie interpretate în sensul că achiziția

intracomunitara a unui bun este efectuata, iar scutirea livrării intracomunitare nu devine aplicabila decât atunci când dreptul de a dispune de bun in calitate de proprietar a fost transmis persoanei care il achiziționează si cand furnizorul dovedește ca acest bun a fost expedit sau transportat in alt stat membru si ca, in urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit in mod fizic teritoriul statului membru de livrare.”

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

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscal concluzioneaza faptul ca potrivit prevederilor art. 132 alin. 1 lit. c) din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, locul livrării bunurilor este in Romania, operatiunile in cauza fiind impozabile in Romania din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata in baza prevederilor art. 126 alin.1 din acelasi act normativ, astfel ca societatea X SRL avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor/marfurilor in cauza, operatiunile efectuate reprezentand o livrare de bunuri in sensul art. 128 alin.1 din Codul fiscal si nu o livrare intracomunitara in sensul art.128 alin 9 din codul fiscal, transportul bunurilor in afara teritoriului national nefiind efectuat.

Prin urmare, se retine faptul ca bunurile furnizate de societatea petenta, nu au parasit in mod fizic teritoriul Romaniei, motiv pentru care scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare intracomunitară de bunuri, nu devine aplicabilă.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că, petenta nu a prezentat alte documente decât cele deja prezentate in timpul inspectiei fiscale fapt pentru care starea de fapt reținută de organele de control și consemnată în RIF, nu poate fi răsturnată de argumentele lipsite de temei legal, prezentate în contestație, si în consecința, în mod legal organele de inspectie fiscală au stabilit in sarcina petentei suma totală ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugata stabilită suplimentar aferentă livrării intracomunitare de bunuri efectuate către societatea A din Bulgaria, și societatea D KFT din

Ungaria, motivat în principal de faptul că aceste bunuri nu au parasit teritoriul national.

Mai mult, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine faptul ca Dna. SAM, în calitate de administrator al societății X SRL, a fost trimisă în judecată în dosarul Tribunalului Dolj, prin rechizitoriul din dosarul 212/D/P/2011 al DIICOT – Serviciul Teritorial Craiova, pentru livrări intracomunitare fictive de produse, către societatea A Bulgaria, respectiv D KFT Ungaria, prejudiciul în ceea ce priveste TVA fiind în sumă de ... lei (...lei + ... lei).

Chiar dacă prin Sentința penală nr. 524 din data de 27.09.2016, emisă de Tribunalul Dolj în dosar nr. .../2013, ramasă definitivă potrivit Hotararii nr. .../27.11.2019 emisa de Curtea de Apel Craiova în dosar nr. .../2013 se arată că *„instanța va achita pe inculpata SAM sub aspectul infractiuni prev. de art.9 alin.1 lit c si alin. 2 din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. 2 si art.13 din codul penal de la 1968, întrucât nu există probe că inculpata ar fi săvârșit infractiunea care în materialitatea ei există și este prevazutî de legea penală”*, constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la caracterul fictiv al operatiunile derulate de petetă cu societatea A Bulgaria, respectiv D KFT Ungaria, sunt confirmate de instanța de judecată.

Astfel, prin Sentința penală nr. 524 din data de 27.09.2016, emisa de Tribunalul Dolj în dosar nr. .../2013, ramasă definitivă potrivit Hotărârii nr. .../27.11.2019 emisa de Curtea de Apel Craiova în dosar nr. .../2013 se arată faptul că:

„În ceea ce priveste relatia comerciala desfasurata de gruparea infractionala cu furnizorul SC X SRL, din localitatea Mintia, judetul Hunedoara, instanta retine ca datorita fatului ca inculpatul CI avea posibilitatea de desfacere rapida a carnii de pasare, in cadrul activitatii infractionale desfasurate in cadrul grupului infractional organizat, in colaborare cu inculpatii DA si PF, care urmau sa asigure prin emiterea de facturi fictive de pe firmele controlate in tara aparenta unui circuit corect al marfurilor, activitatea infractionala s-a extins si in ceea ce priveste valorificarea acestui nou produs.

Astfel, incat era un client anterior al SC X SRL prin alte societati comerciale, inculpatul CI a contactat acest furnizor de carne de pasare ca reprezentant al societatii bulgare A, negociind conditiile de livrare si plata a marfii si dupa ce s-a convenit asupra pretului, a modalitatii de plata in avans si a faptului ca transportul urma a se efectua cu mijloacele de transport si soferi apartinand furnizorului, au demarat asa zisele livrari intracomunitare.

Un aspect important in desfasurarea activitatii infractionale a gruparii in relatia cu SC X SRL este faptul ca dupa o anumita perioada in care livrarile s-au efectuat cu documente ce atestau livrari spre A, acelasi inculpat CI a solicitat si obtinut efectuarea de livrari si catre societatile D KFT Ungaria si PBE Bulgaria, acestea desfasurandu-se in ceea ce priveste modalitatea de transport, locatie de descarcare si intocmire a documentelor in acelasi mod anterior descris.

.....
Instanta retine ca fiind evidenta aderarea la activitatea ilicita a gruparii infractionale din partea reprezentantilor ori angajatilor SC X SRL avand in vedere elementele anterior retinute care constau in esenta in perioada intinsa in care au avut loc livrarile, lipsa unor minime verificari ce puteau conduce usor la concluzia ca inculpatul CI nu avea calitatea de reprezentant al nici uneia dintre cele trei societati straine, acceptarea continuarii activitatii si evidentierea in contabilitatea SC X SRL a acestor operatiuni ca si livrari intracomunitare scutite de plata TVA cu toate ca din modalitatea de efectuare a transporturilor si locatia de descarcare se putea usor stabili inca de la inceput faptul ca marfa nu parasea teritoriul national si astfel operatiunile comerciale nu se incadrau in categoria care sa permita scutirea de plata TVA, aspect cunoscut de directorul economic LCD, de actionarul SR si de seful de coloana VA.

.....
Cu privire la valorificarea pe piata interna a intregii cantitati de pui gril achizitionata la preturi fara TVA, gruparea infractionala prin intermediul inculpatilor PF si DA a creat circuitul comercial fictive menit a crea SC PO SRL aparenta unei proveniente legale a marfii respective (...).

.....
Totodata instanta retine ca fiind indubitabil faptul ca reprezentantii SC X SRL implicate direct in derularea operatiunilor comerciale si transporturilor, neidentificati pana in prezent de catre parchet, nu au solicitat niciodata actele inculpatului CI care sa-i ateste calitatea in cadrul societatilor straine cu care s-a contractat si, de asemenea, ca transporturile efectuate cu mijloacele proprii ale SC X SRL fara respectarea normelor privind transportul international de marfuri care s-ar fi inpus in cazul de fata erau facute direct la Craiova si nu in Bulgaria sau Ungaria (...)"

Prin urmare sutinerile petententei potrivit carora concluziile organelor de inspectie fiscala se întemeiază pe supozitii si presupuneri, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, constatările organelor de inspectie fiscala fiind confirmate de către instanță urmare a

administrării mijloacelor de probă, respectiv faptul că marfa a fost transportată cu mijloacele de transport proprii ale SC X SRL fără respectarea normelor privind transportul internațional de marfuri care s-ar fi inclus în cazul de față, precum și faptul că acestea au fost livrate în România și nu în Bulgaria sau Ungaria, astfel nu au părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Având în vedere că necesitatea respectării normelor legale fiscale de către petenta este imperativă, iar starea de fapt constatată de Inspekția Fiscală a fost confirmată prin administrarea probelor în etapa procesuală penală, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societatea X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr.../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspekție fiscală nr. .../26.03.2013, și care vizează suma totală de ... lei, reprezentând TVA.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

- Respingerea ca neîntemeiată a contestației depusă de societatea X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr.../26.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală, emisă de D.G.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspekție fiscală nr. .../26.03.2013, și care vizează suma totală de ... lei, reprezentând TVA.

- Prezenta decizie se comunică la:

- X SRL;

- A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F
cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale, Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,