



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

### **Biroul de soluționare a contestațiilor** **DOSAR NR. .../.../2012**

#### **DECIZIA NR. 6/01.02.2012**

privind soluționarea contestației depusă de SC N SRL, cu sediul în loc. ..., nr. ... și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../28.12.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. .../28.12.2011 (fila 106), în legătură cu contestația depusă de SC N SRL din ....

Contestația a fost formulată împotriva:

- măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../14.11.2011 (filele 90-92), prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare în cuantum de **... lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și obligații fiscale accesorii aferente de **... lei**;
- Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../14.11.2011 (fila 89);
- Raportului de inspecție fiscală nr. .../14.11.2011 (filele 72-84);
- Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../14.11.2011 (filele 85-87).

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../14.11.2011 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../14.11.2011.

Cu scrisoarea nr. .../29.12.2011 (fila 107), confirmată de primire în data de 19.01.2012 (fila 108), s-a solicitat petentei depunerea la dosarul contestației a procurii nr. .../12.10.2007, în original sau copie legalizată. Contestatoarea a dat curs solicitării, depunând documentul în cauză, anexat adresei nr. .../23.01.2012 (filele 128-130).

Cu adresa nr. .../09.01.2012 (fila 109) s-a solicitat organului de inspecție transmiterea unor documente și detalierea punctului său de vedere cu privire la realitatea tranzacțiilor care fac obiectul litigiului fiscal. Organul de inspecție a transmis cele solicitate cu adresa nr. .../17.01.2012 (filele 110-127).

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei, se deprind următoarele:

**I. Prin Decizia de impunere nr. .../14.11.2011** (filele 90-92), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, s-au stabilit în sarcina SC N SRL din ... obligații fiscale suplimentare în cuantum de **... lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, precum și accesorii aferente de **... lei**.

Argumentele organelor emitente ale actului administrativ fiscal se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. .../14.11.2011 (filele 72-84), raport care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../14.11.2011 (filele 90-92), precum și în Referatul cu propuneri de soluționare nr. .../23.12.2011 (filele 102-105) și completările transmise cu adresa nr. .../17.01.2012 (filele 126-127).

În urma depunerii Decontului de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare nr. .../25.08.2011 s-a efectuat o inspecție fiscală parțială la SC N SRL din ..., încheindu-se actele administrative fiscale atacate.

Perioada verificată, sub aspectul taxei pe valoarea adăugată, a fost 01.06.2010-31.07.2011, constatându-se cele ce urmează.

**TVA colectată** este în sumă de ... lei și este aferentă achizițiilor de material lemnos de pe piața internă pentru care s-a aplicat taxarea inversă, prestărilor de servicii de exploatare forestieră pentru care s-a aplicat cota de 19%, respectiv 24%. S-a constatat că TVA colectată corespunde cu datele înscrise în jurnalele de vânzări, rulajele lunare ale contului 4427 și balanțele de verificare.

**TVA deductibilă** este în sumă de ... lei și provine din cumpărări de material lemnos pentru care s-a aplicat taxarea inversă, din achiziționarea de combustibili și piese de schimb pentru utilaje, energie electrică, telefon și alte cheltuieli necesare desfășurării activității.

În urma verificărilor efectuate și din analiza neconcordanțelor rezultate din declarația 394 s-a constatat că SC N SRL din ... a efectuat achiziții de la SC V SRL din ..., CUI-.... Deoarece SC V SRL din ... nu a declarat livrările efectuate în semestrul I-II 2010 și semestrul II din 2011 către societatea verificată (prin formularul 394), organele de inspecție au solicitat efectuarea unui control încrucișat la societatea furnizoare (adresa nr. .../12.09.2011, filele 124-125).

Prin adresa nr. .../13.10.2011 (filele 61-62), Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice II din cadrul DGFP Bacău a furnizat următoarele informații:

- în zilele de 21 și 22 octombrie 2010 a fost efectuat un control inopinat la SC V SRL din ..., ce a cuprins perioada 01.01.2010-30.09.2010, cu privire la îndeplinirea condițiilor de declarare/nedeclarare a inactivității și a fost încheiat procesul verbal nr. .../22.10.2010 (filele 58-60);
- s-a constatat că societatea nu a mai depus declarații începând cu luna martie 2010 până la data de 22.10.2010, iar din baza de date FISCNET rezultă că nici după această dată nu au fost depuse declarații;

- conform notei explicative dată la 21.10.2010 de administratorul SC V SRL din ... (filele 117-118), domnul M. B., în perioada 01.01.2010-30.09.2010 societatea nu a desfășurat activitate, nu a realizat venituri și nu are personal angajat iar din declarația pe propria răspundere a aceluiași administrator (fila 120), dată în baza art. 105 alin. (8) din Codul de procedură fiscală, rezultă că nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea verificării pe motiv că societatea nu a avut activitate începând cu ianuarie 2010;
- SC V SRL din ... a fost declarată inactivă începând cu data de 18.05.2011 prin OPANAF nr. 2024/02.05.2011 și a fost scosă din evidența plătitorilor de TVA începând cu 01.06.2011 (fila 121).

În urma verificării documentelor puse la dispoziție organelor de inspecție s-a constatat că SC N SRL din ... a achiziționat de la SC V SRL din Bacău, în baza a 25 de facturi fiscale, diverse piese de schimb pentru utilaje și a închiriat IFRON și TAF în perioada 01.06.2010-28.02.2011. Valoarea totală a operațiunilor reflectate în cele 25 de facturi se ridică la ... lei, din care TVA în sumă de ... lei (anexa nr. 16 la raportul de inspecție fiscală, fila 55). Pentru prestările de servicii agentul economic nu a prezentat în timpul controlului un contract din care să rezulte natura prestației. În ceea ce privește modul de decontare precizăm că toate cele 25 de facturi în cauză sunt fiecare sub 5.000 lei și au fost decontate în numerar (filele 6-54).

Din documentele prezentate la data controlului și în baza răspunsului primit de la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Bacău, organul de inspecție a concluzionat că SC N SRL din ... nu justifică faptul că serviciile au fost efectiv prestate și bunurile livrate, deoarece nu deține toate documentele justificative așa cum prevede legislația în vigoare. De asemenea, SC V SRL din ... nu a declarat taxa pe valoarea adăugată la organul fiscal teritorial, prin urmare aceasta nu a devenit exigibilă, deci SC N SRL din ... nu își poate exercita dreptul de deducere asupra taxei.

Așa fiind, orgaul de inspecție nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei aferent achizițiilor efectuate de la SC V SRL din ..., întemeindu-și măsurile pe prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1), art. 134<sup>2</sup> alin. (1), art. 145 alin. (1) din Codul fiscal coroborat cu art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 și Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție. Potrivit acesteia din urmă: *„taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”*.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, reprezentând TVA respinsă la rambursare de ... lei, au fost calculate, în conformitate cu art. 119 din

Codul de procedură fiscală, obligații fiscale accesorii în cuantum de ... lei (din care dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere de ... lei).

Pentru perioadele 01.06.2010-31.08.2010, 01.09.2010-30.11.2010, 01.12.2010-28.02.2011 SC N SRL din ... a beneficiat de rambursări de TVA cu control ulterior în sumă totală de 89.450 lei, motiv pentru care a fost emisă **Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ...6/14.11.2011** (fila 89), act administrativ fiscal ce a fost de asemenea atacat.

**II.** Împotriva Deciziei de impunere nr. .../14.11.2011, a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../14.11.2011, a Raportului de inspecție fiscală nr. .../14.11.2011 și a Dispoziției de măsuri nr. .../14.11.2011 SC N SRL din ... a depus contestația prin împuternicit, domnul P. N. (împuternicirea nr. .../12.10.2007, filele 128-129), purtând semnătura acestuia și ștampila societății. Contestația a fost înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../20.12.2011.

Prin contestația depusă și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. 31618/28.12.2011 (filele 94-99), petenta arată că nu este de acord cu sumele stabilite suplimentar, constând în:

- TVA respinsă la rambursare de ... lei;
- accesorii aferente de ... lei.

În opinia petentei, neacordarea dreptului de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor reflectate în facturile emise de SC V SRL din ..., este nefundamentată. Petenta solicită admiterea contestației în sensul constatării caracterului deductibil al taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții.

În susținerea cauzei sale, în ceea ce privește starea de fapt reținută de organele de inspecție, contestatoarea arată că:

- achizițiile efectuate în perioada 01.06.2010-28.02.2011, constând în contravaloare chirie pentru IFRON și TAF precum și piese de schimb pentru utilaje forestiere, în valoare totală de 123.807 lei din care TVA în sumă de ... lei sunt în strânsă legătură cu obiectul de activitate al societății și în scopul realizării de venituri;
- societatea desfășoară activități de exploatare forestieră, utilizând în acest sens atât mijloace fixe proprii cât și închiriate, fiind astfel încheiat contractul de închiriere nr. .../20.05.2010 (filele 4-5), pentru IFRON și TAF, cu SC V SRL din ..., contract care nu a putut fi prezentat organelor de inspecție, fiind găsit ulterior controlului;
- atât contravaloarea chiriei lunare cât și a pieselor de schimb, utilizate în vederea reparării utilajelor închiriate și deteriorate din cauza exploatării lor excesive și în condiții dificile, au fost achitate integral (filele 6-55);

- conform documentelor prezentate, nu există motive pentru a pune sub semnul îndoielii existența tranzacțiilor sau oportunitatea acestora;
- SC V SRL din ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 2024/18.05.2011 și a fost scoasă din evidența plătitorilor de TVA de la 01.06.2011, în timp ce tranzacțiile au avut loc anterior acestor date, respectiv în perioada 01.06.2010-28.02.2011;
- documentele emise de SC V SRL din ... (filele 6-54) întrunesc toate condițiile legale atât din punct de vedere al tipului documentelor cât și al conținutului acestora, neexistând motive de suspiciune cu privire la calitatea acestuia de unitate activă, plătitoare de TVA;
- SC N SRL din ..., în calitate de cumpărător de bună credință, nu poate interoga furnizorul cu privire la declararea la organul fiscal a operațiunilor efectuate;
- simpla declarație pe propria răspundere a administratorului SC V SRL din ... din care rezultă că această societate nu a desfășurat activitate în perioada 01.01.2010-30.09.2010 este insuficientă în condițiile în care există documente (contract, facturi, chitanțe) care dovedesc contrariul și, în plus, din această declarație nu rezultă că după data de 30.09.2010 SC V SRL din ... nu a desfășurat activități comerciale, fiind descoperit restul perioadei;
- controlul efectuat la SC V SRL din ... a fost de fapt un control inopinat ce a avut ca obiectiv determinarea îndeplinirii condițiilor de declarare/nedeclarare a inactivității acestei societăți.

În ceea ce privește temeiul de drept invocat de organul de inspecție, contestatoarea precizează că:

- din moment ce tranzacțiile au avut loc (fapt demonstrat de existența unui contract, a facturilor și a chitanțelor de plată) a intervenit și faptul generator și pe cale de consecință și exigibilitatea taxei;
- nicăieri în articolele invocate de organul de inspecție ( art. 134<sup>1</sup> alin. (1), art. 134<sup>2</sup> alin. (1), art. 145 alin. (1) din Codul fiscal) nu există vreo precizare din care să rezulte că nedeclararea tranzacțiilor de către furnizor atrage în mod automat lipsa faptului generator și anularea exigibilității taxei;
- precizările cuprinse în Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție sunt acoperite, facturile în cauză furnizând toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, fiind emise conform contractului de închiriere nr. 132/20.05.2010.

Pentru toate argumentele prezentate mai sus, petenta solicită admiterea contestației, în sensul constatării caracterului deductibil al taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor reflectate în cele 25 de facturi emise de SC V SRL din ....

**III.** Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

### III.1. Referitor la achizițiile efectuate de la SC V SRL din ...

Organele de inspecție au stabilit suplimentar, respingând la rambursare, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe baza constatării înregistrării în evidența contabilă a societății, în perioada 01.06.2010-28.02.2011, a unui număr de 25 de facturi fiscale emise de SC V SRL din ... (filele 6-55), în valoare totală de ... lei, reprezentând contravaloarea închirierii de utilaje (TAF și IFRON) și achiziționarea de piese de schimb aferente acestora.

Deoarece societatea furnizoare nu a declarat tranzacțiile prin formularul 394 iar ultimele declarații fiscale au fost depuse pentru luna februarie 2010 (inclusiv decontul de TVA), existând suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor consemnate în cele 25 de facturi, organele de inspecție au solicitat efectuarea unui control încrucișat vizând, în principal, obținerea de informații referitoare la realitatea tranzacțiilor. Așa cum rezultă din adresa nr. .../12.09.2011 (filele 124-125), obiectivele controlului încrucișat la firma furnizoare, SC V SRL din ..., au constat în următoarele:

- dacă facturile emise de SC V SRL din ... către SC N SRL din ... în perioada 01.06.2010-30.06.2011 au fost înregistrate în evidența contabilă și jurnalele de vânzări ale emitentului;
- dacă tranzacțiile au fost declarate de către furnizor prin decontul de TVA și declarația informativă 394;
- dacă tranzacțiile au fost reale;
- modul de achiziționare a pieselor de schimb;
- dacă societatea furnizoare deține în patrimoniu utilaje pentru a putea fi închiriate, precum și personal calificat pentru realizarea acestor prestări.

Pentru soluționarea adresei nr. .../12.09.2011, cu scrisoarea nr. .../13.10.2011 (filele 61-62) Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Bacău a transmis următoarele:

- în zilele de 21 și 22 octombrie 2010 a fost efectuat un control inopinat la SC V SRL din ..., care a urmărit îndeplinirea condițiilor de declarare/nedeclarare a stării de inactivitate și a vizat perioada 01.01.2010-30.09.2010 fiind finalizat prin încheierea procesului verbal nr. .../22.10.2010 (filele 58-60);
- începând cu luna martie 2010 și până la data încheierii procesului verbal mai sus menționat, societatea nu a mai depus declarații de impozite și taxe, societatea fiind sancționată în acest sens cu amendă contravențională de 1.000 lei;
- conform notei explicative din 21.10.2010 dată de administratorul societății furnizoare (filele 117-118) rezultă că SC V SRL din ... nu a desfășurat activitate în perioada 01.01.2010-30.09.2010, nu a obținut venituri și nu are personal angajat cu contract individual de muncă;
- administratorul societății furnizoare a dat declarație pe propria răspundere (fila 120) din care rezultă că nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție

fiscală toate documentele și informațiile solicitate în vederea efectuării controlului, pe motiv că societatea nu a avut activitate începând cu ianuarie 2010;

- a fost întocmit referatul nr. 23802/22.10.2010 pentru înscrierea în lista contribuabililor inactivi, societatea fiind declarată efectiv inactivă prin OPANAF nr. 2024/02.05.2011, fiind scoasă din evidența plătitorilor de TVA începând cu 01.06.2011 (fila 121).

Cele transmise cu adresa nr. 19981/13.10.2011 de către organele de inspecție din cadrul DGFP Bacău nu răspund concret nici unui obiectiv din cele solicitate de A.I.F. Bistrița-Năsăud, astfel:

- nu a fost efectuat controlul încrucișat la societatea furnizoare, așa cum s-a solicitat prin adresa nr. .../12.09.2011, organele din cadrul DGFP Bacău transmițând rezultatul controlului efectuat de activitatea de inspecție în zilele de 21 și 22 octombrie 2010 (proces verbal nr. 23801/22.10.2010) ca urmare a sesizării Serviciului de colectare și executare silită, având ca obiectiv verificarea îndeplinirii condițiilor pentru a fi declarat inactiv contribuabilul, conform OPANAF nr. 575/2006;
- controlul inopinat la care se face referire a avut ca obiectiv strict, așa cum s-a arătat, stabilirea îndeplinirii condițiilor de declarare ca inactiv a societății și a vizat doar perioada 01.01.2010-30.09.2010, nefiind deci acoperită întreaga perioadă pentru care s-a solicitat controlul încrucișat;
- organele DGFP Bacău nu au răspuns punctual la obiectivele stabilite prin solicitarea de control încrucișat, vizând în principal elucidarea referitoare la realitatea operațiunilor consemnate în cele 25 de facturi, privind livrările de produse consemnate în aceste documente și închirierea utilajelor menționate.

Potrivit Deciziei de impunere nr. .../14.11.2011 (filele 90-92), starea de fapt reținută de organele de control constă în aceea că în perioada 01.06.2010-28.02.2011 au fost achiziționate de la SC V SRL din ... piese de schimb (... lei) și s-a închiriat IFRON și TAF (... lei), servicii pentru care agentul economic nu a prezentat în timpul controlului un contract din care să rezulte natura prestației și modul de decontare. În plus, organul de inspecție consideră că documentele prezentate, susținute de răspunsul primit de la DGFP Bacău, nu justifică faptul că serviciile au fost efectiv prestate și bunurile au fost livrate. De asemenea, societatea furnizoare nu a declarat taxa pe valoarea adăugată la organul fiscal teritorial. În baza acestor constatări și având în vedere dispozițiile art. 134<sup>1</sup> alin. (1), art. 134<sup>2</sup> alin. (1), art. 145 alin. (1) din Codul fiscal, art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 coroborat cu Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, organul de inspecție a considerat că societatea verificată nu își poate exercita dreptul de deducere.

**În raport cu starea de fapt descrisă anterior, a documentelor anexate la dosarul cauzei, a susținerii părților și a normelor legale invocate de către acestea, organul de soluționare urmează să stabilească dacă suma de ... lei,**

**reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în cele 25 de facturi, este sau nu deductibilă fiscal, în condițiile în care activitatea de inspecție pune la îndoială realitatea și efectivitatea achizițiilor de bunuri și servicii, iar tranzacțiile reflectate în cele 25 de facturi și taxa aferentă nu au fost declarate la organul fiscal de către furnizor.**

Așa cum s-a arătat, răspunsul transmis de DGFP Bacău, ca urmare a solicitării efectuării unui control încrucișat la SC V SRL din ..., reprezintă rezultatul unui control realizat anterior la societatea furnizoare, vizând cu totul alte obiective decât cele stipulate în cererea transmisă la 12.09.2011 de A.I.F. Bistrița-Năsăud (fila 125). În concret, cu ocazia aceluși control s-a verificat și constatat că SC V SRL din ... îndeplinește condițiile prevăzute de OPANAF nr. 575/2006 pentru a fi declarată inactivă. Din procesul verbal încheiat la 22.10.2010 (filele 58-60) reiese că în perioada 01.01.2010-30.09.2010 contribuabilul a depus doar declarațiile 100, 102 și deconturile de TVA aferente lunilor ianuarie și februarie 2010. Prin declarația dată de administratorul SC V SRL din ... la 21.10.2010 (fila 120) acesta afirmă că “nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție toate documentele și informațiile solicitate” motivat de faptul că începând cu luna ianuarie 2010 “nu a avut activitate”.

Prin urmare, prin acest control nu s-a verificat, constatat și lămurit dacă cele 25 de facturi au fost emise de furnizor, în condițiile în care contractul, facturile și chitanțele de decontare poartă semnătura administratorului SC V SRL din ... și ștampila acestei societăți. Din acest punct de vedere declarațiile administratorului SC V SRL din ..., din care rezultă că societatea nu a mai desfășurat activitate începând cu ianuarie 2010, nu pot conduce la concluzia că serviciile nu au fost efectiv prestate și bunurile nu au fost efectiv livrate și prin urmare nici la excluderea de la deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată la cumpărător.

În această ordine de idei, apărările formulate de contestatoare în sensul că nedeclararea de către furnizor la organul fiscal a operațiunilor efectuate nu poate fi pusă în sarcina sa, este justificată, după cum întemeiată este și argumentația petentei referitoare la controlul efectuat la societatea furnizoare, care, pe lângă faptul că nu acoperă în totalitate perioada în care s-au derulat tranzacțiile, a avut ca obiectiv îndeplinirea condițiilor privind declararea inactivității și nicidecum replitatea și legalitatea operațiunilor consemnate în cele 25 de facturi.

Așa cum rezultă din actele contestate, la evaluarea și stabilirea stării de fapt de către organele de inspecție fiscală (potrivit căreia cele 25 de tranzacții, reprezentând livrări de bunuri și prestări de servicii, nu ar fi fost efectiv realizate) acestea au înlăturat în totalitate mijloacele de probă consacrate de procedura fiscală și puse la dispoziție de contestator, luând în considerare exclusiv răspunsul primit de la DGFP Bacău.

În raport cu normele procedurale și ale celor de drept material fiscal, apreciem că măsura excluderii de la deductibilitate a TVA pe baza constatărilor și a



stării de fapt stabilite prin decizia de impunere contestată este neîntemeiată și nelegală, având în vedere cele ce urmează.

În administrarea și aprecierea probelor nu s-a ținut seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege, încălcându-se prevederile art. 49 alin. (2) din Codul de procedură fiscală. Astfel, deși în conformitate cu prevederile art. 64 din Codul de procedură fiscală “*documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere*”, organele de inspecție nu au luat în considerare cele 25 de facturi, apreciind că operațiunile reflectate în acestea nu ar fi reale, fără însă să se întreprindă demersurile legale pentru dovedirea întocmirii în fals a respectivelor facturi, astfel cum prevede art. 108 din Codul de procedură fiscală.

În aceste condiții, până la probarea, de către organele abilitate prin lege, a înscrierii în fals a datelor din cele 25 de facturi, aprecierile prezumtive ale organelor de inspecție fiscală privitoare la operațiunile consemnate în aceste documente nu pot justifica măsura anulării dreptului de deducere exercitat de contribuabil. De altfel, înregistrarea/neînregistrarea sau declararea/nedeclararea TVA de către furnizori sau prestatori nu determină exigibilitatea taxei la aceștia, așa cum eronat au interpretat organele de control, faptul generator nefiind influențat de aceste operațiuni.

Așa fiind, până nu se va proba cu certitudine că operațiunile de livrări de bunuri și prestări de servicii din cele 25 de facturi nu sunt reale, exigibilitatea taxei, analizată prin prisma faptului generator, se menține și prin urmare și dreptul de deducere.

Referitor la punctul de vedere al organului de control, potrivit căruia agentul economic nu poate deduce taxa pe valoarea adăugată în situația în care “*documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA*” (fiind invocate în acest sens prevederile Deciziei V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție) facem mențiunea că nu se specifică în mod concret care din elementele obligatorii prevăzute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal lipsesc, precizându-se doar că pe facturile în cauză nu se face referire la contract (referatul nr. .../23.12.2011, filele 102-105).

Anexat contestației, petenta prezintă și contractul de închiriere nr. ...2/20.05.2010 (filele 4-5) iar organele de inspecție, prin completările făcute cu adresa nr. 1238/17.01.2012 (filele 126-127), ne aduc la cunoștință că “pun la îndoială veridicitatea contractului de închiriere încheiat între SC V SRL și SC N SRL”, arătând totodată că, la data controlului, acesta nu a fost pus la dispoziția lor, fapt pentru care inspecția fiscală s-a finalizat cu constatările desprinse în baza documentelor prezentate în timpul controlului.

În condițiile de mai sus, organul de soluționare nu poate să se pronunțe asupra acestui capăt de cerere, **inspecția nelămurind dacă facturile în cauză au**

**fost sau nu emise de furnizor iar operațiunile evidențiate în cele 25 de facturi au fost sau nu reale.**

Din perspectiva celor de mai sus este limpede că organul de inspecție nu a clarificat complet și fidel starea de fapt referitoare la realitatea și legalitatea tranzacțiilor reflectate în cele 25 de facturi și **nici nu a verificat și combătut apărările contestatoarei vizând legalitatea documentelor întocmite și realitatea operațiunilor în cauză**, ceea ce încalcă prevederile art. 7 alin. (2), art. 65 alin. (2) și art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele de mai sus, Decizia de impunere nr. .../14.11.2011, privind suma totală de **... lei** (din care taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare de **... lei** și accesorii aferente de **... lei**) **urmează a fi desființată**.

### **III.2. Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../14.11.2011**

**În fapt**, prin contestația formulată, SC N SRL din ... se îndreaptă și împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../14.11.2011 (fila 89). Prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală reținând că SC N SRL din ..., pe perioada 01.06.2010-28.02.2011 a beneficiat de rambursarea sumei de ... lei cu control ulterior

**Cauză supusă soluționării este dacă Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care prin decizia atacată nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina petentei iar aceasta nu demonstrează vătămarea sa prin emiterea actului administrativ fiscal.**

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 205, alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală:

- “(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. 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 sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*”
- “(2) *Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*”

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011 precizează:

- “9.3. *Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.*”

- “9.5. *Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: **excepția lipsei de interes**, excepția lipsei de calitate procesuală, prescripția, ...”*
- “12.1. *Contestația poate fi respinsă ca: (...) d) **lipsită de interes**, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim, (...)*”

Deoarece prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../14.11.2011 nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare a verificărilor efectuate, iar petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în temeiul art. 217 din Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 12.1. lit. d) din Instrucțiunile aprobate prin OPANAF 2137/2011, pentru acest capăt de cerere, **contestația urmează a fi respinsă ca lipsită de interes.**

În ceea ce privește contestația depusă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../14.11.2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție nr. .../14.11.2011 aratăm că, potrivit art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, competența de soluționare revine organului emitent al acestora.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 213 alin. (5), art. 216 alin.(3) și art. 217 din Codul de procedură fiscală, **se**

### **DECIDE**

**1.** Desființarea totală a măsurilor cuprinse în Decizia de impunere nr. .../14.11.2011 privind taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de **... lei** și obligații fiscale accesorii aferente de **... lei** și refacerea controlului cu respectarea prevederilor art. 216 alin. (3<sup>1</sup>) din Codul de procedură fiscală și a celor prevăzute în considerente.

**2.** Respingerea ca lipsită de interes a contestației depuse împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../14.11.2011.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, secția de contencios administrativ.

**p. DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU,**