

DECIZIA NR. 2089/2020
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L., din orș. G, jud. X
înregistrată la D.G.R.F.P. X sub nr. 29604/28.08.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X a fost sesizată de către A.J.F.P. X, prin adresa nr. 4981/20.08.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. X sub nr. 29604/28.08.2019, asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**, C.U.I. ROX, înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului X sub nr. JX02/1994, având domiciliul fiscal în orș. G, str. Unirii, nr. 478I, jud. X.

Contestația, înregistrată la A.J.F.P. X sub nr. 5031/13.08.2019, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/03.07.2019 și **are ca obiect suma totală de X1 lei, reprezentând TVA.**

Conform documentelor la dosar, contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile prevăzut la art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilit raportat la data comunicării sub semnătură a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, respectiv data de **15.07.2019** și data depunerii contestației la A.J.F.P. X, respectiv **13.08.2019**.

Contestația este formulată prin avocat PN, și este semnată în original.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și (2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L., din orș. G, jud. X, prin avocat.

I. Prin contestația formulată, S.C. X S.R.L. din orș. G, jud. X, se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, emisă de către A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, solicitând anularea acestui act administrativ fiscal cu privire la suma totală de X1 lei, reprezentând TVA, aducând în susținere următoarele motivații:

A. Aspecte de procedură

În motivarea contestației, petenta afirmă că au fost constatate fapte de natură fiscală aferente unor perioade pentru care a intervenit prescripția, respectiv că pentru stările de fapt aferente perioadei 01.10.2013- 06.06.2014, organele fiscale nu puteau face constatări.

Reprezentantul societății consideră că organele fiscale trebuiau să se limiteze la stări de fapt aferente perioadei 06.06.2014- 06.06.2019, termenul de 5 ani fiind calculat ținând cont de data începerii inspecției fiscale (06.06.2019).

B. Pe fond

1. Referitor la TVA respinsă la deducere în sumă de X2 lei

Societatea afirmă că echipa de inspecție fiscală a considerat, în mod greșit, că documentele eliberate în numele furnizorilor sus menționați nu pot avea calitatea de document justificativ, în conformitate cu dispozițiile art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991 și a considerat că în speță este aplicabilă cauza C-255/02 Halifax&Other.

Contestatară susține că această cauză conține o ipoteză pe care echipa de inspecție fiscală nu a probat-o (nu au fost făcute asemenea investigații, nu există nicio dovadă că ar fi colaborat în vreun fel cu furnizorii în speță pentru ca aceștia să deducă, în mod fictiv, TVA) respectiv aceea că în urma investigațiilor fiscale se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA.

În prezentarea situației de fapt, reprezentantul societății precizează că a achiziționat marfa din Centrul comercial Dragonul Roșu, a solicitat factura și chitanța pentru aceste bunuri, le-a înregistrat în contabilitate, a cuprins achizițiile de bunuri în Declarația cod 394, pentru mărfurile achiziționate au fost întocmite note de intrare-recepție, bunurile au fost valorificate la un preț superior celui de achiziție, având adaos comercial și că, pentru bunurile vândute, a colectat TVA.

Referitor la facturi și la chitanțe societatea susține că sunt documente justificative, întrucât conțin toate elementele de identificare cerute de Legea contabilității, neputând să-i fie imputat nimic în legătură cu eliberarea acestor facturi, în condițiile în care singurele verificări pe care le putea face erau acelea dacă societățile ce figurau în facturi la rubrica furnizori există, sunt în funcțiune și dacă datele acestora sunt corecte.

Societatea menționează că, ulterior achiziției de bunuri, nu avea cum să verifice sau să determine respectivele societăți să întocmească corespunzător/corect declarația 394, respectiv să cuprindă în aceasta livrările lor de bunuri către SC X SRL.

Societatea consideră că în mod greșit echipa de inspecție fiscală a apreciat că nu își poate exercita dreptul de deducere pentru suma de **X2 lei**, reprezentând TVA aferentă achizițiilor de la furnizorii în speță.

2. Referitor la TVA în sumă de X3 lei

Societatea afirmă că, în mod greșit, echipa de inspecție fiscală a diminuat TVA deductibilă cu suma de X3 lei, pentru achizițiile de la furnizorii EP SRL, TD SRL, FC Impex SRL, UE SRL, FL 2012 SRL, EC SRL, TB SRL, VP SRL, GP Impex SRL, pentru motivul ca societățile sus menționate nu ar fi declarat livrările de bunuri către SC X SRL, că achizițiile înregistrate de la acești furnizori nu ar fi fost reale, nu ar fi fost recunoscute și/sau declarate de către furnizori și că nu ar fi avut la bază documente care să îndeplinească condițiile cerute de Legea nr. 82/1991.

Contestatară apreciază că nu poate fi sancționată pentru obligațiile neîndeplinite de aceste societăți, că ea și-a îndeplinit corect obligațiile fiscale și a întocmit corect declarația 394, înserând în cuprinsul acesteia facturile aferente achizițiilor de bunuri de la furnizorii mai sus menționați.

3. Referitor la TVA în sumă de X4 lei

Societatea afirmă că toate achizițiile în speță au fost efectuate pentru a fi folosite la sediul societății, din orș. G, str. Unirii nr. 478, respectiv la punctul de lucru din mun. X, Șoseaua Cristianului, Complex comercial B- stand 76 și 98.

Pentru toate cele reținute la punctele 1, 2 și 3, reprezentantul societății consideră că nu sunt întrunite condițiile generale pentru angajarea răspunderii contestatoarei, și anume: existența unei fapte ilicite, cauzarea unui prejudiciu, legătura de cauzalitate dintre fapta ilicită și prejudiciu cauzat, vinovăția, respectiv:

a. Societatea afirmă că nu a încălcat vreo dispoziție imperativă a legii, că a cumpărat marfa dintr-un loc anume destinat achiziționării ei en-gros, respectiv din Complexul comercial "Dragonul Roșu", București, a achitat contravaloarea mărfii cumpărate, inclusiv T.V.A. aferentă, a primit factură și chitanță din partea vânzătorului, a revândut marfa, concluzionând că cel care ar fi săvârșit o faptă ilicită este vânzătorul;

b. Indiferent dacă furnizorul a completat sau nu corect Declarația 394, SC X SRL a plătit furnizorului contravaloarea mărfurilor, marfa achiziționată se regăsește în evidențele contabile, fiind vândută la un preț care a generat profit, astfel că în raporturile fiscale cu statul, societatea nu a cauzat niciun prejudiciu;

c. Chiar dacă s-ar admite existența vreunui prejudiciu, acesta ar fi fost cauzat de furnizor, căci doar acesta probabil ar fi dedus/recuperat T.V.A. pentru marfa vândută;

d. Documentele fiscale sunt originale iar societatea a acționat cu bună-credință și și-a îndeplinit toate obligațiile fiscale. Cât privește faptul că furnizorii nu au inserat în declarația 394 livrările de bunuri către SC X SRL, societatea precizează că nu putea verifica faptic acest aspect, neavând atribuții de control al vânzătorului cu privire la documentele fiscale utilizate de acestea.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. obligații de plată suplimentare în sumă totală de X1 lei, reprezentând TVA, perioada verificată fiind 01.10.2013- 31.03.2019.

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 06.06.2019-25.06.2019 și nu a fost suspendată.

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/03.07.2019, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019 contestate, **S.C. X S.R.L.** are ca obiect principal de activitate declarat „Comerț cu ridicata al produselor textile”- cod CAEN 4641.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de control au constatat deficiențe cu influență asupra obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat și au stabilit obligații de plată suplimentare, după cum urmează:

A) Echipa de inspecție fiscală a diminuat TVA deductibilă cu suma de X2 lei, în baza următoarelor constatări:

1) În luna **decembrie 2013** societatea deduce TVA în sumă de X5 lei, în baza facturii nr. 341601/21.12.2013, având înscrise la furnizor datele SC MI SRL CUIX3. Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru această perioadă fiscală, dar SC MI SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 20.03.2019 situația SC MI SRL CUI X3 se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 09.09.2005;
- sediul firmei este în București, sector 2, str. Vatra Luminoasa, nr. 48, parter;
- obiectul de activitate principal declarat este „Comerț cu amănuntul al textilelor în magazine specializate”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art. 55 și ale art. 58 din Legea 207/2015, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat de la SC MI SRL documentele care au stat la baza relațiilor comerciale cu SC X SRL. Prin adresa de răspuns nr. 3/02.04.2019, SC MI SRL a comunicat următoarele:

- „obiectul principal de activitate al societății este comerțul cu amănuntul al textilelor în magazine specializate;
- nu am dezvoltat relații comerciale sau relații de afaceri cu SC X SRL;
- toate magazinele sunt dotate cu case de marcat, iar facturile în format electronic se emit doar la cererea clientului în baza bonului fiscal (nu se emit chitanțe, nu avem activitate de

comerț cu ridicata);

• din luna octombrie 2015 societatea și-a închis activitatea din cauza furtului de identitate, situație cu care ne confruntăm de cca. 4 ani de zile”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X5 lei.**

2) În lunile noiembrie 2013, ianuarie 2014 și martie 2015 societatea a dedus TVA în sumă totală de X6 lei, în baza a trei facturi având înscrise la furnizor datele SC PE SRL CUI X. Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC PE SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC PE SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din data de 16.08.2010;
- sediul firmei este în București, sector I, str. Popa Tatu, nr. 70, et. 1, ap. 4;
- obiectul de activitate declarat este „Activități de consultanță pentru afaceri și management”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art. 55 și art. 58 din Legea 207/2015, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat de la SC PE SRL documentele care au stat la baza relațiilor comerciale cu SC X SRL. Prin adresa de răspuns reprezentantul SC PE SRL a comunicat următoarele:

- „societatea are ca obiect de activitate prestare de servicii de consultanță în management pentru afaceri;
- nu a derulat niciodată relații comerciale cu SC X SRL;
- emite facturi numai în format electronic”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X6 lei.**

3) În lunile decembrie 2013 și mai 2014 societatea a dedus TVA în sumă totală de X7 lei, în baza a două facturi având înscrise la furnizor datele SC OC SRL CUI X.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC OC SRL nu depune Declarația 394 pentru luna decembrie 2013 și nici pentru luna mai 2014.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 22.03.2019 situația SC OC SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 29.05.2013- 01.08.2014;
- sediul firmei este în București, sector I, str. Dolomitului, nr. 22;
- obiectul de activitate declarat este „Intermedieri în comerțul cu produse diverse”;
- este inactivă din data de 13.07.2015 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat de la SC OC SRL documentele care au stat la baza relațiilor comerciale cu SC X SRL. În data de 02.04.2019 plicul a fost returnat de organul poștal cu precizarea „destinatar lipsă domiciliu avizat”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X7 lei.**

4) În lunile noiembrie 2013 și decembrie 2013 societatea a dedus TVA în sumă totală de X8 lei, în baza a două facturi având înscrise la furnizor datele SC BI SRL CUI X.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național- cod 394, depusă la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC BI SRL nu declară

livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă trim. IV 2013.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC BI SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 16.03.2007-17.04.2014;
- sediul firmei este în București, sector 2, str. Sos. Mihai Bravu, nr. 3, bloc 3, sc. F, ap. 239;
- obiectul de activitate este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”;
- inactiv din data de 14.10.2016 declarat de ONRC „spațiu sediu social expirat”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC BI SRL. În data de 22.04.2019 plicul a fost returnat de organul poștal cu precizarea „destinatar lipsă domiciliu avizat”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X8 lei.**

5) În luna decembrie 2013 societatea deduce TVA în sumă de X9 lei, în baza facturii nr. 0641459/29.12.2013, având înscrise la furnizor datele SC PA SRL CUIX. Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru această perioadă fiscală, dar SC PA SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă lunii decembrie 2013.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC PA se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 16.04.2009;
- sediul firmei este în București, sector 3, str. Vlaicu Vodă, nr. 20, bloc V78, sc. 1, ap. 1;
- obiectul de activitate principal declarat este „Finisarea materialelor textile”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC PA SRL. În data de 15.04.2019 plicul a fost returnat de organul poștal cu precizarea „destinatar lipsă domiciliu avizat”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X9 lei.**

6) În luna decembrie 2013 societatea deduce TVA în sumă de X10 lei, în baza facturii nr. 2131380/10.12.2013, având înscrise la furnizor datele SC TI- Export SRL CUI X. Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru această perioadă fiscală, dar SC TI-Export SRL, deși depune declarația 394 pentru luna decembrie 2013, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 22.03.2019 situația SC TI-Export se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 27.12.1994;
- sediul firmei este în București, sector I, str. Popa Savu, nr. 77, ap. 1;
- obiectul de activitate principal declarat este „Activități de consultanță în tehnologia informației”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la TI-Export SRL. În adresa de răspuns nr. 10549/26.03.2019, SC TI-Export SRL comunică faptul că „nu am desfășurat relații comerciale cu SC X SRL și nu a figurat niciodată în baza noastră de clienți/furnizori de la înființare și până în prezent.”

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X10 lei.**

7) În lunile aprilie, iunie și august 2014 societatea a dedus TVA în sumă totală de X11

lei, în baza a trei facturi având înscrise la furnizor datele SC AT SRL CUI X.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC AT SRL nu declară de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC AT SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 05.03.1999;
- sediul firmei este în jud. Ilfov, oraș Voluntari, str. Petofi Sandor, nr. 4B;
- obiectul de activitate principal declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC AT SRL. În adresa de răspuns FN/FD SC AT SRL comunică faptul că „nu a desfășurat relații comerciale cu SC X SRL. În perioada 2013 și până în prezent SC AT SRL se ocupa cu vânzarea prosoapelor, halatelor de baie și orez basmati”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X11 lei.**

8) În lunile mai, septembrie, decembrie 2014, februarie 2015 și martie 2015 societatea deduce TVA în sumă totală de X12 lei, în baza a cinci facturi având înscrise la furnizor datele SC MC SRL CUI X.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC MC SRL nu declară de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 20.03.2019 situația SC MC SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 02.10.1997;
- sediul firmei este în București, sector I, str. General Ștefan Burileanu nr. 2, bl. 11, sc. 2, ap. 32;
- obiectul de activitate principal declarat este „Comerț cu ridicata al produselor textile”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC MC SRL. În adresa de răspuns nr. 3/29.03.2019, SC MC SRL comunică faptul că „nu a desfășurat relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X12 lei.**

9) În lunile iulie 2014, iunie 2015 și iulie 2015 societatea a dedus TVA în sumă totală de X13 lei, în baza a patru facturi având înscrise la furnizor datele SC LMI SRL CUI X.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC LMI SRL nu declară aceste livrări de bunuri.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC LMI SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.01.2013-01.08.2015;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Sold. Zambila Ionita, nr. 4, camera 1, bloc. 7-D, sc. D, ap. 151;
- domiciliul fiscal al firmei este în București, sector 2, Șoseaua Mihai Bravu, nr. 1 bl. ALMO 2, sc. B, ap. 60;
- obiectul de activitate principal declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, atât la sediul social cât și la domiciliul fiscal, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC LMI SRL. Plicurile au fost returnate de organul poștal în data de 12.04.2019 și în data de 15.04.2019, cu precizarea „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X13 lei.**

10) În luna **ieulie 2014** societatea deduce TVA în sumă de X14 lei în baza facturii nr. 2560256/23.07.2014, având înscrise la furnizor datele SC R 2000 Impex SRL CUI Y. Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru trim. III 2014, dar SC R 2000 Impex SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC R 2000 Impex SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.12.2000-01.02.2015;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Pescărușului, nr. 7, bloc. B26, sc. A, ap. 40;
- obiectul de activitate principal declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC R 2000 Impex SRL. În data de 02.04.2019 plicul a fost returnat de organul poștal cu precizarea „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X14 lei.**

11) În lunile **august, noiembrie, decembrie 2014 și aprilie 2015** societatea a dedus TVA în sumă totală de X15 lei, în baza a patru facturi având înscrise la furnizor datele SC MPI SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC MPI SRL nu declară aceste livrări de bunuri.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 20.03.2019 situația SC MPI SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 26.03.2004;
- sediul firmei este în București, sector 3, str. Bdul Theodor Pallady, nr. 24, bl. R11, sc. B, ap. 49;
- obiectul de activitate principal declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin adresa nr. 1630/25.03.2019, transmisă prin poștă cu confirmare de primire, echipa de inspecție fiscală a solicitat informații de la SC MPI SRL. În adresa nr. 158/189/01.04.2019 SC MPI SRL comunică faptul că „nu a avut niciodată relații comerciale cu SC X SRL și nu figurează în evidențele noastre contabile, inclusiv declarația 394”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X15 lei.**

12) În lunile **mai, iunie și iulie 2015** societatea a dedus TVA în sumă totală de X16 lei, în baza a patru facturi având înscrise la furnizor datele SC FTI SRL CUI Y.

În timpul inspecției fiscale s-a identificat adresa nr. 3605/18.12.2018, transmisă de către DGRFP București, înregistrată la AJFP X IF sub nr. 6708/27.12.2018, prin care a fost înaintat Procesul verbal nr. 104/23.10.2018, întocmit de către inspectorii din cadrul ANAF Administrația sector 2 la SC FTI SRL, cu domiciliul fiscal în mun. București, sector 2, str. Doamna Ghica, nr. 22, bl. 5, sc. 1, ap. 9, în cuprinsul căruia se menționează o serie de neconcordanțe între

sumele declarate prin D394 de către diverși contribuabili și cele declarate de societatea FTI SRL, referitor la care reprezentantul legal al societății a precizat următoarele: „neconcordanțele găsite în declarațiile 394 sunt datorate unui caz nefericit care s-a întâmplat cu societatea noastră. Datele de identificare ale societății noastre au fost folosite de către persoane care se ocupă de tipărirea de facturi fictive. Societatea noastră a primit nenumărate solicitări de la Administrațiile Financiare din teritoriu privind lămurirea acestei situații. Precizăm că între noi și acele societăți (printre care se regăsește și SC X SRL) nu au existat relații comerciale”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X16 lei.**

13) În lunile mai, august și decembrie 2015 societatea a dedus TVA în sumă totală de X17 lei, în baza a patru facturi având înscrise la furnizor datele SC KF SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC KF SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC KF SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 01.03.2010;
- sediul firmei este în București, sector 3, str. Aleea Ilioara nr. 2 bis, bl. PM30, sc. A, et. 1, ap. 5;
- obiectul de activitate principal declarat este „Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC KF SRL a răspuns (cu adresa nr. 947/25.03.2019) că „nu a desfășurat relații comerciale cu SC X SRL, nu s-a emis către aceasta societate niciun fel de factură, chitanță sau alt document, în perioada octombrie 2013-decembrie 2018 societatea a desfășurat activități conform cod CAEN 1413-*Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte și 4791-Comerț cu amănuntul prin intermediul caselor de comenzi sau prin internet*”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X17 lei.**

14) În lunile mai, iunie, iulie și noiembrie 2015 societatea a dedus TVA în sumă totală de X18 lei, în baza a patru facturi având înscrise la furnizor datele SC STC SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde aceste achiziții în declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depuse la organul fiscal pentru perioadele fiscale în care figurează ca fiind emise aceste facturi, dar SC STC SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC STC SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 30.03.2007;
- sediul firmei este în jud Ilfov, sat Ștefăneștii de Sus, str. Stupilor nr. 12, cam. 1;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC STC SRL a răspuns că „nu a desfășurat niciodată relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X18 lei.**

15) În luna august 2015 societatea deduce TVA în sumă de X19 lei în baza facturii nr. 2104711/26.08.2015 având înscrise la furnizor datele SC AD SRL CUI Y (fosta SC BC SRL).

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna august 2015, dar SC BC SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019

situația SC BC SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.12.2000-01.02.2015;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Pescărușului, nr. 7, bloc. B26, sc. A, ap. 40;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC BC SRL a răspuns (cu adresa nr. 421/26.03.2019) că „nu am avut nici un fel de relație comercială și nu am derulat tranzacții cu SC X SRL nici ca furnizor și nici ca și client”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X19 lei.**

16) În luna **septembrie 2015** societatea deduce TVA în sumă de X19 lei în baza facturii nr. 1132926/ 25.09.2015 având înscrise la furnizor datele SC QI SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna septembrie 2015, dar SC QI SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC QI SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 30.06.2000;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Fundeni, nr. 21C;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC QI SRL a răspuns că „nu a desfășurat relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X19 lei.**

17) În luna **decembrie 2015** societatea deduce TVA în sumă de X20 lei în baza facturii nr. 01403 5/16.12.2015 având înscrise la furnizor datele SC MAD 2014 SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna decembrie 2015, dar SC MAD 2014 SRL, deși depune declarația 394 pe luna decembrie 2015, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC MAD 2014 SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 14.05.2014;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Caminului, nr. 34, bl. D1, sc. 3, ap. 55;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al produselor lactate, ouălelor, uleiurilor și grăsimilor comestibile”.

Solicitarea de informații transmisă de echipa de control către SC MAD 2014 SRL, cu adresa nr. 1630/25.03.2019, a fost returnată de organul poștal în data de 15.04.2019, pe plic fiind precizat „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X20 lei.**

18) În luna **noiembrie 2015** societatea deduce TVA în sumă de X21 lei în baza facturii nr. 1104190/23.11.2015 având înscrise la furnizor datele SC BI SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna noiembrie 2015, dar SC SC BI SRL, deși depune declarația 394 pentru trim. IV 2015, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 24.06.2019

situația SC BI SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.10.2000-28.06.2018, și reînregistrată din 02.08.2018;
- sediul social al firmei este în București, sector 3, Calea Călărași, nr. 321, bl. 202, sc. 1, et. 3;
- a aplicat sistemul TVA la încasare în perioada 01.01.2013-01.03.2016;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu amănuntul prin intermediul caselor de comenzi sau prin Internet”.

Solicitarea de informații transmisă de echipa de control către SC BI SRL, cu adresa nr. 1630/25.03.2019, a fost returnată de organul poștal în data de 11.04.2019, pe plic fiind precizat „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X21 lei.**

19) În luna **aprilie 2016** societatea deduce TVA în sumă de X22 lei în baza facturii nr. 63343/26.04.2016 având înscrise la furnizor datele SC AC SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna aprilie 2016, dar SC AC SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC AC SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 01.04.1994;
- sediul social al firmei este în București, sector 3, str. Intrarea Avram Zenovie nr. 11, cam. 4, et. 1, ap. 2;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcții și al echipamentelor sanitare”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC AC SRL a răspuns (cu adresa FN/25.03.2019) că „nu am desfășurat relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X22 lei.**

20) În luna **mai 2016** societatea deduce TVA în sumă de X22 lei în baza facturii nr. 1302/30.05.2016 având înscrise la furnizor datele SC AD SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna mai 2016, dar SC AD SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC AD SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.01.2007-01.08.2016;
- sediul social al firmei este în București, sector 4, str. Izvorul Rece nr. 7, bl. A8, sc. D, ap. 142;
- obiectul principal de activitate declarat este „finisarea materialelor textile”;
- a fost declarată inactivă din data de 31.08.2017.

Solicitarea de informații transmisă de echipa de control către SC AD SRL, cu adresa nr. 1630/25.03.2019, a fost returnată de organul poștal, pe plic fiind precizat „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X22 lei.**

21) În luna **mai 2016** societatea deduce TVA în sumă de X23 lei în baza facturii nr. 1549/30.05.2016 având înscrise la furnizor datele SC A.M.C. TT SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna mai 2016, dar SC A.M.C. TT SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC A.M.C. TT SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 17.11.2004;
- sediul social al firmei este în București, sector I, str. Panait Istrati, nr. 18;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

Solicitarea de informații transmisă de echipa de control către SC A.M.C. TT SRL, cu adresa nr. 1630/25.03.2019, a fost returnată de organul poștal, pe plic fiind precizat „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X23 lei.**

22) În luna **noiembrie 2016** societatea deduce TVA în sumă de X24 lei în baza facturii nr. 0286/30.11.2016 având înscrise la furnizor datele SC VAB SRL CUI Y.

SC X SRL cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/ prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna noiembrie 2016, dar SC VAB SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC VAB SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 12.05.2014;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Masina de Pâine, nr. 22, bl. 50, sc. 2, ap. 63;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC VAB SRL a răspuns (cu adresa 1/26.03.2019) că „nu am desfășurat relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X24 lei.**

23) În luna **martie 2016** societatea deduce TVA în sumă de X25 lei în baza facturii nr. 2X53/02.03.2016 având înscrise la furnizor datele SC TTW SRL CUI Y (fosta STI SRL).

SC X SRL cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna martie 2016, dar SC TTW SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC TTW SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 13.08.2009;
- sediul social al firmei este în București, sector 2, str. Șos Andronache nr. 225, corp C3;
- obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al produselor textile”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC TTW SRL a răspuns (cu adresa nr. 5/26.03.2019) că nu a desfășurat relații comerciale cu SC X SRL.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X25 lei.**

24) În luna **mai 2017** societatea deduce TVA în sumă de X26 lei în baza facturii nr. 01088/30.05.2017 având înscrise la furnizor datele SC MSA SRL CUI Y (fosta SC NP 97 SRL).

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/ prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna mai 2017, dar SC MSA SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC MSA SRL se prezintă astfel:

- este înregistrată în scopuri de TVA din 20.07.1998;
- sediul social al firmei este în București, sector 4, str. Șos Giurgiului nr. 118;

– obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu amănuntul al îmbrăcăminte în magazine specializate”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC MSA SRL a răspuns că „nu am desfășurat relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X26 lei**.

25) În luna **mai 2017** societatea deduce TVA în sumă de X26 lei în baza facturii nr. 00571/26.05.2017 având înscrise la furnizor datele SC TG SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna mai 2017, dar SC TG SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC TG SRL se prezintă astfel:

– este înregistrată în scopuri de TVA din 10.06.2005;
– sediul social al firmei este în București, sector 6, str. Aleea Zorelelor nr. 3, bl. 44, sc. D, ap. 106;

– obiectul principal de activitate declarat este „Transporturi rutiere de mărfuri”.

La solicitarea de informații transmisă cu adresa nr. 1630/25.03.2019, SC TG SRL a răspuns în 26.03.2019 că „nu am desfășurat relații comerciale cu SC X SRL”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X26 lei**.

26) În luna **martie 2017** societatea deduce TVA în sumă de X27 lei în baza facturii nr. 0169/27.03.2017 având înscrise la furnizor datele SC NDI SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna martie 2017, dar SC NDI SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC NDI SRL se prezintă astfel:

– este înregistrată în scopuri de TVA din 01.11.2005;
– sediul social al firmei este în București, sector 3, str. Jian Steliadi, nr. 8, bl. 20, sc. A, ap. 12;

– obiectul principal de activitate declarat este „Finisarea materialelor textile”.

Solicitarea de informații transmisă de echipa de control către SC NDI SRL, cu adresa nr. 1630/25.03.2019, a fost returnată de organul poștal, pe plic fiind precizat „expirat termen de păstrare”.

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X27 lei**.

27) În luna **decembrie 2016** societatea deduce TVA în sumă de X28 lei în baza facturii nr. 0585/29.12.2016 având înscrise la furnizor datele SC AI SRL CUI Y.

Societatea verificată cuprinde această achiziție în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național-cod 394, depusă la organul fiscal pentru luna decembrie 2016, dar SC AI SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 21.03.2019 situația SC AI SRL se prezintă astfel:

– a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 10.08.2007-13.04.2018;
– sediul social al firmei este în București, sector 6, str. Aragonitului nr. 5, cam. 1, bl. N17, sc. D, ap. 28;

– obiectul principal de activitate declarat este „Comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte”.

Solicitarea de informații transmisă de echipa de control către SC AI SRL, cu adresa nr. 1630/25.03.2019, a fost returnată de organul poștal, pe plic fiind precizat „expirat termen de

păstrare”. SC

Având în vedere aceste aspecte, organele de control au concluzionat că societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X28 lei**.

Referitor la achizițiile de la cele 27 de societăți enumerate anterior, organele de control precizează că toate facturile sunt emise pentru sume cuprinse între 1.650 lei și 5.000 lei, pentru a putea fi achitate în numerar și consideră că prin această modalitate a fost eludat circuitul bancar. Se mai precizează că facturile emise nu au fost însoțite de Avize de însoțire a mărfii pe timpul transportului.

Inspectorii fiscali precizează că neacordarea dreptului de deducere a TVA este cauzată de faptul că există suficiente suspiciuni rezonabile asupra realității acestor „tranzacții”, scopul vădit fiind obținerea unui avantaj fiscal, respectiv deducerea TVA în favoarea societății comerciale beneficiare cu consecința diminuării obligațiilor bugetare de plată.

Având în vedere informațiile prezentate mai sus, organele de control au considerat că SC X SRL a încălcat prevederile art. 146 alin. (1) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la 31.12.2015, respectiv prevederile art. 299 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 și că nu are drept de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate de la cei 27 furnizorii anterior menționați.

Drept urmare, în conformitate cu prevederile art. 6, art. 7, art. 21 și art. 73 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 11, art. 134, art. 134¹, art. 134², art. 145 alin. (1)-(2), art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 299, alin. (1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 din Legea nr. 82/1991/R, echipa de control apreciază că operatorul economic nu își poate exercita dreptul de deducere pentru **TVA în sumă totală de X2 lei**.

B) Echipa de inspecție fiscală a diminuat TVA deductibilă cu suma de X3 lei, în baza următoarelor constatări:

1) În trim. IV 2013 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X29 lei, în baza unor facturi în valoare de 6.X24 lei, care au înscrise la furnizor datele SC EP SRL, CUI Y.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 18.06.2019 situația SC EP SRL se prezintă astfel:

- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.01.2013-31.12.2013 și în perioada 01.01.2014-27.10.2015;
- este radiată din data de 27.10.2015.

SC X SRL a declarat în trim. IV 2013 achiziții de bunuri de la SC EP SRL în valoare de 6.X24 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X29 lei**, dar SC EP SRL nu declara livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă acestui trimestru.

2) În trim. IV 2013 și în trim. I 2014 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X30 lei, în baza unor facturi în valoare de X31 lei, care au înscrise la furnizor datele SC TD SRL, CUI 29X24331.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 18.06.2019 situația SC TD SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 26.02.2015;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.06.2012-26.02.2015.

Societatea verificată a declarat în trim. IV 2013 și în trim. I 2014 achiziții de bunuri de la SC TD SRL în valoare de X31 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X30 lei**, dar SC TD SRL, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă lunii noiembrie 2013, respectiv aferentă lunii martie 2014.

3) În trim. IV 2013 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X32 lei, în baza facturii nr. 2017914/18.10.2013, în valoare de X33 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC FC SRL, CUI 1520X277.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 18.06.2019 situația SC FC SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 26.01.2018;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.01.2010-01.03.2015.

Societatea verificată a declarat în trim. IV 2013 achiziții de bunuri de la SC FC SRL în valoare de X33 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X32 lei**, dar SC FC SRL, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă lunii octombrie 2013.

4) În trim. IV 2013 societatea verificată a dedus TVA în sumă de X34 lei, în baza facturii nr. 4138493/28.10.2013, în valoare de X35 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC UE SRL, CUI Y.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 18.06.2019 situația SC UE SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 26.01.2018;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.01.2008-17.06.2015.

Societatea verificată a declarat în trim. IV 2013 achiziții de bunuri de la SC UE SRL în valoare de X35 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X34 lei**, dar SC UE SRL, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă lunii octombrie 2013.

5) În trim. IV 2014 și în luna iunie 2015, SC X SRL a dedus TVA în sumă de X36 lei, în baza unor facturi în valoare de X37 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC FL 2012 SRL, CUI Y.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 18.06.2019 situația SC FL 2012 SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 30.04.2015;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.10.2012-30.04.2015.

Societatea verificată a declarat în trim. IV 2014 și în luna iunie 2015 achiziții de bunuri de la SC FL 2012 SRL în valoare de X37 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X36 lei**, dar SC FL 2012 SRL, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă trim. IV 2014, în luna iunie 2015 fiind deja radiată.

6) În trim III 2014 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X38 lei, în baza unor facturi în valoare de X39 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC EC SRL, CUI Y.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 18.06.2019 situația SC EC SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 20.10.2016;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.10.2009-01.07.2016.

Societatea verificată a declarat în trim. III 2014 achiziții de bunuri de la SC EC SRL în valoare de X39 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X38 lei**, dar SC EC SRL, nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă trim. III 2014.

7) În trim III 2014 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X40 lei, în baza unor facturi în valoare de X41 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC TB SRL, CUI Y.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 20.06.2019 situația SC TB SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 20.09.2017;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 26.09.2011-06.04.2015.

Societatea verificată a declarat în trim. III 2014 achiziții de bunuri de la SC TB SRL în valoare de X41 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X40 lei**, dar SC TB SRL nu depune declarația 394 aferentă trim. III 2014.

8) În luna decembrie 2015 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X42 lei, în baza unor facturi în valoare de X43 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC VP SRL, CUI Y1.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 20.06.2019

situația SC VP SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 07.04.2016;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.05.2014-07.04.2016.

Societatea verificată a declarat în luna decembrie 2015 achiziții de bunuri de la SC VP SRL în valoare de X43 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X42 lei**, dar SC VP SRL nu depune declarația 394 aferenta trim. IV 2015.

9) În luna decembrie 2016 SC X SRL a dedus TVA în sumă de X44 lei, în baza unei facturi în valoare de X45 lei, având înscrise la furnizor datele de identificare ale SC GP Impex SRL, CUI Y.

Din consultarea aplicației ANAF și INFOPC- Detalii contribuabil, la data de 20.06.2019 situația SC GP Impex SRL se prezintă astfel:

- este radiată din data de 03.09.2018;
- a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 01.01.2014-30.09.2018.

Societatea verificată a declarat în luna decembrie 2016 achiziții de bunuri de la SC GP Impex SRL în valoare de X45 lei, cu TVA aferentă în sumă de **X44 lei**, dar SC GP Impex SRL nu declară livrări de bunuri către SC X SRL, deși depune declarația 394 aferentă lunii decembrie 2016.

Organele de control precizează că toate facturile sunt emise pentru sume mai mici de 5.000 lei, pentru a putea fi achitate în numerar și a se evita astfel efectuarea de operațiuni prin virament bancar.

Având în vedere aspectele constatate mai sus, echipa de inspecție fiscală apreciază că achizițiile înregistrate de către SC X SRL în perioada trim. IV 2013- decembrie 2016 de la SC EP SRL, SC TD SRL, SC FC SRL, SC UE SRL, SC FL 2012 SRL, SC EC SRL, SC TB SRL, SC VP SRL, și SC GP Impex SRL, nu sunt reale, nu sunt recunoscute și/sau declarate de către furnizori, nu au la bază documente care să îndeplinescă condițiile cerute de Legea nr. 82/1991 a Contabilității, republicată, art. 6, pentru a fi considerate documente justificative care să stea la baza înregistrărilor în contabilitate.

Organele de control au considerat că SC X SRL a încălcat prevederile art. 146 alin. (1) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la 31.12.2015, respectiv prevederile art. 299 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 și că nu are drept de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate de la cei 9 furnizorii anterior menționați.

Drept urmare, în conformitate cu prevederile art. 6, art. 7, art. 21 și art. 73 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 11, art. 134, art. 134¹, art. 134², art. 145 alin. (1)- (2), art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 299, alin. (1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 din Legea nr. 82/1991/R, echipa de control apreciază că operatorul economic nu își poate exercita dreptul de deducere pentru **TVA în sumă totală de X3 lei**.

C) Organele de control sesizează că SC X SRL a dedus **TVA în sumă de X4 lei** pentru achiziții care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.10.2013- 31.12.2015, respectiv art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea 227/2015 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.01.2016-31.03.2019 (stație dedurizare, covor, cetol-lac, pensulă, rezervor Gheberit, televizor, jardiniere, pământ pentru flori, mașină de găurit, mobilier de grădină, mașină de tuns etc.).

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

A. Aspecte de procedură

Cauza supusă soluționării DGRFP Brașov, prin organele abilitate, este dacă în mod legal organele de control au efectuat verificarea perioadei 01.10.2013-06.06.2014, în condițiile în care societatea invocă faptul că dreptul organului fiscal de a stabili obligații suplimentare pentru această perioadă este prescris.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X au efectuat în perioada 06.06.2019- 25.06.2019 o inspecție fiscală parțială la SC X SRL, care a vizat TVA, perioada verificată fiind 01.10.2013-31.03.2019.

Urmare a controlului a fost emisă Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, prin care s-a stabilit TVA de plată suplimentară în sumă totală de X1 lei.

În motivarea contestației, petenta afirmă că au fost constatate fapte de natură fiscală aferente unor perioade pentru care a intervenit prescripția, respectiv 01.10.2013-06.06.2014 și consideră că organele fiscale trebuiau să se limiteze la stări de fapt aferente perioadei 06.06.2014- 06.06.2019, termenul de 5 ani fiind calculat ținând cont de data începerii inspecției fiscale (06.06.2019).

În ceea ce privește termenul de prescripție, se reține că prevederile art. 347 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data efectuării controlului, statuează că:

„art. 347 Dispoziții privind termenele

(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

Drept urmare, pentru TVA aferentă trim. IV 2013 termenul de prescripție a început să curgă conform OG 92/2003/R privind Codul fiscal (în vigoare până la 31.12.2015), astfel că, în conformitate cu prevederile art. 347 din Legea 207/2015 antecitat, care dispun că termenele se calculează după normele în vigoare la data când au început să curgă, în speță la calculul termenului de prescripție se vor avea în vedere dispozițiile OG 92/2003/R privind Codul de procedură fiscală.

În drept, la determinarea perioadei pentru care s-a împlinit prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, trebuie avute în vedere prevederile art. 91 și art. 92 din OG 92/2003/R, în vigoare până la 31.12.2015, coroborate cu cele ale art. 22 și art. 23 din același act normativ, conform cărora:

„art. 91 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

Art. 92 Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

[...]

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de

impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;

art. 22 Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

- a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*
- b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*
- c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*
- d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;*
- e) obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă;*
- f) orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.*

art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale corelative drepturilor de creanță fiscală se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină și nașterea dreptului organului fiscal de a stabili, determina și pretinde plata obligației fiscale respective.

Astfel, din interpretarea sistematică a dispozițiilor art. 21 și art. 23 din Codul de procedură fiscală antecitate, rezultă că momentul constituirii bazei de impunere este momentul în care expiră termenul până la care contribuabilul trebuie să declare baza impozabilă și obligația fiscală aferentă (pentru obligațiile fiscale stabilite prin autoimpunere), întrucât numai din acest moment organul fiscal are dreptul să verifice obligațiile fiscale stabilite de contribuabilul însuși prin declarație, să stabilească eventuale diferențe și să le perceapă. Se reține că numai din momentul expirării termenului de depunere a declarației organele fiscale ar fi putut pretinde contribuabilului declararea și plata impozitului/taxei, în situația în care acesta nu-și respecta obligația legală de a declara și plăti impozitul/taxa respectivă sau ar fi putut iniția inspecția fiscală pentru îndeplinirea obiectului specific de activitate al inspecției.

În concret, baza de impunere pentru TVA se constituie în momentul în care contribuabilul are obligația să o declare prin decontul de TVA, având în vedere prevederile art. 134, art. X54¹ și art. X54² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2014, care dispun:

„art.134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții

[...]

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

art. X54¹ Perioada fiscală

(1) *Perioada fiscală este luna calendaristică.*

(2) *Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile în România conform art. 132 și 133, dar care dau drept de deducere conform art. 145 alin. (2) lit. b), care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri.*

art. X54² Decontul de taxă

1) *Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.”*

Din interpretarea sistematică a alin. (2) al art. 23 în raport cu alin. (1) al aceluiași articol din Codul de procedură fiscală, rezultă că momentul constituirii bazei de impunere este și momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, care nu poate fi decât momentul în care expiră termenul până la care contribuabilul trebuie să declare baza impozabilă.

În cazul taxei pe valoarea adăugată, baza de impunere se constituie în momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, care nu poate fi decât momentul în care expiră termenul până la care contribuabilul trebuie să declare baza impozabilă și TVA colectată aferentă. Se reține deci că orice acțiune a organelor fiscale înainte de expirarea termenului de declarare este contrară principiilor fiscale, dreptul organelor fiscale de percepere a obligațiilor fiscale datorate de un contribuabil născându-se doar în momentul în care expiră termenul prevăzut de lege pentru declararea bazelor impozabile și a impozitelor/taxelor aferente.

Prin urmare, cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând TVA, se constată că baza de impunere se constituie în momentul în care contribuabilul ar trebui să o determine și să o declare prin decontul de taxă, indiferent dacă și-a îndeplinit această obligație sau nu.

În conformitate cu prevederile art. X54² antecitat, având în vedere faptul că SC X SRL avea ca perioadă fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată trimestrul calendaristic, aceasta avea obligația să depună decontul de taxă pentru trim. IV 2013 până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă, adică până la 25.01.2014, astfel că termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligația fiscală începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor, de la 01.01.2015 și se încheie la 31.12.2019. Se constată deci că dreptul organelor de inspecție fiscală de a verifica TVA pentru trim. IV 2013 nu era prescris la data de 06.06.2019, când a început inspecția fiscală. Pe cale de consecință, nici pentru perioada 01.01.2014- 06.06.2014 dreptul organelor de inspecție fiscală de a verifica TVA nu era prescris.

În acest sens se pronunță și Direcția generală de legislație Cod procedură fiscală în adresa 712884/2016, organul fiscal precizând că „s-a apreciat de către Comisia fiscală centrală faptul că dreptul de creanță fiscală se naște la **momentul prevăzut de lege pentru depunerea declarației de impunere**” și că „în cazul declarării trimestriale, pentru trimestrele I-III ale anului 2010 (...) termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor, respectiv 1 ianuarie 2011. În ce privește trimestru IV al anului 2010 (...), pentru care termenul de depunere a declarației este luna ianuarie anul următor (2011), termenul de prescripție începe să curgă de la 1 ianuarie a anului următor, respectiv 1 ianuarie 2012. (...) se împlinește la 1 ianuarie 2017, **cu excepția cazului în care au intervenit cauzele de suspendare sau întrerupere a acestui termen**”.

În mod eronat consideră petenta că organele fiscale trebuiau să se limiteze la stări de fapt aferente perioadei 06.06.2014- 06.06.2019 și că termenul de 5 ani trebuia să fie calculat

ținând cont de data începerii inspecției fiscale (06.06.2019), în condițiile în care nicio prevedere legală nu dispune calcularea termenului de prescripție în funcție de data la care a fost demarată inspecția fiscală, legiuitorul prevăzând doar suspendarea termenului de prescripție pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere.

Drept urmare, date fiind prevederile legale incidente și cele anterior precizate, se constată că excepția prescripției invocată de contribuabil nu este întemeiată și se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

B. Pe fond

În ceea ce privește TVA în sumă de X46 lei, D.G.R.F.P. X, prin organele specializate, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile efectuate de la diferite societăți comerciale, pe considerentul că furnizorii nu au declarat aceste operațiuni/ ne recunosc aceste operațiuni.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că în perioada 01.10.2013-31.03.2019 SC X SRL a declarat achiziții bunuri de la o serie de societăți comerciale care nu au declarat livrări către SC X SRL.

Referitor la aceste societăți comerciale care nu declară livrări către SC X SRL, organele de control mai rețin în principal următoarele:

1) În conformitate cu prevederile art. 55 și art. 58 din Legea 207/2015, au fost solicitate informații cu privire la tranzacțiile cu SC X SRL, iar în răspunsurile transmise de către SC TG SRL CUI Y, SC MSA SRL CUI Y (fosta SC NP 97 SRL), SC TTW SRL CUI Y (fosta STI SRL), SC VAB SRL CUI Y, SC AC SRL CUI Y, SC QI SRL CUI Y, SC AD SRL CUI Y (fosta SC BC SRL), SC STC SRL CUI 21466918, SC KF SRL CUI Y, SC FTI SRL CUI Y, SC MPI SRL CUI Y, SC MC SRL CUI X, SC AT SRL CUI X, SC TI- Export SRL CUI X, SC PE SRL CUI X, SC MI SRL CUI X3, **acestea declară că nu au desfășurat relații comerciale cu SC X SRL (TVA aferentă X47 lei);**

2) Cererile de informații transmise către SC NDI SRL CUI Y, SC AI SRL CUI Y, SC A.M.C. TT SRL CUI Y, SC AD SRL CUI Y, SC BI SRL CUI Y, SC MAD 2014 SRL CUI Y, SC R 2000 Impex SRL CUI Y, SC LMI SRL CUI X, SC PA SRL CUI X, SC BI SRL CUI X, SC OC SRL CUI X, au fost returnate de către organul poștal, neputând fi comunicate (TVA aferentă X48 lei);

3) SC GP Impex SRL CUI Y, SC VP SRL CUI Y1, SC TB SRL CUI Y, SC EC SRL CUI Y, SC FL 2012 SRL CUI Y, SC UE SRL CUI Y, SC FC SRL CUI 1520X277, SC TD SRL CUI 29X24331, SC EP SRL CUI Y au fost radiate (TVA aferentă X3 lei).

Organele de inspecție fiscală sesizează că toate facturile în speță au valoarea sub 5.000 lei „*pentru a putea fi achitate în numerar, prin această modalitate fiind eludat circuitul bancar, facturile emise nefiind însoțite de avize de însoțire*”.

Deoarece SC X SRL a înscris în declarațiile tip 394 aceste achiziții și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de **X46 lei** (X47+X48+X3 lei) înscrisă în facturile având la furnizor datele de identificare ale celor 36 de societăți mai sus enumerate, urmare a inspecției, organele de control au considerat că societatea a dedus eronat TVA în sumă de X46 lei, concluzionând că „*documentele eliberate în numele acestor societăți nu pot avea calitatea de document justificativ în conformitate cu prevederile art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991, Legea contabilității, republicată*”, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (1) și (2) și ale art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 299 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Totodată, organele de control precizează că „*neacordarea dreptului de deducere a TVA se datorează faptului că există suficiente suspiciuni rezonabile asupra realității acestor*

„tranzacții” scopul vădit fiind obținerea unui avantaj fiscal, respectiv deducerea TVA în favoarea societăților comerciale beneficiare cu consecința diminuării obligațiilor bugetare de plată” și fac trimitere la Decizia CJUE în cauza C-255/02 Halifax&Other în care Curtea a stabilit că în situația în care, în urma investigațiilor fiscale, se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse în mod abuziv.

Se reține că în cauză organele de control nu au făcut aplicarea art. 132 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede că:

„art. 132 Sesizarea organelor de urmărire penală

(1) Organul de inspecție fiscală are obligația de a sesiza organele judiciare competente în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.”,

în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 6420/18.12.2018 echipa de control precizând că nu au fost sesizate organele de cercetare penală cu privire la aspectele constatate ca urmare a inspecției fiscale.

Față de constatările organelor de control, SC X SRL precizează în contestația formulată că decizia în cauza C-255/02 Halifax&Other conține o ipoteză pe care echipa de inspecție fiscală nu a probat-o (nu au fost făcute asemenea investigații).

Contestatară apreciază că nu poate fi sancționată pentru obligațiile neîndeplinite de aceste societăți și că și-a îndeplinit corect obligațiile fiscale și a întocmit corect declarația 394, inserând în cuprinsul acesteia facturile aferente achizițiilor de bunuri de la furnizorii sus menționați.

În condițiile în care:

- organele de control au menționat că au suspiciuni rezonabile asupra **realității** acestor „tranzacții” dar în afara precizării că facturile nu sunt însoțite de Avize de însoțire a mărfii, nu fac nicio precizare/observație privind documentele în baza cărora au fost înregistrate în evidențele financiar-contabile mărfurile și TVA aferentă, respectiv facturi, chitanțe, note de recepție, registrul de casă pentru proveniența numerarului cu care au fost achitate facturile sub 5.000 lei, mijloacele de transport, corespondența dintre foile de parcurs/ordinele de deplasare și datele înscrise în facturile de achiziție, nu precizează dacă au analizat modul de descărcare din gestiune a mărfurilor;

- organele de control fac trimitere la Decizia CJUE în cauza C-255/02 Halifax&Other în care Curtea a stabilit că în situația în care, în urma investigațiilor fiscale se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse în mod abuziv, dar nu demonstrează că în speță este incidentă această cauză,

prin adresa nr. 29604/27.09.2019, organul de soluționare a solicitat echipei de control să precizeze elementele pe care le-a identificat și care au dus la concluzia că tranzacțiile nu sunt reale/ că persoana impozabilă a relaționat cu alte persoane într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale care urmărește fraudarea TVA.

În adresa de răspuns nr. 6028/09.10.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. X sub nr. 33894/10.10.2019, organele de control precizează că:

- „facturile nu cuprind date referitoare la persoanele care le-au întocmit și nici locul de unde a fost ridicată marfa iar SC LEBAN IMPEX SRL nu a prezentat alte documente justificative în susținerea tranzacției comerciale înscrise în facturi (contracte, documente de transport, avize de însoțire a mărfii, certificate de calitate și garanție a mărfurilor)”;

- Referitor la modul de descărcare din gestiune a mărfurilor și la susținerea petentei că mărfurile au fost comercializate la un preț superior și s-a colectat TVA, echipa de control, a transmis că această afirmație nu a fost probată și că petenta „*nu conduce contabilitatea de gestiune în conformitate cu prevederile pct. 1-Prevederi generale privind contabilitatea de gestiune din Ordinul 1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune.*” De asemenea, organele de control precizează că societatea nu a putut proba nici că mărfurile existau în stoc la data de 31.01.2019, deși prezenta stoc de marfă în valoare de X50 lei. Prin notificarea înregistrată la AJFP X sub nr. 3814/24.06.2019 s-au solicitat listele de inventariere a mărfurilor pentru perioada 2013-2018, iar societatea a prezentat o filă de Registru inventar întocmită la data de 03.01.2019 în care sunt înscrise 12 sortimente de mărfuri cu titlul general: „*poziția 1 scurtă D+B valoare contabilă 5.885 lei, valoare de inventar 5.885 lei; poziția 10 rochii, valoare contabilă X51 lei, valoare de inventar X51 lei; (...), fără a se prezenta o listă de inventariere detaliată, care să cuprindă pe lângă denumirea bunului inventariat și valoare de inventar și codul, unitatea de măsură, cantitatea, prețul unitar.*”

Totuși, în raportul de inspecție fiscală inspectorii fiscali precizează că „societatea a efectuat inventarierea generală a patrimoniului în perioada 2013-2018 în baza deciziilor de inventariere, în conformitate cu prevederile OMF nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, cu modificările și completările ulterioare. Rezultatele inventarierii au fost consemnate în Procesele verbale de inventariere; nu sau constatat deficiențe.”, fără a fi efectuată o analiză detaliată a acestora.

În drept, referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei de către o persoană înregistrată în scopuri de TVA sunt incidente dispozițiile art. 145 alin. (1) și (2) lit. a)-c) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015, respectiv ale art. 297, alin. (4), lit. a) și art. 299 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

Legea 571/2003

„art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

[...]

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

[...]

- în perioada 01.10.2013- 31.12.2013 stipulează că:

“art.146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

- în perioada 01.01.2014-31.12.2015 stipulează că:

„art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Legea 227/2015

„art. 297 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

art. 299 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori 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. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Conform prevederilor legale mai sus citate, pentru ca o persoană înregistrată în scopuri de TVA să-și exercite dreptul de deducere a taxei, aceasta are obligația să justifice că bunurile/serviciile au fost achiziționate în mod real și sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv că serviciile au fost prestate în beneficiul său, în conformitate cu prevederile legale citate în speță, **obligația de justificare revenind persoanei impozabile din punct de vedere al TVA care a achiziționat bunurile/serviciile respective.**

Se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

În speță, din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de X46 lei, considerând că operațiunile în speță nu au la bază documente care să îndeplinescă condițiile cerute de Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, art. 6, pentru a fi considerate documente justificative care să stea la baza înregistrărilor în contabilitate și că „achizițiile nu sunt reale”, singurele argumente aduse de echipa de control în susținere fiind că:

- Niciuna dintre societățile ale căror date sunt înscrise în facturi la rubrica privind Furnizorul, nu a declarat livrări către SC X SRL;
- O parte dintre societățile furnizoare înscrise în facturi au declarat că nu au avut relații comerciale cu SC X SRL;
- O parte dintre societățile furnizoare înscrise în facturi nu mai sunt înregistrate în scopuri de TVA (eveniment care a avut loc ulterior declarării tranzacțiilor de către SC X SRL) și nu au preluat corespondența transmisă de echipa de control;
- O parte dintre societățile furnizoare înscrise în facturi au fost radiate, (eveniment care, cu o singură excepție, a avut loc ulterior declarării tranzacțiilor de către SC X SRL).

Ori, în condițiile în care la baza concluziei că achizițiile nu sunt reale stau doar

argumentele de mai sus, fără ca în actul administrativ fiscal sau în Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acestuia să se prezinte elemente concrete privind circuitul bunurilor înscrise în facturile analizate din care să rezulte că societatea nu a probat efectuarea achizițiilor, dacă au fost aprovizionate produse identice și de la alte societăți; nu s-a efectuat o analiză a documentelor înregistrate cu privire la cerințele de fond și de formă, iar organul de soluționare nu se poate pronunța dacă documentele prezentate de contestatară atestă producerea fenomenelor economice înscrise în acestea sau consemnează operațiuni fictive, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța și asupra caracterului deductibil sau nedeductibil al TVA.

În speță se impune efectuarea unei analize temeinice de către organele de inspecție fiscală în cadrul competențelor de care dispun, a tuturor documentelor pe care societatea le deține cu privire la aceste mărfuri, avându-se în vedere atât legislația fiscală internă, cât și deciziile CJUE, organul de soluționare neputându-se substitui organelor de inspecție fiscală pentru efectuarea analizei și stabilirea situației de fapt fiscale.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„art. 113 Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;*
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;*
- c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;*
- d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;*
- e) solicitarea de informații de la terți;*
- f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;*
- g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;*
- h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;*
- i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;(...).”*

De asemenea, incidente sunt și prevederile art. 6 și art. 7 și din același act normativ, care precizează:

„art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra

tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii (...).

art. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.”

În ceea ce privește forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile, precum și sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, art. 72 și art. 73 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevăd că:

„art. 72 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că pentru stabilirea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

De asemenea, organele de inspecție fiscală trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățite să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Astfel, având în vedere cele precizate anterior, motivațiile petentei și prevederile legale invocate, în temeiul dispozițiilor art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede că:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”

urmează a se dispune desființarea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, emisă de A.J.F.P. X, cu privire la TVA în sumă de X46 lei stabilită suplimentar de plată.

Organele de inspecție fiscală competente, vor proceda la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație fiscală și la reanalizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de dreptul de deducere al TVA pentru achiziția de mărfuri, respectiv vor proceda la reanalizarea tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a

situației fiscale a societății, ținând cont de prevederile legale în materie, considerentele și reținerile din prezenta decizie și totodată având în vedere argumentele aduse de societate în susținerea cauzei.

III.2. Referitor la TVA în sumă de X4 lei

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de control au respins la deducere TVA aferentă achiziției unor bunuri, motivând că acestea nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

Organele de control sesizează că SC X SRL a dedus **TVA în sumă de X4 lei** pentru achiziții care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.10.2013- 31.12.2015, (stație dedurizare, covor, cetol-lac, rezervor Gheberit, televizor, jardiniere, pământ pentru flori, mașină de găurit, mobilier de grădină, mașină de tuns etc.).

Referitor la aceste achiziții, societatea afirmă că toate au fost efectuate pentru a fi folosite la sediul societății, în orș. G, str. Unirii nr. 478, respectiv la punctul de lucru din mun. X, Șoseaua Cristianului, Complex comercial B- stand 76 și 98.

În drept, referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei de către o persoană înregistrată în scopuri de TVA sunt incidente dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a)-c) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până în perioada 2014-2015, conform cărora:

„art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

[...]

art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, acordarea dreptului de deducere a TVA este condiționată de îndeplinirea cumulativă atât a cerințelor de fond, cât și a cerințelor de formă. Îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia. Astfel, pentru a deduce TVA aferentă achizițiilor, persoana impozabilă nu numai că trebuie să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege ci trebuie să probeze că achizițiile pentru care se solicită deducerea sunt efective și sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.

Drept urmare, simplul fapt că societatea deține facturi pentru achiziția de bunuri, nu asigură exercitarea necondiționată a dreptului de deducere a TVA, aceasta trebuind să

dovedească că bunurile au fost utilizate pentru operațiunile sale taxabile.

Din documentele aflate la dosarul contestației, organul de soluționare reține că petenta susține că bunurile au fost achiziționate pentru a fi folosite la sediul societății, în orș. G, str. Unirii nr. 478, respectiv la punctul de lucru din mun. X, Șoseaua Cristianului, Complex comercial B- stand 76 și 98, respectiv:

a) Societatea susține că jardinierea, pământul pentru flori, suportul de flori și mașina de tuns au fost achiziționate pentru sediul firmei, pentru a fi atractiv pentru clienți, stația de dedurizare pentru a diminua cantitatea de piatră din apa de consum. Ori societatea a desfășurat activitate de comercializare de mărfuri atât cu ridicata cât și cu amănuntul în spațiile închiriate din incinta complexului „B” din X, șos. Cristianului, nr. 7, iar sediul societății este același cu adresa de domiciliu a administratorului societății, astfel că susținerea petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației. Drept urmare, în temeiul dispozițiilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia: *“Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”*, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care dispune că: *„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

pentru TVA în sumă de **X52 lei contestația va fi respinsă ca neîntemeiată;**

b) Societatea justifică achiziția unor bunuri după cum urmează: clema fixare coama pentru sediu firmă, întrucât se infiltrase apa prin acoperiș, rezervor Geberit, rezervor apa, capac, pară duș au fost achiziționate pentru a le înlocui pe cele care s-au stricat la toaleta de la sediul firmei, covor, televizor pentru amenajare sediu firmă, sare pentru apă pentru a diminua cantitatea de piatră din apa de consum, cetol-lac, pensula pentru reparații/vopsit un birou. TVA aferentă acestor achiziții este în sumă de **X53 lei**. La dosar nu se regăsesc informații privind contractul în baza căruia a fost dobândit spațiul pentru domiciliul fiscal, iar din documentele anexate nu reiese ce suprafață a fost pusă la dispoziția persoanei juridice pentru amenajarea sediului, obligațiile asumate de locatar prin contract, dacă la adresă este amenajat un spațiu cu destinația de sediu social al SC X SRL și dacă aici se regăsesc bunurile de natura obiectelor de inventar enumerate mai sus, dacă organele de control au verificat dacă aceste bunuri au fost înscrise în Registrul inventar și sunt evidențiate în listele de inventariere anuale.

Drept pentru care, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra deductibilității TVA și în temeiul dispozițiilor art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală antecitate, **pentru TVA în sumă de X53 lei se va desființa decizia de impunere**, urmând ca organul fiscal competent să efectueze o nouă verificare;

c) Societatea susține că mașina de găurit a fost folosită la reamenajarea standurilor, scara și mânușile pentru a se șterge geamurile și pentru schimbarea becurilor în standuri, odorizantul pentru a mirosi frumos în standuri. TVA aferentă acestor achiziții este în sumă de **X54 lei**. În raportul de inspecție organele de control precizează doar că achizițiile nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile iar în referatul cu propuneri de soluționare organele de inspecție afirmă doar că simpla achiziție a unor bunuri nu este suficientă pentru a demonstra realizarea de operațiuni taxabile, fără precizări concrete privind elementele care au condus la concluzia că aceste bunuri nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

Drept urmare, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra deductibilității TVA și în temeiul dispozițiilor art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **pentru TVA în sumă de X54 lei se va desființa decizia de impunere**, urmând ca organul fiscal competent să efectueze o nouă verificare.

În spețele analizate la punctele III.1. și III.2. b) și c) din prezenta decizie sunt aplicabile și prevederile art. 279 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și cele ale pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, potrivit căror:

Legea 207/2015

„art. 279 (4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

OPANAF 3741/2015

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Cu privire la refacerea inspecției fiscale la art. 129 din același act normativ se prevede:

“art. 129 Refacerea inspecției fiscale

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

Totodată, deoarece prin contestație nu sunt aduse justificări privind necesitatea achiziției mobilierului de grădină, pentru care s-a dedus TVA în sumă de **X55 lei**, pentru această sumă contestația petentei va fi respinsă ca nemotivată, fiind incidente prevederile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 270 alin. (1) și art. ale 276 alin. (1) și (6) și 279 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

„art. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

art. 270 Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.

art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu

susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

[...]

(6) **Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.**

coroborate cu prevederile punctelor 2.5, 2.6 și 11.1 lit. b) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“2.5 Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

Din dispozițiile legale citate mai sus se reține că în contestație petentul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și motivele de drept și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula contestația, respectiv 45 de zile de la data comunicării actului atacat, condiție care nu este îndeplinită în speță, motiv pentru care **contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată.**

III.3. Referitor la contestarea obligațiilor fiscale accesorii

Prin contestația depusă, cu privire la accesorii petenta solicită în principal să se dispună exonerarea sa de la plata accesoriilor, iar în subsidiar, să se facă aplicarea principiului proporționalității.

Deoarece prin decizia de impunere contestată, nu au fost stabilite în sarcina SC X SRL obligații fiscale accesorii suplimentare de plată și întrucât în contestație petenta nu precizează cuantumul obligațiilor fiscale accesorii contestate, respectiv actul administrativ fiscal prin care sunt individualizate accesoriile contestate, cu adresa nr. 29604/09.09.2019 organul de soluționare a solicitat societății ca în termen de 5 zile de la primirea acesteia, să transmită valoarea accesoriilor contestate, precum și titlurile de creanțe prin care acestea au fost individualizate.

Se reține că adresa nr. 29604/09.09.2019 a fost comunicată petentei în data de 20.09.2019, conform confirmării de primire anexată la dosarul contestației, dar până la data prezentei, aceasta nu a dat curs solicitării organului de soluționare de a indica valoarea accesoriilor contestate și titlurile de creanțe prin care acestea au fost individualizate.

În drept, conform prevederilor art. 268 și art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„art. 268 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

[...]

art. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) **obiectul contestației;**
- c) motivele de fapt și de drept;
- d) dovezile pe care se întemeiază;
- e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. [...]

(2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.**

Totodată, potrivit prevederilor pct.11.1. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;”

Față de cele prezentate, în condițiile în care prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019 contestată, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X - Activitatea de inspecție fiscală, nu s-au determinat obligații fiscale accesorii, rezultă că, pentru capătul de cerere privind accesoriile, **contestația formulată de SC X SRL urmează a fi respinsă ca fiind fără obiect.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 129, art. 268, art. 269 alin. (1), (2) și (3), art. 269 alin. (1) lit. b)-d) și alin. (2), art. 270 alin. (1), art. 272 alin. (1) și (2), art. 273, art. 276 alin. (1) și (6) și ale art. 279 alin. (1), (3) și (4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E:

1) Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/03.07.2019 de A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru TVA în sumă de **X56 lei**, urmând ca organul fiscal competent să procedeze la refacerea inspecției fiscale pentru același tip de obligație fiscală și aceeași perioadă, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate în prezenta decizie.

2) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/03.07.2019 de A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, **pentru TVA în sumă de X52 lei.**

3) Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/03.07.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/03.07.2019 de A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, **pentru TVA în sumă de X55 lei.**

4) Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulate de SC X SRL, pentru capătul de cerere privind accesoriile.

Prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit Legii contenciosului administrativ nr. X25/2004, cu modificările și completările ulterioare.