



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



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

D E C I Z I A nr.4228/08.11.2019
privind soluționarea contestației depusă de societatea X SRL,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../27.07.2017 și
reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice
Timișoara sub nr. TMR_DGR ...11.10.2019.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către societatea X SRL cu adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ...11.10.2019, prin care se solicită soluționarea pe fond a contestației administrativ prealabile înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../27.07.2017, cu privire la suma de ... lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar prin infirmarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în cursul anului 2012 de la societatea A Com SRL, a cărei soluționare a fost suspendată în baza Deciziei nr. ... / 21.03.2018 emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, în considerarea Sentinței civile nr. .../26.03.2019 pronunțată în dosarul nr. .../2018 al Tribunalului Timiș - Secția de contencios administrativ și fiscal, rămasă definitivă, prin Decizia Civilă nr. .../02.10.2019 pronunțată de către Secția de contencios administrativ și fiscal în același dosar, contestație depusă de

Societatea X SRL
CUI ...
cu sediul social în ..., județul Timiș
și domiciliul fiscal în Timișoara, ..., județul Timiș

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara
sub nr. TMR_DGR ...11.10.2019

Societatea X SRL, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor

de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD .../22.05.2017, pentru sumă de ... lei, reprezentând TVA

Prin Decizia nr. ... / 21.03.2018 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus:

- *suspendarea* soluționării contestației depusă de societatea 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-HD .../22.05.2017, emisă de AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală F-HD nr..../22.05.2017, pentru suma totală de ... lei, reprezentând TVA, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației depusă de societatea 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-HD .../22.05.2017, emisă de AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală F-HD nr..../22.05.2017, pentru suma totală de ... lei, reprezentând TVA.

La data de 10.11.2019, structura de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP Timișoara, în considerarea Sentinței civile nr. .../26.03.2019 pronunțată în dosarul nr. .../2018 al Tribunalului Timiș - Secția de contencios administrativ și fiscal, rămasă definitivă, prin Decizia Civilă nr. .../02.10.2019 pronunțată de către Secția de contencios administrativ și fiscal în același dosar, a fost sesizată de către societatea petentă, cu adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ...11.10.2019 asupra încetării definitive a motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii, cu privire la suma de ... lei, reprezentând TVA, cu consecința reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de petenta X SRL, suspendată conform Deciziei nr. ... / 21.03.2018.

Pe cale de consecință, la data prezentei, D.G.R.F.P. Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia pentru capătul de cerere privind TVA aferentă achizițiilor efectuate de petentă în cursul anului 2012 de la societatea A Com SRL în sumă de ... lei, în condițiile legii.

Din analiza dosarului contestației se constată că au fost respectate condițiile de procedură prevăzute la art. 205 și art. 209 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, analizate în Decizia nr. .../30.03.2016 emisă de DGRFP Timișoara.

I. Prin contestația depusă petenta se îndreaptă Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD .../22.05.2017, emisă de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, Activitatea de inspecție fiscală și Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017, solicitând anularea parțială a acestora și exonerarea de la plata TVA în sumă de ... lei, pentru următoarele motive:

Începând cu data de 28.03.2017 și până în data de 02.05.2017 petenta a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale privind modul de evidențiere, calcul, declarare și plată a impozitului pe profit în perioada 01.01.2011 - 30.09.2016, respectiv a TVA în perioada 01.01.2012 - 31.01.2017.

În urma inspecției fiscale au fost emise Decizia de impunere nr. F-HD .../22.05.2017 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017, prin care în sarcina petentei au fost stabilite obligații fiscale suplimentare constând în impozit pe profit, în cuantum total de ... lei, și TVA în cuantum total de ... lei, comunicate prin poștă în data de 07.06.2017.

Prin prezenta contestație, petenta înțelege să solicite anularea parțială a actelor de control, și anume în privința obligației suplimentare în cuantum total de ... lei, reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate, în cursul anului 2012, de la furnizorii SC A Com SRL, SC C SRL și SC E SRL, care a fost refuzată de organul de inspecție fiscală de la deducere.

În opinia petentei, constatările organului de inspecție fiscală cu privire la caracterul fictiv al achizițiilor efectuate de la SC A Com SRL, SC C SRL și SC E SRL, în cursul anului 2012, sunt lipsite de orice fundament, având la bază doar simple presupuneri, superficiale și neverificate, conform exigențelor în materie.

În argumentarea dreptului petentei de a exercita dreptul de deducere a TVA, în cuantum total de ... lei, aferentă achizițiilor de la SC A Com SRL, SC C SRL și SC E SRL se arată următoarele:

1. Sinteza argumentelor privind nelegalitatea actelor de control

- Decizia de impunere nr. F-HD .../22.05.2017 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017 nu sunt motivate. Au fost încălcate prevederile art. 73 alin. (2) Cod procedură fiscală 2016, raportat la prevederile art. 46 alin. (2) lit. e) și f) Cod procedură fiscală 2016 și ale art. 6 alin. (1) și art. 7 alin. (3) Cod procedură fiscală. În mod nelegal organul de inspecție fiscală a transferat sarcina probei petentei;

- TVA suplimentară, care face obiectul prezentei contestații, a fost stabilită cu încălcarea prevederilor legale în materie din legislația națională,

care transpune prevederile Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum au fost interpretate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene;

2. Dezvoltarea motivelor de nelegalitate a actelor de control

Decizia de impunere nr. F-HD .../22.05.2017 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017 nu sunt motivate în motivarea constatărilor sale, organul de inspecție fiscală invocă, printre altele, și prevederile art. 73 alin. (1) Cod procedură fiscală, care instituie în sarcina contribuabililor obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor lor.

O asemenea obligație de probare a situației fiscale nu este unilaterală, în acest sens alin. (2) al art. 73 Cod procedură fiscală 2016 instituind în sarcina organului fiscal obligația "de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii".

Textul art. 73 alin.2 Cod procedură fiscală, din punct de vedere sistematic, se impune a fi interpretat împreună cu prevederile art. 46 alin. (2) lit. e) și f) din același act normativ, care dispun că actul administrativ fiscal trebuie să conțină motivele de fapt și de drept, dar și cu prevederile art. 6 alin. (1) și art. 7 alin. (3) Cod procedură fiscală, care îndreptătesc organul fiscal să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege, respectiv să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale.

Totodată, prin teza a doua a prevederilor art. 7 alin. (3) Cod procedură fiscală, se instituie în sarcina organului fiscal, obligația de a identifica și de a lua în considerare toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz în parte.

Se solicită organului de soluționare să constate că echipa de inspecție fiscală nu a respectat textele legale mai sus menționate, pe de o parte, neîndeplinindu-și obligațiile care îi reveneau, iar, pe de altă parte, exercitându-și dreptul de apreciere și rolul activ doar în măsura în care au condus spre rezultatul dorit de către aceasta. Or, astfel cum rezultă din cuprinsul textelor legale ale art. 6 alin. (1) și ale art. 7 alin. (3) Cod procedură fiscală 2016, exercitarea acestor drepturi comportă și o obligație, și anume cea de administrare a mijloacelor de probă prevăzute de lege și de identificare și luare în considerare a tuturor circumstanțele edificatoare care conturează situația fiscală; de altfel, această obligație corelativă este confirmată prin prevederile art. 73 alin. (2) Cod procedură fiscală 2016 și prin teza a doua a prevederilor art. 7 alin. (3) din același act normativ.

În mod sigur, sfera dreptului de apreciere și, corelativ, sfera obligației de motivare a actului administrativ fiscal, prin administrarea de probe, trebuie adaptată fiecărui caz în parte; intenția legiuitorului, astfel cum rezultă din textele de lege, nu a fost aceea de a institui obligația utilizării tuturor mijloacelor de probă, ci a unor mijloace de probă, al căror rezultat să fie pertinent, concludent și util, astfel încât să susțină soluția/constatările din cuprinsul actului administrativ fiscal.

De asemenea, într-o succesiune logică, petenta susține că odată ce contribuabilul procedează la dovedirea situației sale fiscale, conform prevederilor art. 73 alin. (1) Cod procedură fiscală 2016, organul de inspecție fiscală are obligația de administra probe care să infirme situația de fapt fiscală prezentată și probată de contribuabil, dacă aprecierea sa este diferită de cea a contribuabilului.

Petenta arată că, în situația de față, astfel cum rezultă din cuprinsul actelor de control, probele administrate de către echipa de inspecție fiscală în dovedirea refuzării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de la SC A , după cum urmează:

- solicitarea directă de informații de la SC A Com SRL, care nu a declarat operațiuni de livrare către subscrisa și care nu a dat curs solicitării și nu au confirmat că au efectuat operațiunile de livrări de bunuri;
- consultarea bazei de date ANAF, din care rezultă că furnizorii au depus deconturi de TVA în care au declarat TVA colectată, au întocmit și au depus declarații informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României (cod 394), prin care au declarat livrări în cuantumul TVA colectată declarată în deconturile de TVA, dar niciuna din aceste livrări nu a fost declarată ca fiind efectuată către petentă;

Cu titlu preliminar, petenta menționează că afirmația echipei de inspecție fiscală, care rezultă din utilizarea mijlocului de probă constând în consultarea bazei de date a ANAF, este contrazisă parțial prin propriile constatări din cuprinsul actelor de control. Ca atare, atunci când sunt descrise rezultatele consultării bazei de date a ANAF, se menționează că SC A Com SRL a depus deconturi de TVA și declarații informative cod 394, din care rezultă că nu au fost declarate livrări de bunuri către subscrisă.

În opinia petentei, în primul rând, prepussele mijloace de probă utilizate de echipa de inspecție fiscală nu sunt suficiente, iar rezultatul lor nu este concludent, pentru a se considera îndeplinită obligația de motivare a actului administrativ fiscal reprezentat de decizia de impunere care face obiectul prezentei contestații.

Se consideră că, în al doilea rând, aspectele presupus a fi "dovedite" prin administrarea probelor mai sus menționate, nu pot fi

imputate, folosite împotriva sa, atât timp cât echipa de inspecție fiscală nu a dovedit, pe baza unor elemente obiective, că a știut sau ar fi trebuit să știe că participă la o fraudă în materia TVA.

În fine, petenta susține că dispune de mijloace de probă care demonstrează, contrar susținerilor echipei de inspecție fiscală, faptul că tranzacțiile efectuate, pe parcursul anului 2012, cu societățile SC A Com SRL, SC C SRL și SC E SRL sunt reale, îndeplinind astfel obligațiile ce îi revin în temeiul prevederilor art. 10 alin. (2) și art. 73 alin. (1) Cod procedură fiscală 2016.

A. Cu privire la lipsa administrării unor probe suficiente și concludente în susținerea caracterului fictiv al tranzacțiilor desfășurate cu SC A Com SRL.

În fapt, unul din mijloacele de probă prepus a fi utilizat de către echipa de inspecția fiscală, în fundamentarea soluției sale, este cel prevăzut de prevederile art. 55 alin. (2) lit. a) Cod procedură fiscală 2016, sub forma solicitărilor de informații, de la alte persoane, respectiv de la furnizorul SC A Com SRL, Întrucât acesta nu au dat curs solicitării și nu a confirmat operațiunile efectuate cu petenta, s-a considerat că lipsa unor răspunsuri reprezintă o dovadă că operațiunile nu sunt reale.

Din punctul său de vedere, lipsa unor răspunsuri din partea furnizorilor nu reprezintă o veritabilă probă, în sensul procedurii fiscale. Întrucât textul art. 55 alin. (2) lit. a) Cod procedură fiscală 2016 se referă la solicitarea de informații ca mijloc de probă, proba este reprezentată de către informațiile propriu-zise furnizate urmare a unei asemenea solicitări. În lipsa informațiilor solicitate de la furnizori, faptele a căror existență sau inexistență s-a dorit a fi probată de organele fiscale (realitatea tranzacțiilor) au rămas nedovedite.

În plus, ține să evidențieze faptul că încercarea organului fiscal de a lua legătura cu furnizorii săi a fost efectuată în prima parte a anului 2017, la o distanță de aproximativ 5 ani de anul în care a efectuat tranzacțiile cu societățile în discuție. Având în vedere acest aspect, nu poate fi luată în considerare concluzia organului fiscal urmare a efectuării solicitării de informații, atât timp cât procedura obținerii informațiilor nu a fost îndeplinită la momentul petrecerii faptelor.

Se arată că în acest sens a statuat și CJUE în cuprinsul considerentelor Hotărârii pronunțate în cauza C-277/14, PPUH Stehcamp: "eventuala imposibilitate de a stabili un contact cu Finnet sau cu persoana înscrisă ca director al acesteia în registrul comerțului în cadrul unor proceduri administrative nu permite, din moment ce aceste încercări de contactare au avut loc într-o perioadă anterioară sau posterioară livrărilor

în discuție în litigiul principal, să se constate în mod automat inexistența unei activități economice la data respectivelor livrări" (pct. 36 din Hotărâre).

Celălalt "mijloc de probă" utilizat de către echipa de inspecție fiscală este reprezentat de consultarea bazei de date a ANAF, proba administrată fiind informațiile obținute ca urmare a acestei consultări, petenta considerând că un asemenea mijloc de probă nu este prevăzut nici de prevederile art. 55 Cod procedură fiscală, nici de prevederile dreptului comun. Cel mult, informațiile rezultate urmare a consultării bazei de date a ANAF pot direcționa organul fiscal cu privire la probele ce se impun a fi administrate în vederea confirmării/demonstrării supozițiilor sale. În niciun caz însă, informațiile oferite de baza de date a ANAF nu pot fi folosite împotriva contribuabililor, fără ca acestea să fie confirmate prin administrarea unor probe prevăzute de lege, pertinente și concludente.

Se arată că în acest sens, s-a pronunțat și instanța de la Luxemburg în numeroase cauze în materia TVA, care vor fi redată infra. Informațiile care sunt disponibile (doar) administrației fiscale, în temeiul unei baze de date centralizate de care dispune, au drept scop îndeplinirea de către aceasta a propriilor atribuții de control. Ele nu pot fi utilizate într-o manieră care ar transfera în sarcina contribuabililor aceste atribuții de control.

Faptul că din consultarea bazei de date a ANAF rezultă că furnizorii nu au declarat livrări către petentă, în timp ce din documentele existente rezultă că asemenea livrări au fost efectuate, dă posibilitate organelor fiscale să efectueze controalele necesare, în vederea determinării situației fiscale, la toate persoanele implicate. Efectuarea unui control fiscal doar la subscrisa, fără a fi pusă sub semnul întrebării corectitudinea declarațiilor întocmite de către furnizorii sai, nu este conformă exigențelor care guvernează procedura inspecției fiscale.

Totodată, petenta consideră un adevărat paradox reprezentat și de faptul că deși echipa de inspecție fiscală enumeră o serie de deficiențe legate de comportamentul fiscal al furnizorilor săi, se acordă valoare probatorie absolută modului în care au fost întocmite declarațiile de TVA de către aceștia, în condițiile în care, în asemenea situații, alte echipe de inspecție fiscală procedează, cel puțin, la efectuarea unor controale încrucișate, în schimb, petenta este cea sancționată, din punct de vedere fiscal, deși a pus la dispoziție toate documentele care atestă realitatea achizițiilor efectuate.

În concluzie cu privire la cele menționate la acest punct, petenta consideră că organul de inspecție nu a dovedit, prin administrarea unor probe concludente, pertinente și utile, constatările sale cu privire la fictivitatea tranzacțiilor desfășurate cu SC A Com SRL. Mijloacele de

probă utilizate, fie nu avut ca rezultat administrarea probei învederate (obținerea de informații), fie nu sunt prevăzute de lege.

B. Cu privire la imposibilitatea utilizării împotriva petentei a neregularităților constatate în amonte, în susținerea contestației societatea petentă invocă:

- Hotărârea pronunțată în cauzele reunite C-80/11 și C-142/11, Mahageben și David;

- Hotărârea pronunțată în cauza C-285/11, Bonik;

- Hotărârea pronunțată în cauza C-324/11, Toth;

- Ordonanța pronunțată în cauza C-563/11, Forwards V;

- Ordonanța pronunțată în cauza C-444/12, Hardimpex;

- Hotărârea pronunțată în cauza C-277/14, PPUH Stehcemp,

considerând că jurisprudența CJUE, redată, este pe deplin aplicabilă în situația de față.

Chiar dacă, aparent, concluziile echipei de inspecție fiscală ar fi întemeiate pe neregularități comise de către petentă și nu de către furnizorii săi, în fapt, aceste concluzii au la bază constatările organului fiscal cu privire la comportamentul fiscal al furnizorilor; rolul afirmației conform căreia petenta nu ar fi realizat achizițiile în discuție de la SC A Com SRL, ci de la alte societăți, nu este decât cel de a transfera sarcina suportării TVA necollectate de către furnizorii săi, subscrisei.

Se susține că afirmația de mai sus este pe deplin justificată de toate constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la comportamentul fiscal al furnizorilor săi, respectiv SC A Com SRL, deși a depus deconturile de TVA și declarațiile cod 394, aferente perioadelor în care petenta a declarat achiziții de la acesta, nu a declarat livrări către subscrisea;

Petenta consideră că în condițiile în care a declarat achizițiile realizate în anul 2012 și a dat dovadă, de la înființare și până în prezent, de un comportament fiscal adecvat, în condițiile în care furnizorii s-au sustras de la îndeplinirea obligațiilor fiscale, nu se poate acorda o valoare probatorie absolută (fără a se proceda, cel puțin, la efectuarea unui control încrucișat la aceste societăți) faptului că furnizorul/furnizorii nu au declarat livrări către petentă, respectiv că au declarat livrări către alte societăți.

Din ansamblul constatărilor organului de inspecție fiscală, astfel cum rezultă din actele de control, care fac obiectul prezentei contestații, petenta consideră că și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor, în mod abuziv; achizițiile în discuție, deși reale, nu au fost efectuate de la SC A Com SRL.

Cu toate acestea, organele de inspecție fiscală nu au demonstrat, pe baza unor elemente obiective, că a știut sau ar fi trebuit să știe că participă la o fraudă în materia TVA.

Cele două presupuse probe administrate de echipa de inspecție fiscală nu se încadrează în sfera elementelor obiective, întrucât reprezintă aspecte pe care nu este obligată și nici nu poate să le verifice (faptul că furnizorii nu și-au îndeplinit obligațiile declarative), și nici nu ar avea nici un interes să o facă (să ia legătura cu furnizorii după o perioadă de aproximativ 5 ani de la data petrecerii faptelor).

Se mai arată că în cuprinsul notei explicative, dată în timpul inspecției fiscale, a prezentat echipei de control informații detaliate cu privire la modul în care a ajuns să deruleze tranzacții cu furnizorii în discuție, la momentul respectiv neavând nici un indiciu cu privire la o posibilă fraudă privind livrările efectuate de acești furnizori.

Obligația organelor fiscale de a proba, în mod obiectiv, faptul că scopul esențial al tranzacțiilor este cel de a se obține un avantaj fiscal este instituită și de prevederile art. 11 alin. (12) Cod fiscal 2016 (consfințire a constatărilor CJUE din hotărârea pronunțată în cauza Halifax, C- 255/02).

În concluzie, se consideră că echipa de inspecție fiscală a invocat în fundamentarea soluției sale aspecte a căror verificare nu poate fi impusă petentei (ținând exclusiv de atribuțiile de control ale organelor fiscale). În același timp, nu s-a probat, în mod obiectiv, că a știut sau ar fi trebuit să știe că participă la o fraudă în materia TVA.

C. Tranzacțiile efectuate, pe parcursul anului 2012 cu SC A Corn SRL, sunt reale, petenta menționând că bunurile achiziționate au fost ulterior revândute către F România SRL, acestea fiind bunuri individual determinate, cu caracteristici proprii, respectiv antene offset 0,65 m, personalizate cu sigla "F", conform cerințelor beneficiarului, astfel cum rezultă din comenzile întocmite de către acesta. Prin urmare, nu suntem în prezența unor bunuri de gen, a căror trasabilitate nu poate fi stabilită.

Solicită organului de soluționare a contestației să observe că în timp ce subscria a probat realitatea achizițiilor efectuate, prin administrarea unor înscrisuri emise inclusiv de către terțe părți neimplicate în raporturile bilaterale cu furnizorii săi, echipa de inspecție fiscală infirmă realitatea tranzacțiilor prin simple afirmații, bazate pe informații neconfirmate, neprobate în mod corespunzător.

Întrucât explicațiile și documentele prezentate, respectiv puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală nu au fost considerate suficiente pentru infirmarea presupuselor dovezi administrate de echipa de inspecție fiscală, petenta susține că a întreprins măsuri suplimentare, deși nu erau în sarcina sa, în dovedirea dreptului de a deduce TVA aferentă achizițiilor

efectuate. Demersurile suplimentare au constatat în obținerea confirmării din partea societății exportatoare cu privire la natura și caracteristicile bunurilor vândute și cu privire la societățile din România cărora le-au fost vândute asemenea bunuri.

În plus, a solicitat și a obținut din partea beneficiarului final al bunurilor, F România SRL, o confirmare a faptului că, în cursul anului 2012, acesta a achiziționat bunuri cu caracteristicile menționate mai sus numai de la societatea petentă; astfel de achiziții nu au fost efectuate, în cursul anului 2012, de la alte societăți.

Menționează că, în nici un moment, echipa de inspecție nu a pus sub semnul întrebării realitatea achizițiilor efectuate de către furnizori de la societatea exportatoare din Turcia sau de la alți distribuitori din România, la fel cum nu a infirmat realitatea livrărilor efectuate către beneficiarul final, SC F România SRL.

Aspectele confirmate de către societatea exportatoare din Turcia și de către beneficiarul final, SC F România SRL, sunt în deplină concordanță cu informațiile care rezultă din înscrisurile puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală, respectiv documentele de transport, listele de ambalaje în posesia cărora a intrat datorită demersurilor efectuate.

Se subliniază faptul că, deși din aplicarea coroborată a prevederilor art. 73 alin. (1) Cod procedură fiscală 2016 și a considerentelor din cuprinsul hotărârilor relevante a CJUE în materie, petenta trebuie să facă dovada că îndeplinește condițiile de fond și de formă pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor, aceste dovezi se limitează la documentele a căror întocmire și ținere le revin în temeiul legislației financiar-fiscale aplicabile. Exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor nu îi obligă să furnizeze dovezi care rezultă din verificarea unor aspecte care țin de îndeplinirea atribuțiilor de control de către autoritățile fiscale (a se vedea jurisprudența TVA CJUE).

Totodată, dovezile ce se impun a fi prezentate de contribuabil se supun reglementărilor naționale în materie de probațiune, subscrisa conformându-se în acest sens prevederilor art. 55 Cod procedură fiscală.

În plus, exercitarea dreptului de apreciere a situației fiscale de către organul de inspecție fiscală se supune limitelor rezonabilității, astfel cum impun, în mod expres, prevederile art. 6 alin. (2) Cod procedură fiscală (expresia principiului general al proporționalității din dreptul UE). În acest sens, organele fiscale, prin măsurile pe care le întreprind, inclusiv prin dovezile pe care le solicită, nu trebuie să facă imposibilă sau excesiv de dificilă exercitarea dreptului de deducere a TVA: cum ar fi prezentarea unor dovezi a căror întocmire și deținere nu reprezintă responsabilitatea contribuabililor, verificarea unor aspecte care nu-l incumbă acestuia etc.

În acest sens petenta invocă și jurisprudența CJUE în materia TVA, în speță, considerând că sunt pe deplin aplicabile considerentele CJUE din cuprinsul Hotărârii pronunțată în cauza C-273/11, Mecsek Gabona, chiar dacă cele evidențiate de Curte se referă la proba efectuării unei livrări intracomunitare.

Prin urmare:

- regulile de probațiune sunt cele prevăzute de dreptul național (în plus Curtea, la pct. 39, precizează că aceste reguli trebuie să fie conforme principiului securității juridice, conform căruia persoanele impozabile trebuie să aibă cunoștință de obligațiile lor fiscale înainte de a încheia o operațiune);

- în cazul în care o parte a operațiunii și-a îndeplinit obligațiile de probațiune conform legislației naționale, aceasta nu poate fi sancționată pentru comportamentul celeilalte părți, mai ales în situațiile în care dovezile sau o parte a acestora sunt puse la dispoziție de această cealaltă parte;

- în cazul în care administrația fiscală nu are certitudinea îndeplinirii condițiilor de fond, considerând că este în prezența unei fraude în materia TVA, sancționarea persoanei impozabile care și-a îndeplinit obligațiile de probațiune poate fi efectuată numai dacă se face dovada că a fost de rea-credință.

Se susține faptul că reaua-credință trebuie dovedită, rezultă din principiul general de drept comun conform căruia buna-credință se prezumă, confirmat în mod expres și de prevederile art. 12 alin. (4) Cod procedură fiscală.

În continuare, petenta înțelege să învedereze atât, modul în care a ajuns să desfășoare tranzacții cu furnizorul/furnizorii, cât și modul în care s-au derulat tranzacțiile cu aceste societăți, prin prezentarea documentelor considerate justificative în această privință, în acest sens înșiruind documentele considerate că atestă raporturile petentei cu societățile furnizoare și documentele din care rezultă trasabilitatea bunurilor achizionate de la aceste societăți.

De asemenea, în continuarea contestației petenta prezintă considerații generale privind exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor, respectiv condițiile de fond și condițiile de formă pentru exercitarea acestui drept, considerând că acestea au fost îndeplinite.

Totodată, în temeiul art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 9.12 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului VIII din Codul de procedură fiscală,

petenta solicită organului de soluționare competent susținerea orală a contestației.

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

În perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, SC X SRL Timișoara a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor facturi emise de A Com SRL București ..., C SRL București RO ... și E SRL, București RO ..., reprezentând ofset antene și suport antene, în valoare totală de ... lei, pentru care a dedus TVA în suma de ... lei.

Urmare verificărilor efectuate privind relațiile comerciale derulate între unitatea verificată și unitățile sus menționate, s-au constatat neconcordanțe semnificative în ceea ce privește declararea operațiunilor de livrări de bunuri pe teritoriul României, în sensul că SC X SRL Timișoara a declarat Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României - cod de achiziție de bunuri de la furnizorii enumerați mai sus, ioc acestia nu au declarat operațiuni de livrare către SC X SRL.

În vederea stabilirii realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între contribuabilul verificat și societățile comerciale care nu au declarat operațiuni de livrare s-au solicitat informații directe de la acestea altfel, la:

- SC A COM SRI, - CUI ... București, cu adresa nr.. 1370/I4.03.2017, dar plicul a fost returnat de CN POȘTA ROMÂNĂ cu mențiunea "detinatar mutat de la adresa";

Din verificarea bazei de date ANAF s-au constatat următoarele:

1. SC A Com SRL - CUI ..., conform codului CAEN 4690, a desfășurat activitatea de comerț cu ridicata nespecializat;

- a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 10.03.2014;

- nu a depus situația financiară anuală aferentă anului 2012;

- a întocmit și depus deconturi de TVA în luna iunie 2012 prin care a declarat TVA colectat în sumă de ... lei și în luna septembrie 2012 prin care a declarat TVA colectat în sumă de ... lei;

- a întocmit și depus Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul Romaniei - cod 394 aferentă:

- lunii iunie 2012. prin care a declarat livrări în sumă totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei, cu mențiunea că nici una din aceste livrări nu au fost declarate către SC X SRL Timisoara.

- lunii septembrie 2012, prin care a declarat livrări în sumă totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei, cu mențiunea că nici una din aceste livrări nu au fost declarate către SC X SRL Timișoara.

Pentru stabilirea realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între contribuabilul verificat și unitățile menționate mai sus care nu au declarat operațiuni de livrare către SC X SRL în data de 20.04.2017, s-au solicitat conducerii SC X SRL explicații scrise, cu privire la tranzacțiile cu aceste societăți, și anume: care a fost locul de încărcare și descărcare a bunurilor achiziționate de la aceste societăți; care au fost persoanele care au efectuat recepția bunurilor și care a fost locul de depozitare; dacă societatea deține și poate prezenta contracte, documente de calitate și garanție (respectiv declarație de conformitate, certificat de calitate, certificat de garanție, etc) pentru bunurile achiziționate; cine a efectuat transportul, cu ce mijloace de transport și cine a suportat contravaloarea transportului; care au fost persoanele delegate din partea acestor societăți.

Deși din explicațiile administratorului societății rezultă faptul că aceste tranzacții au existat în fapt, în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală, respectiv :

- solicitare directă de informații de la unitățile sus menționate care nu au declarat operațiuni de livrare către X SRL, societăți comerciale care nu au dat curs solicitării și nu au confirmat că au efectuat operațiunile de livrări de bunuri;

- consultării bazei de date ANAF din care rezultă că furnizorii au depus deconturi de TVA în care să declare taxa pe valoare adăugată colectată, au întocmit și depus Declarații informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României - cod 394, prin care au declarat livrări în cuantumul taxei pe valoare adăugată colectată declarată în deconturile de tva, dar nici una din aceste livrări declarate nu au fost către SC X SRL;

Nu s-a confirmat că operațiunile de livrare de bunuri efectuate de unitățile sus menționate către X SRL au fost reale, deoarece o operațiune reală implică și necesită cunoasterea celor două părți care participă la tranzacție și nu doar a unei părți, în cazul de față SC X SRL.

Astfel, facturile emise de acestia nu reflectă operațiuni reale deoarece nu s-a dovedit cu documente justificative efectuarea livrărilor și a stațiilor și nu au calitatea de document justificativ pentru înregistrarea în evidența contabilă a SC X SRL și pentru acordarea dreptului de deducere a TVA.

Faptul că X SRL a dedus TVA în baza unor facturi nu este condiție suficientă pentru deductibilitatea TVA în condițiile în care s-a făcut dovada că furnizorii de bunuri nu au colectat declarat și plătit TVA înscris în facturile emise către X SRL.

Totodată pentru anul 2012, aceste societăți nu au întocmit și nu au depus situații financiare anuale și nici declarații privind impozitul pe profit - cod 101.

Societatea A Com SRL, nu a efectuat livrări de bunuri către X SRL, iar facturile "emise" în numele său nu reflectă operațiuni reale și nu au calitatea de document justificativ pentru înregistrarea în evidența contabilă și pentru justificarea dreptului de deducere a TVA la X SRL.

Astfel, s-a concluzionat faptul că SC X SRL nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... lei aferenta facturilor emise de A Com SRL, unitate care nu a înregistrat venituri și nu au colectat și declarat TVA aferentă bunurilor livrate către SC X SRL din Timișoara.

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

Societatea X SRL, CUI ... are sediul social în ..., județul Timiș și domiciliul fiscal în ... județul Timiș, fiind reprezentată de dl. IC, în calitate de administrator.

Cauza supusă soluționării o constituie legalitatea neacodării dreptului de deducere a TVA în sumă totală de ... lei, înscrisă în facturi de achiziții de la furnizorul A SRL, care nu a declarat tranzacțiile desfășurate.

În fapt, urmare a inspecției fiscale efectuate, prin Decizia de impunere nr. F-HD .../22.05.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice s-a stabilit în sarcina societății X SRL, TVA suplimentar în sumă totală de ... lei, din care societatea petentă contestă suma de ... lei.

Din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat că societatea verificată înregistrează achiziții de bunuri, constând în ofset antene și suport antene, în valoare totală de ... lei, pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei, TVA aferent unor facturi emise de societăți comerciale care nu au declarat operațiuni de livrare către societatea X SRL, astfel:

- ... lei - TVA dedusă aferentă facturilor emise de societatea A Com SRL din București;
- ... lei - TVA dedusă aferentă facturilor emise de societatea C SRL din București;

- ... lei - TVA dedusă aferentă facturilor emise de societatea Euro MBS Intercomerț SRL din București.

Referitor la tranzacțiile derulate cu furnizorul A Com SRL din București pentru care a fost dedusă TVA înscrisă în facturile de achiziții emise de acesta, în sumă totală de ... lei.

În considerarea afirmațiilor petentei X SRL exprimate cu ocazia organizării susținerii orale a contestației formulate de aceasta împotriva obligațiilor fiscale de natura TVA stabilită în sarcina sa ca urmare a înregistrării în evidența sa contabilă a facturilor emise de societatea A Com SRL din București – operațiuni pe care acest furnizor nu le-a declarat autorității fiscale, cu consecința neachitării TVA colectat aferent, se reține că acesta a făcut obiectul dosarului penal nr. .../2013, fiind suspectat de un comportament culpabil.

Astfel, prin adresa nr. .../03.01.2018, emisă de DGRFP Timișoara adresată Poliției Sectorului 3 - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, s-a solicitat a se comunica dacă în legătură cu posibilele livrări de produse de la firma A Com SRL din București la firma X SRL din Timișoara, în anul 2012, nedeclare de firma A Com SRL cu consecința neconstituiri obligației de plată a TVA colectată aferentă acestor operațiuni, se efectuează acte de urmărire și cercetare penală în Dosarul nr. .../2013, precum și dacă există persoane cercetate în vederea stabilirii caracterului infracțional al eventualei nedeclare de către firma A Com SRL a vânzărilor efectuate către firma X SRL din Timișoara, în scopul evitării plății TVA colectată, învederându-se acestei autorități investite cu efectuarea cercetării penale în dosarul nr. .../2013 că principiul neutralității TVA presupune existența unui impozit general pe consumație aplicat asupra bunurilor și serviciilor, direct proporțional cu prețul acestora, indiferent de numărul tranzacțiilor care au loc în procesul de producție și distribuție înainte de etapa perceperii impozitului.

Prin adresa nr. .../02.02.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. 9014/06.03.2018, Poliția Sectorului 3 - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice a comunicat faptul că „...în dosarul penal nr. .../2013, înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul București se efectuează cercetări sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de :

- înșelăciune, fapte prev. De art. 244 C.P.;
- evaziune fiscală și spălare a banilor, fapte prevăzute și pedepsite de art. 9 alin.1 lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 și art. 29 alin.1 lit. a) din Legea nr. 656/2002 cu aplicarea art. 38 alin. 1 N.C.P.

De asemenea, dosarul penal anterior menționat vizează activitatea comercială derulată de SC A Com SRL, CUI 291832332, cu mai multe persoane juridice, printre care și SC X SRL CUI ...”.

Urmare a raspunsului primit, în considerarea principiului de drept “*penalul ține în loc civilul*” consacrat de Codul de procedură penală, coroborat cu dispozițiile art. 277 Cod procedură fiscală, prin Decizia nr. ... / 21.03.2018 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, referitor la tranzacțiile derulate cu furnizorul A Com SRL s-a dispus suspendarea soluționării contestației depusă de societatea 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-HD .../22.05.2017, emisă de AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală F-HD nr.../22.05.2017, pentru suma totală de ... lei, reprezentând TVA, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Timiș la data de 02.10.2018, reclamanta SC X SRL a chemat în judecată pe pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Serviciul soluționare contestații 2, solicitând, în temeiul prevederilor art. 8 alin. (1), art. 10 alin. (1) teza întâi coroborate cu prevederile art. 11 lit. a) din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ și ale art. 281 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

- Anularea în parte, ca netemeinică și nelegală, a Deciziei nr. .../21.03.2018 privind soluționarea contestației depusă de societatea X SRL, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMRDGR .../27.07.2017, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, Serviciul Soluționare Contestații 2;

- Obligarea pârâtei să soluționeze, pe fond, contestația reclamantei, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMRDGR .../27.07.2017, cu privire la suma de ... lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar prin infirmarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în cursul anului 2012, de la SC A Com SRL;

Prin Sentința civilă nr. .../26.03.2019 pronunțată în dosarul nr. .../2018 al Tribunalului Timiș - Secția de contencios administrativ și fiscal, rămasă definitivă, prin Decizia Civilă nr. .../02.10.2019 pronunțată de către Secția de contencios administrativ și fiscal în același dosar, cu privire la furnizorul A Com SRL, instanța reține că: *”cercetările penale au fost declanșate în anul 2013, iar suspendarea soluționării contestației s-a dispus în anul 2018, așa încât, chiar dacă dosarul penal ar fi vizat-o pe*

reclamantă, în condițiile în care nici până în prezent nu s-a început urmărirea penală și nici nu s-au finalizat cercetările, măsura suspendării ar încălca dreptul contribuabilului la un proces echitabil, prin prelungirea excesivă a duratei procedurilor. Aceasta ar echivala cu privarea sa de dreptul de acces liber la justiție, fiind contrar prevederilor art. 21 din Constituția României.”

și pe cale de consecință hotărăște:

“Admite acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL, cu sediul social în ..., jud. Timiș și domiciliul fiscal în mun. ..., jud. Timiș, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Timiș sub nr. ..., cod de înregistrare fiscală ..., atribut fiscai RO, reprezentată legal prin dl, IC - administrator, cu sediul ales pentru comunicarea actelor de procedură în .. jud. Timiș, cod poștal ..., în contradictoriu cu pârât a DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE TIMIȘOARA - SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTAȚII 2, cu sediul în Timișoara, str. Ghe. Lazăr, nr. 9B, jud. Timiș.

Dispune anularea parțială a Deciziei nr. .../21.03.2018, emisă de pârâtă, prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației ei împotriva Deciziei de impunere nr. FHD/22.05.2017, cu privire la TVA.

Obligă pârâta la soluționarea pe fond a contestației anterior menționate”

Prin urmare, D.G.R.F.P. Timișoara a fost investită în soluționarea pe fond a contestației pentru capătul de cerere privind TVA aferentă achizițiilor efectuate de petentă în cursul anului 2012 de la societatea A Com SRL, în sumă de ... lei, în condițiile legii.

În fapt, din verificările efectuate de organele de inspectie fiscală în baza de date ANAF, s-au constatat neconcordanțe semnificative în ceea ce privește declararea operațiunilor de livrări de bunuri pe teritoriul României, în sensul că SC X SRL Timișoara a declarat Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României - cod de achiziție de bunuri de la furnizorul A Com SRL, dar acesta nu au declarat operațiuni de livrare către SC X SRL.

Prin urmare, organele de inspectie fiscală, au întreprins demersurile necesare privind solicitarea directă de informații de la unitatea A Com SRL, cu privire la operațiunile de livrare către societatea X SRL, dar această societate comercială nu au dat curs solicitării și nu a confirmat că au efectuat operațiunile de livrări de bunuri.

În vederea lămuririi stării de fapt fiscale, legate de tranzacțiile comerciale derulate cu furnizorul A Com SRL, echipa de inspecție fiscală,

a solicitat conducerii X SRL Timișoara explicații scrise cu privire la aceste operațiuni.

Prin explicațiile formulate, administratorul societății susține că aceste tranzacții au existat în fapt, anexând notei explicative documente considerate că atestă raporturile societății X SRL cu societatea furnizoare, cât și documente care să ateste trasabilitatea bunurilor achiziționate de la aceste societăți.

Cu toate acestea, organele de inspecție fiscală au considerat că facturile emise de societatea menționată anterior (în baza cărora societatea X SRL a efectuat achizițiile) nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor, ci doar intrarea în gestiune a acestora și pe cale pe cale de consecință nu au calitatea de document justificativ pentru deducerea TVA aferentă, motivat de faptul că nu se justifică proveniența din surse legale a acestora, atâta vreme cât furnizorul nu declară că i-a livrat bunurile respective.

Prin contestația formulată petenta invocă faptul că nu are nici o responsabilitate în ceea ce privește comportamentul fiscal al furnizorului său, nefiind responsabilă pentru faptul că acesta nu și-a îndeplinit obligațiile de a depune situațiile financiare anuale, de a declara livrările efectuate către petentă, de a colecta și de a plăti TVA aferentă, motiv pentru care afirmațiile organului fiscal cu privire la TVA stabilită suplimentar, sunt lipsite de orice fundament, având la baza doar simple presupuneri, superficiale și neverificate conform exigentelor în materie.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației mai reține următoarele:

Cu ocazia susținerii orale a contestației reprezentanții societății petente punctează faptul că autoritatea fiscală avea posibilitatea legală ca premergător încheierii actului atacat să solicite informații sau să efectueze controale inopinate la furnizori, ceea ce nu s-a realizat, iar referitor la cele consemnate în declarația formular 394 se constată că furnizorii, fie au înscris în formular alți beneficiari decât petenta, fie nu au declarat operațiunile derulate cu petenta.

Echipa de inspecție fiscală arată că a efectuat demersuri de natura solicitărilor de informații de la furnizorul/furnizorii petentei, însă solicitările emise pe adresa acestora au fost restituite autorității fiscale, aceștia nefiind găsiți la adresele declarate.

Se reține că organele de inspecție fiscală nu au avut îndoieli asupra realității operațiunilor, motiv pentru care nu a fost afectată baza impozabilă la profit, constatările sale având legătură strictă cu îndeplinirea condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA.

Prin urmare neexistând o suspiciune de fraudă în cazul societății X SRL, starea de fapt constatată la aceasta având legatură doar cu îndeplinirea condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA în legatură cu operațiuni pentru care furnizorii au avut un comportament fiscal neadecvat, nu a fost formulată sesizare penală în cauză.

În drept, în ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată art. 134, art 134¹, art.145 alin(1) și art. 146, alin 1, lit a, art. 156², art.158 și art. 11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil în perioada verificată, specifică:

“Faptul generator și exigibilitatea - definiții

ART. 134

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(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.

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

ART. 134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

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

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

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

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

Decontul de taxă

ART. 156²

(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.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de

deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.

Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale

ART. 158

(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor

ART. 11

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

Din analiza coroborată a textelor de lege sus menționate, se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, este necesar ca persoana impozabilă să justifice în primul rând realitatea tranzacției și că bunurile livrate sunt utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, se reține că dreptul de deducere pentru TVA ia naștere la momentul exigibilității taxei, adică la data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei.

Pentru ca exigibilitatea să poată interveni, este obligatoriu ca persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA să respecte prevederile art. 156² și art. 158 din Codul fiscal, adică să depună la organele fiscale decont de TVA și să îndeplinească obligațiile declarative privitoare la TVA.

Neîndeplinirea de către un participant într-un lanț de tranzacții a acestor obligații, atrage după sine amânarea datei la care intervine exigibilitatea și implicit neacordarea dreptului de deducere a TVA pentru veriga urmatoare.

Deși petenta susține că îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, acestea sunt neîntemeiate din urmatoarele considerente: pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie

îndeplinite condițiile prevazute la art. 134 alin.(1) și alin (2), art. 134¹ alin (1), art. 145 alin(1), art. 146 alin(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal anterior enunțate, iar factura fiscală trebuie să conțină elementele prevazute de art. 155 alin(5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În raport cu aceste reglementări dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei la furnizor, iar organul fiscal este îndreptățit să solicite de la acesta plata taxei pe valoarea adugată.

Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilul trebuie să facă dovada că taxa pe valoarea adugată este aferentă bunurilor care au fost efectiv livrate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă obligată la plata taxei.

Așadar, se reține că simpla înregistrare în evidența contabilă a facturilor primite de la furnizori, care respectă condițiile de formă prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu este suficientă pentru a da dreptul contribuabilului să deducă taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe acestea, dacă facturile în cauză nu îndeplinesc condiția de document justificativ.

La art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 R, se prevede:

“ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în contabilitate Ordinul nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile, la Normele generale de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, se precizează:

“A. Aspecte generale

1. Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare (denumite în continuare entități), consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate (în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;

- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice/adresa persoanei fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare.

3. În cuprinsul oricărui document emis de către o entitate trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația în domeniu, respectiv forma juridică, codul de identificare fiscală și capitalul social, după caz.”

Pe cale de consecință, este logic ca documentele emise de furnizorul A SRL să-și piardă caracterul de “justificativ” în sensul art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 R, în condițiile în care una din părți figurează (fictiv) ca participantă la respectivele tranzacții.

Deși prin contestație petenta susține că a înregistrat corect documentele prezentate pentru achiziția de bunuri și emise sub antetul furnizorului mai sus precizat, respectiv că acestea îndeplinesc prevederile legale referitoare la modul de completare a facturilor, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că nu s-a putut determina proveniența bunurilor de la contribuabilul înscris în facturi, astfel ca acestea nu pot îndeplini calitatea de documente justificative.

Rezultă așadar că efectuarea de înregistrări în evidența contabilă poate fi efectuată numai în baza unor documente justificative și acestea angajează răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Susținerile societății petente că în baza unei aplicații informatice organul fiscal nu poate determina în mod obiectiv starea de fapt fiscală, realitatea și legalitatea operațiunilor economice desfășurate între petentă și furnizorii acesteia nu pot fi luate în considerație la solutionarea favorabilă a contestației, motivat de faptul că fiecare societate înregistrată în scopuri de TVA are obligația de a întocmi și transmite în format electronic declarația cod 394 Declarație informativă privind livrările, prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, prin care declară tranzacțiile efectuate în perioada de raportare, declarație care se încarcă în baza de date ANAF.

În drept, referitor la gestionarea declarației informative încărcate în baza de date cu ajutorul programelor informatice pct 4, Anexa 4 din Ordinul ANAF 3596/2011 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, precizează:

„4. Gestionarea declarației informative

4.1. Informațiile din declarațiile informative depuse la termenele legale de depunere, precum și cele depuse conform pct. 2.3 se introduc într-o bază de date.

4.2. Direcția generală de tehnologia informației va încrucișa informațiile declarate în "Lista livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate pe teritoriul național" cu cele declarate în "Lista achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național" de către toate persoanele înregistrate în scopuri de TVA, în vederea corelării informațiilor declarate pe codurile de înregistrare în scopuri de TVA ale furnizorului (emitent al facturii) și beneficiarului (cel către care a fost emisă factura). Această corelare a informațiilor se va efectua:

- inițial, la primirea informațiilor din declarațiile informative depuse la termenele legale de depunere;*

- lunar, în vederea includerii informațiilor din declarațiile depuse conform pct. 2.3.*

4.3. În cazul identificării de neconcordanțe, acestea pot fi de 3 tipuri:

- baza impozabilă și TVA aferentă, declarate de un contribuabil în lista livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate, diferă de baza impozabilă și TVA aferentă, declarate de contribuabilul beneficiar al livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii și invers;*

- un contribuabil declarat în una dintre cele două liste ca fiind furnizor/beneficiar al livrării de bunuri/prestării de servicii nu declară nicio livrare/prestare/achiziție de bunuri/servicii de la un alt contribuabil;*

- un cod de înregistrare în scopuri de TVA înscris în una dintre cele două liste ca aparținând furnizorului/beneficiarului livrării de bunuri/prestării de servicii este invalid sau nealocat.*

4.4. Neconcordanțele identificate vor fi evidențiate într-un raport care va cuprinde:

- codurile de înregistrare în scopuri de TVA și datele de identificare ale persoanelor impozabile în cazul cărora s-au constatat neconcordanțe;*

- neconcordanțele identificate, pe fiecare cod de înregistrare în scopuri de TVA separat sau pe grupuri de coduri de înregistrare în scopuri de TVA (furnizor/prestator-beneficiar).*

4.5. Informațiile din baza de date vor fi puse la dispoziția Direcției generale coordonare inspecție fiscală, respectiv direcțiile generale ale finanțelor publice județene, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, Direcției generale de informații fiscale, precum și la dispoziția Comisariatului General al Gărzii Financiare, respectiv structurilor sale teritoriale.”,

iar începând cu data de 01 aprilie 2016 Ordinul nr. 3.769 din 23 decembrie 2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, stipulează:

„ANEXA 3 - Procedura de gestiune a formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA"

4. Gestionarea declarației informative

4.1. Informațiile din declarațiile informative depuse la termenele legale de depunere, precum și cele depuse conform pct. 2.3 se introduc într-o bază de date.

4.2. Informațiile din baza de date sunt gestionate de Direcția generală de informații fiscale și Direcția generală de tehnologia informației și vor fi valorificate de către Direcția generală antifraudă fiscală, Direcția generală coordonare inspecție fiscală, Direcția generală de administrare a marilor contribuabili și direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

4.3. Informațiile din declarațiile informative vor fi păstrate în baza de date pe o perioadă de 5 ani fiscali începând cu anul depunerii declarației. După trecerea perioadei de 5 ani, informațiile vor fi arhivate.”

Având în vedere prevederile legale enunțate se reține că în baza declarațiilor cod 394 emise de contribuabili în format electronic cu ajutorul aplicațiilor informatice care gestionează baza de date la nivel de ANAF se pot stabili neconcordanțele între livrările și achizițiile declarate de furnizori și beneficiari, informații care sunt puse la dispoziția structurilor teritoriale ale ANAF și Direcției generale de coordonare inspecție fiscală în vederea utilizării ca mijloace de probă pentru determinarea situației fiscale a contribuabililor.

În ceea ce privește sarcina probei, se reține că în speță sunt incidente prevederile art. 73 alin. (1) și (2) coroborate cu art. 7 alin. (3), art 55 și art 57 alin(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„ART. 73 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul 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 decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

ART. 7 - Rolul activ

(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 ale fiecărui caz în parte.

ART. 55 - Mijloace de probă

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

ART. 57

Comunicarea informațiilor între organele fiscale.

Dacă într-o procedură de administrare se constată fapte care prezintă importanță pentru alte raporturi juridice fiscale, organele fiscale își vor comunica reciproc informațiile deținute.”

Astfel, potrivit prevederilor art. 7 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au dreptul, să examineze din oficiu starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile, indiferent de mediul de stocare, și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, precum și să identifice și să aibă în vedere toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz. Totodată în baza prevederilor art. 73 alin. (2) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au obligația motivării deciziei de impunere pe baza de probelor furnizate de contribuabil, de terți sau a constatărilor proprii.

Pe de altă parte contribuabilul are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și la oricare cerere adresată organului fiscal.

Astfel, inspecția fiscală efectuată la societatea X SRL a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice relevante pentru impunere, în conformitate cu prevederile art. 118 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează următoarele :

„Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ”

Petenta consideră că, întrucât furnizoriul nu a fost supus unui control, susținerile organului de inspecție fiscală au caracter tendențios și sunt nejustificate astfel încât nu pot fi considerate argumente obiective în determinarea TVA aferent cheltuielilor cu achiziția bunurilor.

Raportat la susținerile contestatoarei precizăm că din verificarea în baza de date ANAF (aplicație ce gestionează tranzacțiile între agenții economici plătitori de TVA), pentru perioada de funcționare a furnizorului, a circuitului bunurilor livrate de acesta către petentă s-a constatat ca A SRL nu declară livrări către societatea X SRL.

Pe cale de consecință susținerile petentei referitor la programele informatice și la netemeinicia mijloacelor de probă nu sunt întemeiate întrucât, cu ajutorul programelor informatice care gestionează baza de date referitoare la tranzacțiile contribuabililor s-a demonstrat prin mijloace de probă legale, starea de fapt constatată cu privire la îndeplinirea condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA în legătură cu operațiuni pentru care furnizorii au avut un comportament fiscal neadecvat.

Prin urmare, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au analizat conținutul economic al operațiunilor și au reconsiderat dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată care este în stransă legătură cu condițiile ce trebuie îndeplinite pentru exigibilitatea TVA.

Trebuie precizat că Jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA.

Astfel, în Hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat faptul că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inherentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragraful 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui

drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragraful 26 din hotărare).

În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să-și stabilească acest drept (paragraful 29 din aceeași hotărare). La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 *Gabalfrisa* se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 *Inzo* și paragr. 24 din cazul C-268/83 *Rompelman*, unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art. 4 din Directiva a VI a (Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile. În cazurile de fraudă sau de abuz în care de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura o anumită activitate economică, de fapt cu intenția de a obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replata sumelor retroactiv, pe baza faptului ca aceste deduceri au fost efectuate pe declarații false.

Așadar, din jurisprudența comunitară reiese că exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea (demonstrarea) exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre având suficientă putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care să susțină intenția declarată a acestora de a desfășura activității economice care dau drept de deducere, iar operațiunile pentru care se solicită deducerea să fie reale și legale, simpla prezentare de către contribuabili a unor documente neputând asigura exercitarea netulburată a dreptului de deducere de către aceștia.

Principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care și principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri. Din acest motiv, legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar operațiunile să fie reale, în caz contrar, conform prevederilor art. 7 alin.(2)

din O.G. nr. 92 / 2003R și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, autoritatea fiscală poate să nu ia în considerare tranzacția.

Având în vedere dispozițiile legale menționate în cuprinsul deciziei, se reține că autoritățile fiscale au dreptul și totodată obligația de a efectua controale asupra societăților partenere în lanțul comercial, în acest sens fiind obligate să verifice toate informațiile și documentele posibile, pentru a detecta existența unor nereguli cu influență asupra modului de deducere taxei pe valoarea adăugată și, în funcție de caz, să aplice sancțiunile potrivite. Prin urmare, doar existența facturilor respective nu constituie motivația legală cu care societatea să poată justifica dreptul de deducere a T.V.A.

Caracterul rezonabil al asigurării colectării corecte a TVA-ului, impus de dreptul Uniunii a fost reținut și de C.J.U.E. recent, în Hotărârea preliminară adoptată la 19.10.2017 în cauza C-101/16, SC Paper Consult SRL, în interpretarea dispozițiilor Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28.11.2016 privind sistemul comun al TVA, constatându-se că prin obligarea persoanei impozabile să efectueze această verificare, „legislația națională urmărește un obiectiv care este legitim și chiar impus de dreptul Uniunii, și anume acela de a asigura colectarea corectă a TVA-ului și de a evita fraudă.”

În această privință este de reținut însă că documentele la care face referire petenta (facturile înregistrate de aceasta în evidența contabilă și operativă, faptul că bunurile în legătură cu care s-a solicitat exercitarea dreptului de deducere au fost ulterior vândute, confirmându-se astfel trasabilitatea acestora) sunt de natură să dovedească eventual realitatea operațiunii economice la care se face referire, dar nu sunt suficiente pentru a se reține dreptul de deducere. Astfel cum rezultă din jurisprudența CJUE, dreptul de deducere a TVA poate fi refuzat în măsura în care, pe baza unor elemente obiective, se poate reține că persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul facturii emise pentru plata serviciilor prestate sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații (a se vedea hotărârea preliminară din cauzele conexe C-80/11 și C-142/11, Mahageben și David).

Petenta nu a invocat și nici nu a dovedit că elementele de fapt reținute în raportul de inspecție fiscală, pe baza cărora s-a considerat că petenta ar fi putut să fie implicată într-o fraudă fiscală comisă de furnizor nu subzistă.

Aceste aspecte sunt susținute și de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. 5679/2013, într-o speță similară, în care furnizorii înscrși pe facturi nu au declarat operațiunile și nu au depus deconturi de TVA, taxa nefiind colectată la bugetul de stat, arătând:

"Se reține de către Înalta Curte că notele de intrare/recepție nu pot fi avute în vedere pentru deducerea cheltuielilor și TVA, întrucât acestea dovedesc doar intrarea în gestiune a mărfurilor nu și proveniența acestora.

.....

Nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societăți comerciale cu diferiți furnizori care nu declară livrările efectuate către aceasta, neputând fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, stabilindu-se faptul că societate comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă înscrisă în facturile care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9), art.154 alin.(4) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Codul fiscal"

Prin practicarea acestor activități, modalitatea de derulare a operațiunilor comerciale implicate și modalitatea de înregistrare a acestora în evidența financiar contabilă, agentul economic verificat a încălcat inclusiv dispozițiile OMFP nr 3055/2009 privind Reglementările contabile conforme cu Directivele Europene cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Credibilitatea. Pentru a fi utilă, informația trebuie să fie și credibilă. Informația este credibilă atunci când nu conține erori semnificative, nu este părtinitoare, iar utilizatorii pot avea încredere că reprezintă corect ceea ce și-a propus să reprezinte sau ceea ce se așteaptă, în mod rezonabil, să reprezinte. Pentru a fi credibilă, informația trebuie să reprezinte cu fidelitate tranzacțiile și alte evenimente pe care aceasta fie și-a propus să le reprezinte, fie este de așteptat, în mod rezonabil, să le reprezinte. Pentru ca informația să prezinte credibil evenimentele și tranzacțiile pe care își propune să le reprezinte, este necesar ca acestea să fie contabilizate și prezentate în concordanță cu fondul și realitatea lor economică, și nu doar cu forma lor juridică, potrivit pct. 46 din prezentele reglementări”.

Este de observat totodată că petenta nu s-a prevalat în speță de argumente potrivit cărora furnizorii ar fi achitat TVA încasată în cadrul raporturilor contractuale angajate cu aceasta, în baza facturilor emise, astfel încât nu ar putea fi considerată relevantă în speță nici Jurisprudența CJUE invocată în motivarea contestației, referitoare la condițiile de exercitarea a dreptului de deducere a TVA.

Or, petenta nu a dovedit în cauză că ar fi depus minime diligente pentru a verifica dacă sunt îndeplinite condițiile de fond și de formă prevăzute de lege pentru deducerea TVA, ori pentru a se asigura că nu este implicată într-o fraudă comisă de partenerii contractuali, astfel încât în mod corect și legal organele de inspecție fiscală i-au refuzat dreptul de deducere a TVA aferent acestor operațiuni.

Față de considerentele expuse, se constată că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA din facturile de achiziții de la furnizorul Arificadan SRL, motiv pentru care urmează a se respinge contestația depusă ca neîntemeiată cu privire la TVA în sumă de ...6 lei.

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

D E C I D E :

- *Respingerea ca neîntemeiată a contestației depusă de societatea X SRL, împotriva Deciziei de impunere Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD .../22.05.2017, emisă de AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală F-HD nr..../22.05.2017, pentru suma totală de ... lei, reprezentând TVA*

- Prezenta decizie se comunică la:

- Societatea X SRL;

- A.J.F.P. Hunedoara–A.I.F

cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015.

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

DIRECTOR GENERAL,