



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 335  
E-mail: [info.adm@dgfptm.ro](mailto:info.adm@dgfptm.ro)  
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

### D E C I Z I A 3180/21.03.2018

privind soluționarea contestației depusă de societatea X SRL, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../27.07.2017.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată asupra contestației înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../27.07.2017, depusă de

Societatea X SRL

CUI ...

cu sediul social în ..., județul Timiș  
și domiciliul fiscal în ..., județul Timiș

înregistrată la registratura A.J.F.P. Hunedoara sub nr. HDG\_REG .../03.07.2017 și la A.J.F.P. Hunedoara - AIF sub nr. HDG\_AIF .../04.07.2017.

Prin contestația formulată și depusă societatea X SRL solicită anularea parțială a 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 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017 .

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, dl. IC, în calitate de administrator așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării 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 A.J.F.P. Hunedoara - AIF, respectiv data de 08.06.2017, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/ 2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

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 înțelegem 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL, după cum urmează:

- solicitarea directă de informații de la SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL care nu au declarat operațiuni de livrare către subscrișa și care nu au 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 doar SC AC SRL și SC CI SR au depus deconturi de TVA și declarații informative cod 394, din care rezultă că nu au fost declarate livrări de bunuri către subscrișa. Dimpotrivă, atunci când sunt prezentate rezultatele verificării cu privire la SC EMI SRL, se menționează că această societate nu și-a îndeplinit obligațiile declarativă în materia TVA (decont TVA și declarație informativă) pentru perioada în care petenta a derulat tranzacții economice cu această societate (noiembrie 2012). Prin urmare, în mod ilegal, organul de inspecție fiscală a extins puterea probatorie a rezultatelor consultării bazei de date ANAF și în privința tranzacțiilor desfășurate cu SC EMI SRL.

În opinia petentei, în primul rând, prepușele 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 furnizorii SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL. Întrucât furnizorii menționați nu au dat curs acestor solicitări și nu au confirmat operațiunile efectuate cu petenta, s-a considerat că lipsa unor răspunsuri reprezintă o dovadă că operațiunile nu sunt reale.

Din punctul nostru 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 Stehcemp: "eventuala imposibilitate de a stabili un contact cu Finnet sau cu persoana înscrisă ca director al acesteia în registrul comețului în cadrul unor proceduri

administrative nu permite, din moment ce aceste încercări de contactare au avut loc într-o perioadă anterioară sau posteroară 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 subscrierea, fără a fi pusă sub semnul întrebării corectitudinea declarațiilor întocmite de către furnizorii săi, 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 ulilizării împotriva petentei a neregularităților constatate în amonte la cele 3 societăți, 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,

cosiderând 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 AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 AC SRL și SC CI SRL, deși au depus deconturile de TVA și declarațiile cod 394, aferente perioadelor în care petenta a declarat achiziții de la aceste societăți, nu au declarat livrări către subscrisea;

- SC EMI SRL nu a depus decontul de TVA și declarația 394 aferente perioadei în care subscrisea a declarat achiziții de la această societate;

- Toate societățile au fost declarate inactive ulterior perioadei în care subscrisea a declarat achiziții de la aceste societăți;

- Niciuna din cele trei societăți nu au depus situațiile financiare aferente anului 2012;

Petenta conideră că în condițiile în care a declarat achizițiile realizate în anul 2012 de la celei trei societăți menționate mai sus 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 SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL nu au declarat livrări către petentă, respectiv că SC AC SRL, SC CI SRL 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 cuantum total de ... lei, în mod abuziv; achizițiile în discuție, deși reale, nu au fost efectuate de la SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI 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 (consfînțire 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 20121 cu societățile SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL sunt reale, petenta menționând că bunurile achiziționate au fost ulterior revândute către FS România SRL, acestea fiind bunuri individual determinate, cu caracteristici proprii, respectiv antene offset 0,65 m, personalizate cu sigla "FS", 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 de la SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL, 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 de la SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL. Demersurile suplimentare au constat 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, FS 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 lor efectuate de către SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL 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 FS România SRL.

Aspectele confirmate de către societatea exportatoare din Turcia și de către beneficiarul final, SC FS 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. Exercițarea 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 cunoștința 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 SC AC SRL, SC CI SRL și SC EMI SRL, 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 fiscală din cadrul AJFP Hunedoara - AIF, 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 AC SRL București RO..., CI SRL București RO ... și EMI 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 AC SRI, - CUI ... București, cu adresa nr. .../14.03.2017, dar plicul a fost returnat de CN POȘTA ROMÂNĂ cu mențiunea "detinatar mutat de la adresa";

- SC EMI SRL - CUI ... București, cu adresa nr. .../14.03.20 17, dar plicul a fost returnat de CN POȘTA ROMÂNĂ cu mențiunea "destinatar lipsa la domiciliul avizat";

- SC CERVANTES IMPEX SRL - CUI ... București cu adresa nr. .../14.03.20 17, dar plicul a fost returnat de CN POȘTA ROMÂNĂ cu mențiunea "destinatar lipsa la domiciliul avizat";

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

1. SC AC 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 2.948.033 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.

2. SC CI SRL - CUI ..., conform codului CAEN 4619, a desfășurat activitatea de intermediari în comerțul cu produse diverse;

- a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 19.03.2013;

- nu a depus situația financiară anuală aferentă anului 2012;

- a întocmit și depus deconturi de TVA în luna august 2012 prin care a declarat TVA colectat în suma 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 României -cod 394 aferentă:

- lunii august 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 X SRL.

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

3. SC EMI SRL - CUI ..., conform codului CAEN 4120 a desfășurat lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale;

- a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 25.11.2013;

- nu a depus situația financiară anuală aferentă anului 2012;

- ultimul decont de TVA a fost depus pentru luna iunie 2012;

- nu a întocmit și depus Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României - cod 394 începând cu luna februarie 2012.

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 Telestosar 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 societati.

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 cunoașterea 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.

Societățile AC SRL, CI SRL și EMI SRL, nu au efectuat livrări de bunuri către X SRL, iar facturile "emise" în numele lor 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 cei trei furnizorii, unității care nu au 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 contestatoare 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.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.05.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017.

De asemenea, societatea înțelege să conteste și Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.05.2017, emis de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - AIF.

Totodată, petenta solicită susținerea orală a contestației, conform prevederilor de la art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

***Cu privire la solicitarea aplicării prevederilor art.276 alin.(5) din Codul de procedură fiscală privind susținerea orală a contestației.***

Prin contestația formulată petenta solicită susținerea orală a contestației, conform prevederilor de la art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*“ART. 276 Soluționarea contestației*

*(5) Contestatorul poate solicita organului de soluționare competent susținerea orală a contestației. În acest caz, organul de soluționare fixează un termen pentru care convoacă, la sediul său, contestatorul și reprezentantul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat. Această solicitare poate fi adresată organului de soluționare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației sub sancțiunea decăderii.”*

Având în vedere Procedura operațională PO-03.06 nr. A \_ DCI \_ 2075/05.07.2016 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF în aplicarea acestei prevederi, D.G.R.F.P Timisoara – Serviciul Solutionare Contestatii, stabilește pentru data de 26.10.2017 susținerea orală a contestației.

Urmare adresei nr. .../10.10.2017 prin care a fost comunicată data și ora stabilită pentru susținerea orală a contestației, societatea X SRL, depune cererea înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../19.10.2017, prin intermediul căreia solicită modificarea datei stabilite pentru susținerea orală a contestației, întrucât la data de 26.10.2017, societatea nu v-a putea fi reprezentată în mod util.

Urmare acestei solicitării prin adesa nr. .../25.10.2017, DGRFP Timișoara informează societatea X SRL, că susținerea orală a contestației a fost reprogramată pentru data de 09.11.2017, ora 12<sup>00</sup>, la sediul ANAF situat în incinta DRV Timișoara, str, C-tin Prezan, nr. 89, bl. 45D, jud. Timiș.

Pentru procedura de susținere orală a contestației, societatea X SRL – a încheiat contractul de asistență juridică nr. .../08.11.2017 cu Dna. NS în calitate de avocat, fiind prezentată împuternicirea nr. 0161532/08.11.2017, în original,



fiind îndeplinite astfel dispozițiile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

La sedința de susținere orală a contestației, s-a încheiat o minută în prezența reprezentanților societății petente, organului emitent al actului atacat și a organului de soluționare, document atașat la dosarul cauzei, în care au fost consemnate dezbaterile avute.

***Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei 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.***

*Cauza supusă soluționării o constituie legalitatea măsurii de neadmitere la deducere a TVA în sumă totală de ... lei, înscrisă în facturi de achiziții de la diverși furnizori care nu au 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 bunurii, 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 AC SRL din București;

- ... lei - TVA dedusă aferentă facturilor emise de societatea CI SRL din București;

- ... lei - TVA dedusă aferentă facturilor emise de societatea EMI SRL din București.

În vederea lămuririi stării de fapt fiscale, legate de tranzacțiile comerciale derulate cu furnizorii AC SRL, CI SRL și EMI SRL, echipa de inspecție fiscală, a solicitat conducerii X SRL Timișoara explicații scrise cu privire la aceste operațiuni.

Prin explicațiile formulate, administratorul societății arată că aceste tranzacții au existat în fapt, anexând notei explicative documente considerate că atestă raporturile societății X SRL cu societățile AC SRL, CI SRL și EMI SRL, cât și documente care atestă transabilitatea bunurilor achiziționate de la aceste societăți.

De asemenea, administratorul societății mai menționează faptul că în cursul anului 2013, i-au fost solicitate de către Poliția Sectorului 3 București - Serviciul de Investigare a Fraudelor să pună la dispoziție toate documentele care au stat la baza relației comerciale cu societatea AC SRL, solicitări efectuate în interesul cercetărilor ce faceau obiectul dosarului penal nr. .../P/2013, totodată prezentându-se la sediul organului de cercetare penală pentru declarații, cu precizarea că în același dosar penal s-a dispus și efectuarea unei expertize financiar-contabile ale cărei obiective se refereau la relația între cele două societăți.

Deși organele de inspecție fiscală, au întreprins demersurile necesare privind solicitarea directă de informații de la unitățile mai sus menționate, cu privire la operațiunile de livrare către societatea X SRL, aceste societăți comerciale nu au dat curs solicitării și nu au confirmat că au efectuat operațiunile de livrări de bunuri.

De asemenea, din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală în baza de date ANAF, rezultă faptul că furnizorii societății petente au depus deconturi de TVA în care au declarat taxa pe valoare adăugată colectată, au întocmit și depus declarații informative (D394), 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 societatea X SRL din Timișoara.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că facturile emise de societățile menționate 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 justifica proveniența din surse legale a acestora, atâta vreme cât nu exista niciun furnizor care să declare 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 furnizoriilor sai, nefiind responsabilă pentru faptul că cele trei societăți nu și-au 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 firmațiile organului fiscal cu privire la suma de ... lei, reprezentând 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 ca autoritatea fiscală avea posibilitatea legală ca premergator încheierii actului atacat să solicite informații sau să efectueze controale inopinate la cei 3 furnizori, cea ce nu s-a realizat, iar referitor la cele consemnate în declarația

formular 394 de către acești furnizori se constată că numai 2 dintre aceștia au înscris în formular alți beneficiari decât petenta, al 3-lea, EMI SRL nedeclarând operațiunile derulate cu petenta.

Echipa de inspecție fiscală arată că a efectuat demersuri de natura solicitărilor de informații de la cei 3 furnizori ai petentei, însă solicitările emise pe adresa acestor furnizori au fost restituite autorității fiscale, aceștia nefiind găsiți la adresele declarate. La una dintre firme s-a făcut și o încercare de efectuare a unei constatări la fața locului de către organele fiscale competente, aceasta nefiind găsită, urmare a acestui fapt fiind declarată inactivă.

De asemenea, reprezentanții societății petente reiterează cele susținute în contestație în legătură cu realitatea operațiunilor, arătând că pentru cea mai mare parte din baza impozabilă aferentă furnizorului AC SRL, s-a efectuat o expertiză contabilă în dosarul penal nr. .../P/2013, neavând cunoștință însă de posibila finalitate a acestuia în condițiile în care nu este parte în acest dosar penal, considerând că în ipoteza în care urmare a administrării mijloacelor de proba în etapa procesuală penală ar fi rezultat indicii cu privire la caracterul fictiv al operațiunilor, urmarirea penală s-ar fi extins și împotriva petentei.

Se reține că organele de inspecție fiscală nu a avut îndoieli asupra realității operațiunilor, motiv pentru care nu a fost afectată baza impozabilă la profit, constatările sale având legătură strict 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 legătură doar cu îndeplinirea condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA în legătură 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 134<sup>1</sup>, art.145 alin(1) și art. 146, alin 1, lit a, art. 156<sup>2</sup>, 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. 134<sup>1</sup>*

*(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. 156<sup>2</sup>*

*(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. 147<sup>1</sup> 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 reincadra 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. 156<sup>2</sup> 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 următoare.

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 prevăzute la art. 134 alin.(1) și alin (2), art. 134<sup>1</sup> 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 prevăzute 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 adăugată.

Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilul trebuie să facă dovada că taxa pe valoarea adăugată 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 prevăzute 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 cheltuielile și 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 furnizorii sus arătați sa-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 furnizorilor mai sus precizați, 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 contribuabilii înscriși 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.

Suștinerea societății 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 soluționarea 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 constatri proprii.*

*ART. 7 - Rolul activ*

*(3) Organul fiscal este îndreptit 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 cercetri la fața locului;*

*e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, dup 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 furnizorii nu au fost supuși 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 furnizorilor, a circuitului bunurilor livrate de aceștia către petentă s-a constatat ca niciunul nu declară livrări către societatea X SRL.

Mai mult, în legătură cu realitatea operațiunilor pentru cea mai mare parte din baza impozabilă, aferentă furnizorului AC SRL, se reține că acesta a facut obiectul dosarului penal nr. .../P/2013, fiind suspectat de un comportament culpabil.

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 legatură 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 inerentă 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 hotărâre).

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 hotărâre). 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 acestia.

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 a 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.

În același sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. 5679/2013, într-o speță similară, în care furnizorii înscriși 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.*

*Având în vedere controalele încrucișate efectuate de organele fiscale din care a rezultat că facturile emise de societățile furnizoare și respectiv livrările efectuate nu s-au confirmat, aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale arătate mai sus "*

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 furnizorii AC SRL, CI SRL și EMI SRL, motiv pentru care urmează a se respinge contestația depusă ca neîntemeiată cu privire la TVA în sumă de ... lei.

***Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../22.05.2017 emis de către A.J.F.P Hunedoara–AIF, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:***

*„ART. 131*

*Rezultatul inspecției fiscale*



*(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

*(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

*(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

*a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*

*c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.”,*

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

*„ART. 93*

*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

*(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

*(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. .../22.05.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice, emisă de AJFP Hunedoara.

Pentru considerentele mai sus prezentate, 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 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.*

- prezenta decizie se comunică la:
  - S.C. X S.R.L.;
  - AJFP Hunedoara 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 la Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,