



DECIZIA NR. 10298/21.09.2020
privind soluționarea contestației formulate de
societatea **X S.R.L, jud. Neamț**
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț
sub nr. X din 30.03.2020 și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr.X din 30.04.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.X/08.04.2020 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG X din data de 30.04.2020, cu privire la contestația formulată de societatea **X S.R.L**, cu sediul în loc. X, com. X, jud. Neamț, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Neamț sub nr. JX, cod unic de înregistrare RO X, cod CAEN 4673- "*Comerț cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcții și echipamentelor sanitare*", prin administrator X.

Având în vedere că societatea are domiciliul fiscal în județul Neamț, competența de soluționare a contestației formulate de aceasta aparține Serviciului Soluționare Contestații 2 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG X/04.05.2020, Directorul general al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației formulate de societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, către Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul aceleiași direcții regionale.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-NT X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Activitatea de Inspecție Fiscală.

Suma contestată este de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat prin poștă, respectiv în data de **14.02.2020**, conform confirmării de primire nr. X anexată în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației, respectiv **30.03.2020**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț sub nr.AFJ/X

Contestația este semnată de reprezentantul legal, respectiv dl. X.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și alin.(2) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Societatea **X S.R.L, jud. Neamț** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .. F-NT X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț-Activitatea de Inspecție Fiscală.

În ceea ce privește suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, precizează că este formată din:

-suma de **S lei** reprezentând TVA dedus de pe 13 facturi emise de societatea X S.R.L;

-suma de **S lei** reprezentând TVA dedus de pe 5 facturi emise de societatea X S.R.L Hârlău;

-suma de **S lei** reprezentând TVA dedus de pe 7 facturi emise de societatea XS.R.L Iași;

-suma de **S lei** reprezentând TVA dedus de pe 5 facturi emise de societatea X S.R.L;

-suma de **S lei** reprezentând TVA dedus de pe 4 facturi emise de societatea X S.R.L.

Se precizează că organele de inspecție fiscală, la acordarea dreptului de deducere a TVA-ului nu se pot baza pe declarațiile administratorilor unor societăți "*care nu au raportat livrări în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale și pe documentele și declarațiile obținute de IPJ, acestea fiind specifice domeniului și metodelor IPJ de cercetare.*"

Se menționează că în dosarul nr.X, Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț, prin Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019 a stabilit că nu sunt fictive operațiunile din facturile emise de societățile X S.R.L, X S.R.L, X S.R.L Iași și X S.R.L Hârlău și fapta de evaziune fiscală nu există, subliniind faptul că organele de inspecție fiscală "*nu au ținut cont de principiile generale de drept , neținând cont de autoritatea de lucru judecat, așa cum s-a pronunțat Parchetul*

de pe lângă Tribunalul Neamț, prin Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019 în Dosarul nr.X".

Societatea **X S.R.L, jud. Neamț** menționează că a efectuat cheltuielile în cauză în scopul realizării de venituri, respectiv în scopul desfășurării activității, subliniind faptul că așa cum prevede art.430 alin.(2) din Codul de procedură civilă "*Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă.*"

Prin urmare, petenta consideră "*abuziv și neprofesional modul de stabilire a nedeductibilității TVA cu atât mai mult cu cât baza de calcul a acesteia a reprezentat cheltuială deductibilă și recunoscută de organele de inspecție fiscală ca fiind în mod legal dedusă, în condițiile în care din istoricul analizei tranzacțiilor care au stat la baza deducerii TVA în sumă de S lei pentru perioada 01.12.2012-31.07.2015 rezultă în mod clar că TVA dedusă este aferentă unor tranzacții reale, făcute în scopul obținerii de venituri de către X SRL,(...)*".

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț, ca urmare a Deciziei de soluționare a contestației nr. X emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin care s-a decis desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-NT X, cu privire la suma de S lei reprezentând impozit pe profit și suma de S lei reprezentând TVA, "*urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat, să procedeze la refacerea inspecției fiscale (...)*", au procedat la refacerea inspecției fiscale la societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, în ceea ce privește impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2012-31.12.2012 și TVA pentru perioada 01.12.2012-31.07.2015, inspecție fiscală ce s-a finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. .. F-NT X ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

Urmare refacerii inspecției fiscale, cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.12.2012-31.07.2015, organele de inspecție fiscală, din suma de S lei reprezentând TVA deductibilă aferentă unui număr de 74 de facturi emise de societățile X S.R.L, X S.R.L (redenumită XS.R.L), XS.R.L, XS.R.L și societatea X S.R.L Hârlău au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilind o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Diferența de **S lei** reprezintă TVA neadmisă la deducere aferentă unui număr de 34 de facturi emise de societățile XS.R.L, Iași, CIF X, X S.R.L Hârlău, XS.R.L. Iași și X S.R.L (redenumită XS.R.L), către societatea **X S.R.L, jud.**

Vaslui întrucât documentele justificative prezentate la inspecție (facturi, note de intrare recepție, bonuri de consum) nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Elementele ce au stat la baza neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** sunt:

◀ 13 facturi emise de X S.R.L, Iași, CIF X, cu TVA aferentă în sumă de **S lei**, facturi ce nu au înscrise pe ele adresa completă a furnizorului, în sensul că nu sunt înscrise strada și nr. sediului furnizorului, în conformitate cu prevederile art. 155 alin.(9) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Administratorul societății X S.R.L, dl X, prin declarația de martor din data de 17.05.2016, a declarat că:

-societatea se ocupa cu achiziția de deșeuri din materiale de plastic, tocarea acestora și comercializarea sub forma de fulgi și granule;

-începând cu mijlocului anului 2014 a constatat că la A.N.A.F sunt depuse declarații informative 394 pentru S.C X S.R.L, de către persoane necunoscute;

-administratorul se ocupa de întreaga activitate a societății și nu a împuternicit niciodată pe nimeni să desfășoare activități economice în numele său sau al societății sale;

-a susținut că nu a avut niciodată relații comerciale cu societatea **X S.R.L, jud. Neamț.**

Din declarațiile informative D.394 rezultă că societatea XS.R.L nu a declarat livrări către societatea **X S.R.L, jud. Neamț.**

Pe cele 13 facturi nu sunt înscrise la rubrica "Date privind expediția", mijloacele de transport cu care s-a făcut transportul bunurilor și nu sunt semnate de delegat.

Notele de intrare recepție întocmite de societatea **X S.R.L, jud. Neamț** nu au menționate ora la care s-a făcut recepția acestor mărfuri, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanelor împuternicite pentru a recepționa aceste bunuri (gestionari) și respectiv nu sunt semnate și asumate de aceste persoane.

◀ 5 facturi emise de societatea X S.R.L Hârlău, cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**, facturi ce nu au înscrise pe ele cota de TVA, adresa completă a furnizorului (nu sunt înscrise localitatea și numărul sediului furnizorului), iar pe patru dintre facturi (MG .., MG .., MG .., MG ..) adresa beneficiarului este incorectă, fiind astfel încălcate prevederile art. 155 alin. (19) lit.j) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În baza celor 5 facturi au fost livrate către societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, 8 buc anvelope, 2 butoaie de ulei motor și o bandă transportoare, în condițiile în care în declarația de martor al administratorului societatea X SRL Hârlău, acesta declară că societatea pe care o reprezintă comercializează

țeavă, fier vechi, tablă și orice fier vechi, iar către societatea **X S.R.L, jud. Neamț** a livrat fier.

Notele de intrare recepție întocmite de societatea **X S.R.L, jud. Neamț** nu au menționat ora la care s-a făcut recepția acestor mărfuri, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanelor împuternicite pentru a recepționa aceste bunuri -gestionari și respectiv nu sunt semnate și asumate de aceste persoane.

Bunurile de pe facturile MG .., MG .., MG .., MG ..5 au fost date în consum în baza bonului de consum X la mecanizare, fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate.

◀7 facturi emise de societatea X S.R.L. Iași, cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**, (f. nr.X, nr.X, nr.X, nr.X, nr.X, nr.X și nr. X), pentru achiziția de bunuri reprezentând: cabină rabă din dezmembrări, motor rabă din dezmembrări, anvelopă cu jantă -6 buc, benă basculă din dezmembrări - 1 buc, facturi ce nu au înscrise pe ele cota de TVA în conformitate cu prevederile art.155 alin.(19) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Administratorul societății X S.R.L. Iași, prin declarația de martor din data de 25.02.2016 a declarat că din data preluării acestei societăți, respectiv 21.03.2014, *"nu a efectuat personal nici un fel de activități comerciale sau de alt fel pe această societate."*

Pe facturile de achiziție nu sunt înscrise la "Date privind expediția", mijloacele de transport cu care s-a făcut transportul bunurilor, data și ora la care s-a efectuat expedierea bunurilor și nici semnătura delegatului iar notele de intrare recepție nu au menționat ora la care s-a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanelor împuternicite pentru a recepționa aceste mărfuri (gestionar) și nu sunt semnate și asumate de aceste persoane.

Bunurile au fost date în consum în baza bonului de consum nr. X, la mecanizare, dar fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate.

◀5 facturi emise de societatea X S.R.L, (redenumită X SRL) pentru achiziția de anvelope diverse mărimi - (10 buc) și un radiator (FEB nr.X, FEB nr.X, FEB nr.X, FEB nr.X și FEB nr.X), cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**, facturi ce nu au înscrise pe ele cota de TVA, fiind încălcate prevederile art 155 alin.(9) lit.j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Motivat de faptul că delegatul înscris pe facturi este salariat al societății X SRL și că mijlocul de transport este al aceleași societăți, organele de inspecție fiscală prin adresa nrX și prin e-mailurile din data de 26.11.2019 și 10.01.2020 au solicitat informații de la această societate.

Prin adresele de răspuns nr. .. și nr... societatea X SRL a comunicat că:

-Societatea X SRL CIF RO X nu a desfășurat activitate de transport pentru firma **X S.R.L**, CIF X în perioada august 2013 și nici până la data adresei;

-salariatul X nu a fost împuternicit sau delegat pentru a efectua transportul pentru altă firmă cu auto NT X;

-nu au cunoștință despre transportul precizat de organul de inspecție fiscală.

Notele de intrare recepție întocmite de societatea **X S.R.L, jud. Neamț** nu au menționate ora la care s-a făcut recepția acestor mărfuri, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanelor împuternicite pentru a recepționa aceste bunuri (gestionari) și respectiv nu sunt semnate și asumate de aceste persoane.

Bunurile achiziționate au fost date în consum în baza bonului de consum nr.X, la mecanizare, fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate.

◀4 facturi emise de societatea X S.R.L (redenumită XS.R.L) cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**, facturi ce se regăsesc în copie xerox "*conform cu originalul*", fără a se menționa că sunt duplicate și înlocuiesc facturile inițiale în conformitate cu prevederile art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au înscrise pe ele cota de TVA fiind încălcate prevederile art. 155 alin.(9) lit.j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea X S.R.L nu a declarat livrările respective în declarația informativă D.394.

Pe facturi nu sunt înscrise la "Date privind expediția", mijloacele de transport cu care s-a făcut transportul bunurilor, data și ora la care s-a efectuat expedierea bunurilor și nici semnătura delegatului iar notele de intrare recepție nu au menționate ora la care s-a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanelor împuternicite pentru a recepționa aceste mărfuri (gestionar) și nu sunt semnate și asumate de aceste persoane.

Bunurile achiziționate au fost date în consum în baza bonului de consum nr.X, la mecanizare, fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate.

Potrivit art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale este a contribuabilului, iar în acest sens organele de inspecție fiscală au solicitat, prin Nota explicativă din 30.10.2019, administratorului societății **X S.R.L, jud. Neamț** informații legate de recepția bunurilor, cu ce firme s-a efectuat transportul acestora, cu ce mijloace de transport, detalii despre delegații înscrși pe facturi, cine a suportat costul transportului, unde au fost folosite bunurile respective, etc.

DI X în calitate de administrator al societății **X S.R.L, jud. Neamț**, prin adresa nr.X a formulat "*un răspuns de ordin general, fără a indica pentru fiecare bun în parte lămuriri cu privire la informațiile solicitate, neaducând astfel probe care să dovedească situația de fapt fiscală.*"

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat ca fiind nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** aferentă achizițiilor de bunuri de la cei 4 furnizorii, respectiv societatea XS.R.L, Iași, societatea X S.R.L Hârlău, societatea XS.R.L. Iași, societatea X S.R.L, (redenumită XS.R.L), întrucât

societatea **X S.R.L, jud. Neamț** nu a făcut dovada că au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Invocând prevederile art.11 alin.(1), art.145, art.146 alin.(1) și art.155 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1), art.7 alin.(3) și (4), art.55, art.58 alin.(1), art.72 art. 118 alin.(5), art.108 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și ținând cont de constatările consemnate în Raportului de inspecție fiscală nr. .. F-NT X, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr.F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care au stabilit în sarcina societății **X S.R.L, jud. Neamț** obligații fiscale în sumă de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile societății **X S.R.L, jud. Neamț**, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, contribuabil mic, are ca obiect de activitate "*Comerț cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcții și echipamentelor sanitare*" cod CAEN 4673, capital social S lei, codul de înregistrare fiscală X, iar în perioada verificată a avut ca asociați pe dl. X și dl X și administrator pe dl.X.

Perioada reverificată:

-taxa pe valoarea adăugată

01.02.2012-31.07.2015

Referitor la suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .. F-NT X, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe dacă societatea X S.R.L, jud. Neamț beneficiază de exercitarea dreptului de deducere al TVA înscrisă în facturile de achiziție de bunuri de la furnizorii, X S.R.L. Iași, X SRL Hârlău, X S.R.L. Iași, X S.R.L, (redenumită X S.R.L) în condițiile în care societatea nu a prezentat documente fiscale corect întocmite prin intermediul cărora să se poată asigura trasabilitatea mărfurilor achiziționate de la cele patru societăți, iar din probatoriul administrat

nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, urmare refacerii inspecției fiscale cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.12.2012-31.07.2015, în baza Deciziei de soluționare a contestației nr. X, organele de inspecție fiscală din suma totală de S lei reprezentând TVA deductibilă aferentă unui număr de 74 de facturi emise de societățile X S.R.L, X S.R.L (redenumita XS.R.L), X S.R.L Hârlău, X S.R.L. Iași și X S.R.L. Iași, au acordat drept de deducere pentru TVA în suma de S lei.

Diferența în sumă de **S lei**, reprezintă T.V.A neadmisă la deducere aferentă unui număr de 34 de facturi emise de societățile X S.R.L. Iași, X SRL Hârlău, X S.R.L. Iași, X S.R.L, (redenumită X S.R.L) către societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, întrucât documentele justificative prezentate la inspecție (facturi, note de intrare recepție, bonuri de consum) nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale la societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la terți, respectiv de la societatea X S.R.L Hârlău cu adresa X și de la societatea X S.R.L Roznov cu adresa nr. X.

Referitor la adresa nr.X transmisă către societatea X S.R.L Hârlău, societate care a livrat bunuri către societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, în perioada 01.02.2015- 31.07.2015, (în baza a 17 facturi în valoare totală de S lei) și prin care s-au solicitat informații despre cine a asigurat transportul bunurilor respective, cu ce mijloace de transport, detalii despre persoanele delegate înscrise pe facturi precum și cine a suportat costul transportului bunurilor, adresă ce a fost confirmată de primire în data de 05.11.2019, organele de inspecție fiscală precizează că până la data finalizării inspecției fiscale nu au primit răspuns.

Cu adresa nr.X, adresa confirmată de primire în data de 06.11.2019, organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la societatea X S.R.L Roznov, cu privire la o serie de servicii de transport efectuate în luna august 2013 pentru societatea X S.R.L sau societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, întrucât pe 5 facturi emise de societatea X S.R.L către societatea **X S.R.L, jud. Neamț** figurează ca delegat X salariat al societății X S.R.L, iar ca mijloc de transport autoturismul cu nr. de înmatriculareX.

Prin adresa nr.X transmisă organelor de inspecție fiscală prin e-mail, societatea X S.R.L, CIF RO X, comunică faptul că nu a desfășurat activitate de transport pentru firma **X S.R.L, jud. Neamț**, CIF X, în perioada august 2013 și nici până la data adresei.

Organele de inpecție fiscală au revenit cu o nouă solicitare de informații către societatea X S.R.L, prin e-mail în data de 26.11.2019, prin care se solicită

să se precizeze dacă salariatul societății, dl X a efectuat în august 2013 transport de bunuri de la societatea X S.R.L către societatea **X S.R.L, jud. Neamț** cu mijlocul de transport nr. X, autoutilitara ce aparține societății X S.R.L. Întrucât nu s-a primit răspuns, în data de 10.01.2020 s-a revenit cu o nouă solicitare. În aceeași data, respectiv 10.01.2020, organele de inspecție fiscală au primit prin e-mail, de la societatea X S.R.L, adresa de răspuns nr. X prin care sunt reluate precizările transmise prin adresa nr.X, și s-au mai făcut următoarele precizări: salariatul X nu a fost împuternicit sau delegat pentru a efectua transport pentru altă firmă, nici cu auto X menționat în e-mail și nici cu auto X menționat în adresa nr.X.

Organele de inspecție fiscală menționează că inspecția fiscală s-a desfășurat în concordanță cu prevederile adresei nr.X, transmisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală ce conține clarificări cu privire la exercitarea dreptului de deducere a TVA și diminuarea bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul achiziției de bunuri/ prestărilor de servicii pe baza de documente justificative care cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității.

Se precizează că, în adresa nr.X, emisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea aplicării unitare a prevederilor legale în vigoare, se arată că, în cadrul verificărilor efectuate cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată precum și a deductibilității cheltuielilor pentru stabilirea bazei impozabile la determinarea impozitului pe profit, în cazul achiziției de bunuri/prestărilor de servicii, organul de inspecție fiscală va analiza operațiunile efectuate în vederea clarificării stării de fapt fiscale, urmând a fi avute în vedere, fără a fi limitative, următoarele aspecte :

-verificarea respectării condițiilor de formă și fond privind întocmirea documentelor justificative ;

-verificarea condițiilor de respectare a documentelor justificative, respectiv dacă facturile au fost emise cu respectarea normelor legale în vigoare, dacă aveau completate la rubrica "*Date privind expediția* " informațiile referitoare la numele și datele de identificare ale delegatului, ora la care s-a efectuat expedierea, nr. de identificare al mijlocului de transport – respectiv dacă avea capacitatea de a transporta cantitatea menționată în factură, tipul de bunuri livrate, precum și semnătura delegatului și semnătura de primire, data expedierii etc;

-existența certificatelor ori declarațiilor de conformitate/de calitate a mărfii care să ateste conformitatea, originea mărfii comercializate, potrivit Ordonanței Guvernului nr.21/1992 privind protecția consumatorilor, republicată și modificată ;

-consultarea bazelor de date ANAF disponibile pe portalul fiscnet și verificarea dacă sunt îndeplinite obligațiile de declarare, verificarea

concordanței dintre declarațiile contribuabilului verificat și cele ale furnizorilor /beneficiarilor.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat în cadrul inspecției fiscale la analizarea tuturor aspectelor, atât de fond cât și de formă, rezultând următoarele:

◀ In perioada decembrie 2012 – iulie 2015, societatea **X S.R.L, jud. Neamț** a realizat achiziții de la societățile X S.R.L (redenumită XS.R.L), XS.R.L, X S.R.L Hârlău și XS.R.L.

Referitor la legalitatea facturilor fiscale emise de X S.R.L (redenumită XS.R.L), XS.R.L, X S.R.L Hârlău și XS.R.L către societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, respectiv condiția de formă, organele de inspecție fiscală precizează că există 2 (două) documente întocmite: factura și nota de recepție.

1. Cu privire la facturi, se menționează că facturile emise către societatea **X S.R.L, jud. Neamț** de către cei patru furnizori, respectiv X S.R.L, X S.R.L (redenumită X S.R.L), X S.R.L și X S.R.L, nu respectă întrutotul prevederile art.155 alin.(19) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu privire la informațiile pe care trebuie să le cuprindă "*obligatoriu*" factura, și anume:

"d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

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

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;"

prevederi completate cu cele ale pct.74, alin.(3) și (4) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și anume:

"(3) Prevederile art. 155 alin. (19) lit. d) din Codul fiscal referitoare la adresa furnizorului/prestatorului vor cuprinde cel puțin următoarele informații: localitatea, strada și numărul."

"(4)Prevederile art. 155 alin. (19) lit. f) din Codul fiscal referitoare la adresa beneficiarului vor cuprinde cel puțin următoarele informații: localitatea, strada și numărul."

Aproape toate facturile au fost completate fără respectarea normelor legale în vigoare, respectiv la rubrica "*date privind expediția*" nu conțin toate informațiile referitoare la datele de identificare a delegatului (buletin/CI delegat, serie, număr, eliberat, semnături, etc.), mijloacele de transport înscrise, ora la care s-a făcut expedierea și semnătura delegatului.

La datele privind numele delegaților de pe facturile emise de către cei patru furnizori, apar aceeași delegați, astfel: la societatea X S.R.L delegat X la

societatea X S.R.L – delegat X și X, la societatea XS.R.L - delegat X la societatea X S.R.L - delegat X, X și X, la societatea XS.R.L - delegat X.

La date privind mijloacele de transport cu care s-au transportat bunurile apar două numere de înmatriculare: X și X, pe majoritatea facturilor nefiind specificat numărul de înmatriculare al autovehiculelor cu care s-a efectuat transportul. Potrivit aplicației Dispecer din cadrul ANAF autovehiculul cu numărul de înmatriculare X aparține societății X S.R.L Roznov, societate către care s-a transmis adresa nr. X privind solicitarea de informații, iar prin răspunsul formulat aceasta neagă orice legătură cu transportul bunurilor respective. Conform aceleiași aplicații, autoturismul cu numărul de înmatriculare X nu a putut fi identificat.

Din cele 74 de facturi, 70 de facturi au valori de până în S lei și sunt achitate cu numerar.

2. Aceleași aspecte se regăsesc și cu privire la documentul Nota de recepție și constatare diferențe, care are reglementat conținutul minimal de informații în Anexa 2, Grupa a III-a din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar contabile, notele de intrare - recepție întocmite de reprezentanții societății **X S.R.L, jud. Neamț**, editate electronic, nerespectând întrutotul aceste prevederi: nu este menționată ora la care s-a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanele împuternicite pentru a recepționa aceste bunuri (gestionari) și respectiv nu sunt semnate și asumate de aceste persoane.

Se precizează că în conformitate cu cele menționate de administratorul societății dl X, prin adresa nr X *"Recepția mărfurilor este verificată și efectuată sub directa responsabilitate a administratorului societății"* fără a indica persoanele ce se ocupă efectiv cu recepționarea mărfurilor.

Se menționează că *"în cele mai multe cazuri societatea nu face dovada necesității achizițării acestor bunuri (piese de schimb, materiale consumabile) deoarece acestea au fost date în consum mult mai târziu decât data aprovizionărilor"*.

Pe facturile prezentate în cazul pieselor de schimb nu sunt trecute codurile de identificare/seriile produselor (motoare)/caracteristicile tehnice/certificate de garanție / certificate de conformitate acest lucru făcând imposibil de stabilit necesitatea înlocuirii acestora la mijloacele fixe din dotarea societății.

Bonurile de consum pentru bunurile provenite de la cei patru furnizori sunt întocmite numai electronic, deci «darea efectivă în consum» nu a putut fi confirmată și de alte persoane, cum ar fi gestionari, mecanici, ingineri, etc. acestea au fost întocmite numai la sfârșitul perioadelor fiscale (lună).

Bunurile achiziționate de societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, de la cei patru furnizori au fost înregistrate în conturile de "Materiale consumabile", analitice 302.04 și 302.08, iar ulterior au fost înregistrate în conturile de cheltuieli pe baza bonurilor de consum. Conform celor menționate de administratorul societății dlX, prin adresa nr.X *"Darea în consum a tuturor pieselor de schimb,*

materialelor auxiliare (ulei), se efectueaza de regulă angrenant, la finele utilizării integrale a acestora", ceea ce nu corespunde cu realitatea întrucât acestea sunt date de regulă în consum, în aceeași lună sau într-un termen de maxim șase luni de la achiziție ("spre exemplu piesele de schimb (anvelope, radiator), achiziționate de la societatea X S.R.L în perioada 19.08.2013-23.08.2013 sunt date în consum în data de 31.08.2013, conform bonului de consum X, data la care uzarea integrală a acestora este practic imposibilă").

Totodată organele de inspecție fiscală au ținut cont și de declarațiile date de către administratorii celor patru firme ca și martori organelor de cercetare, respectiv:

◀Administratorul societății XS.R.L dl X, prin declarația de martor din data de 17.05.2016 a declarat că:

-societatea se ocupa cu achiziția de deșuri din materiale de plastic, tocarea acestora și comercializarea sub forma de fulgi și granule;

-începând cu mijlocului anului 2014 a constatat că la ANAF sunt depuse declarații informative 394 pentru S.C X S.R.L de către persoane necunoscute;

-administratorul se ocupa de întreaga activitate a societății și nu a împuternicit niciodată pe nimeni să desfășoare activități economice în numele său sau al societății sale;

-a susținut că nu a avut niciodată relații comerciale cu societatea **X S.R.L.**

Din Declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, formular D.394 rezultă că societatea XS.R.L nu a declarat livrări către societatea **X S.R.L, jud. Neamț.**

◀Administratorul societății XS.R.L. Iași, prin declarația de martor din data de 25.02.2016 a declarat că, din data preluării acestei societăți, respectiv 21.03.2014, nu a "*efectuat personal nici un fel de activități comerciale sau de alt fel pe această societate*"

◀Motivat de faptul că delegatul înscris pe facturile emise de societatea X SRL, (redenumită XSRL) este salariat al societății X SRL și că mijlocul de transport este al aceleiași societăți, organele de inspecție fiscală, prin adresa nr. X și prin e-mailurile din data de 26.11.2019 și 10.01.2020, au solicitat informații de la această societate.

Prin adresele de răspuns nr.X și nr.X societatea X SRL a comunicat că:

-Societatea X SRL CIF RO X nu a desfășurat activitate de transport pentru firma **X S.R.L**, CIF X, în perioada august 2013 și nici până la data adresei;

-salariatul Xnu a fost împuternicit sau delegat pentru a efectua transport pentru altă firmă cu auto X;

-nu au cunoștință despre transportul precizat de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare referitor la calitatea de documente justificative a facturilor emise de cei patru furnizori, respectiv X S.R.L (redenumită XS.R.L), XS.R.L, X

S.R.L Hârlău și XS.R.L și înregistrate în contabilitate de societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, întrucât documentele întocmite pe aceste circuite (facturi, note de recepție, bonuri de consum) nu conțin toate elementele obligatorii legal prevăzute și nici nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, organele de inspecție fiscală *"își exprimă aprecierea că facturile de achiziție de la cele 4 societăți nu îndeplinesc calitatea de document justificativ - problematică față de care s-a pronunțat Inalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. 5 din 15 ianuarie 2007, în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității"*.

Societatea **X S.R.L, jud. Neamț**, precizează că organele de inspecție fiscală, la acordarea dreptului de deducere a TVA-ului nu se pot baza pe declarațiile administratorilor unor societăți *"care nu au raportat livrări în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale și pe documentele și declarațiile obținute de IPJ, acestea fiind specifice domeniului și metodelor IPJ de cercetare."*

Se menționează că în dosarul nr.X, Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț, prin Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019 a stabilit că nu sunt fictive operațiunile din facturile emise de societățileXS.RL, X S.RL, XS.RL Iași și X S.RL Hârlău și fapta de evaziune fiscală nu există, subliniind faptul că organele de inspecție fiscală *"nu au ținut cont de principiile generale de drept, neținând cont de autoritatea de lucru judecat , așa cum s-a pronunțat Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț, prin Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019 în Dosarul nr.448/P/2015"*.

Societatea **X S.R.L, jud. Neamț** menționează că a efectuat cheltuielile în cauză în scopul obținerii de venituri, respectiv în scopul desfășurării activității, subliniind faptul că așa cum prevede art.430 alin.(2) din Codul de procedură civilă *"Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă."*

Prin urmare, petenta consideră *"abuziv și neprofesional modul de stabilire a nedeductibilității TVA cu atât mai mult cu cât baza de calcul a acesteia a reprezentat cheltuială deductibilă și recunoscută de organele de inspecție fiscală ca fiind în mod legal dedusă, în condițiile în care din istoricul analizei tranzacțiilor care au stat la baza deducerii TVA în sumă de S lei pentru perioada 01.12.2012-31.07.2015 rezultă în mod clar că TVA dedusă este aferentă unor tranzacții reale, făcute în scopul obținerii de venituri de către X SRL,(...)"*.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

◀art. 6, art. 7, art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege şi să adopte soluţia întemeiată pe prevederile legale, precum şi pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activităţii de asistenţă şi îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum şi soluţia adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanţa judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situaţii de fapt similare la acelaşi contribuabil/plătitor. În situaţia în care organul fiscal constată că există diferenţe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului şi informaţiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la acelaşi contribuabil/ plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situaţia fiscală reală şi cu legislaţia fiscală şi are obligaţia să menţioneze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal îşi exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilităţii şi echităţii, asigurând o proporţie justă între scopul urmărit şi mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia”.

**“ART. 7 Rolul activ şi alte reguli de conduită pentru organul fiscal
[...]**

(3) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice şi să ia în considerare toate circumstanţele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului şi volumului examinărilor, în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege”.

“ART. 113 Obiectul inspecţiei fiscale

(1) Inspecţia fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalităţii şi conformităţii declaraţiilor fiscale, corectitudinii şi exactităţii îndeplinirii obligaţiilor în legătură cu stabilirea obligaţiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislaţiei fiscale şi contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare şi a situaţiilor de fapt aferente, stabilirea diferenţelor de obligaţii fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspecţiei fiscale, organul de inspecţie fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;”.

Conform acestor prevederi legale, la stabilirea sumelor, organul fiscal apreciază în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și adoptă soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță prevederile referitoare la sfera de aplicare și condițiile de exercitarea a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se reține că potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data efectuării operațiunilor, precizează:

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

a) operațiuni taxabile;”,

iar potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ:

“(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;”,

coroborat cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, (...)”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că dreptul de deducere a TVA este condiționat de utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea achiziționării ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei

impozabile din punct de vedere al TVA care a achiziționat bunurile respective.

Totodată, se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în Decizia nr.X, potrivit căroră:

„(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155 al.5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 CPF, potrivit căroră, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

*Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. **Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.***

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că jurisprudența Curții Europene de Justiție, pe care țara noastră, prin Tratatul de Aderare, s-a obligat să o respecte, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și **obligatia** persoanei impozabile de a demonstra acest drept, și anume la paragraful 23 din cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful 24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este **obligatia** persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: intrările reprezintă achiziții de bunuri și servicii destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, constatările organelor de inspecție fiscală, argumentele contestatarei și documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că societatea **X S.R.L, jud. Neamț** a efectuat în perioada 01.12.2012-31.07.2015 achiziții de bunuri de la următorii furnizori:

◀ Societatea XS.R.L, Iași, CIF X, achiziții în anul 2015 în baza a 13 facturi, în sumă totală de S lei, din care TVA în sumă de **S lei**;

Cele 13 facturi, anexate în copie la dosarul cauzei, au următoarele numere: ISși se referă la următoarele bunuri: bandă transportoare-100 buc, role bandă transportoare-120 buc., site sortare-10 buc, ulei motor -2 buc, facturi ce nu au înscrise pe ele adresa completă a furnizorului, în sensul că nu

au înscrise strada și numărul sediului furnizorului în conformitate cu prevederile art.155 alin.(19), lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal în vigoare la data emiterii facturilor care precizează:"(19) **Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

(...)

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;" și ale Titlului VI, pct.74, alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizează:" **Prevederile art. 155 alin. (19) lit. d) din Codul fiscal referitoare la adresa furnizorului/prestatorului vor cuprinde cel puțin următoarele informații: localitatea, strada și numărul.** În cazul furnizorilor/prestatorilor cu sediul activității economice în România, care au sedii secundare fără personalitate juridică pe teritoriul României, pe facturile emise se va înscrie adresa sediului activității economice a persoanei juridice și, opțional, se poate înscrie și adresa sediului secundar prin care au fost livrate bunurile și/sau au fost prestate serviciile. În cazul furnizorilor/prestatorilor cu sediul activității economice în afara României, care au sedii fixe pe teritoriul României, pe facturile emise se vor înscrie adresa sediului activității economice, precum și adresa sediului fix din România pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii la care sediul fix participă conform prevederilor pct. 1 alin. (3)."

Pe cele 13 facturi nu sunt înscrise la rubrica "Date privind expediția", mijloacele de transport cu care s-a făcut transportul bunurilor.

Facturile au valoarea de până în 5 lei și au fost achitate în numerar.

În Raportul de inspecție fiscală nr... F- NT X ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, contestată, organele de inspecție fiscală precizează că "în declarațiile informative - cod 394 ale societății XS.R.L nu sunt declarate livrările către SC X SRL".

Din Notele de intrare – recepție, anexate în copie la dosarul cauzei, nu rezultă cine a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanele care au făcut recepția, nu sunt semnate, fiind întocmite pe un program pe calculator.

Prin declarația de martor, dată organelor de cercetare penală din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului Neamț, din data de 17.05.2016, anexată în copie la dosarul cauzei, dl X, în calitate de administrator al societății XS.R.L, Iași, CIF X, a declarat că societatea se ocupa cu achiziția de deșuri din material plastic, tocarea acestora și comercializarea sub forma de fulgi și granule, și că nu a avut niciodată relații comerciale cu societatea X S.R.L, jud. Neamț "și nu cunosc cine sunt, cine le reprezintă sau cu ce se ocupă". Totodată, dlX în calitate de administrator al societății X S.R.L declară că

"Începând cu mijlocul anului 2014 am observat că la ANAF sunt depuse declarații în numele meu, fără ca eu să știu."

◀ Societatea X S.R.L, Iași (redenumită XS.R.L.) C.I.FX achiziții de anvelope diverse mărimi-10 buc și un radiator, în baza a 5 facturi (...), cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**.

Facturile emise de societatea X S.R.L, Iași (redenumită XS.R.L.), anexate în copie la dosarul cauzei, nu au înscrise pe ele cota de TVA aplicată.

În conformitate cu prevederile art.155 alin.(19) lit.j) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aplicabil la data emiterii facturilor, **factura trebuie să cuprindă obligatoriu "j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei "**

Prin adresa nr.X și prin e-mailurile din data de 26.11.2019 și data de 10.01.2020, motivat de faptul că, delegatul înscris pe cele 5 facturi, este Xsalariat al acestei societății X S.R.L, CIF RO X, iar mijlocul de transport înscris pe facturi, respectiv X, aparține acestei societăți, organele de inspecție fiscală au solicitat de la societatea X S.R.L, să i se comunice dacă societatea și/sau salariatul X "a efectuat servicii de transport în luna august către SC X SRL sau SC X SRL", cu mijlocul de transport X.

Prin adresele de răspuns nr. X și nr.X, anexate în copie la dosarul cauzei, societatea X S.R.L, CIF RO X a comunicat următoarele: "Vă precizăm că autoutilitara cu nr. X, nu a fost și nu este înregistrată în evidența SC X SRL, în ceea ce îl privește pe salariatul X, nu a fost împuternicit sau delegat pentru a efectua transport pentru altă firmă, nu avem la cunoștință despre acest transport precizat de dvs, nici cu auto X menționat în mail și nici cu auto X menționat în adresa X" și că "firma SC X SRL , CF RO X, nu a desfășurat activitate de transport pentru firma S.C X SRL cf X în perioada august 2013 și nici până în prezent."

Din Notele de intrare – recepție, anexate în copie la dosarul cauzei, nu rezultă cine a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanele care au făcut recepția, nu sunt semnate, fiind întocmite de un program pe calculator.

În Raportul de inspecție fiscală nr... F- NT X ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală precizează că "Bunurile din cele 5 facturi sunt date în consum în baza bonului de consum X la mecanizare, fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate".

◀ Societatea XS.R.L, C.I.F. X, achiziții în anul 2015 în sumă totală de S lei (**S lei** baza impozabilă), din care TVA în sumă de **S lei**.

Cele 7 facturile emise de societatea XS.R.L, C.I.F. X, (f nr...din ianuarie 2015) anexate în copie la dosarul cauzei, nu au înscrise pe ele cota de TVA aplicată.

În speță sunt aplicabile prevederile prevederile art.155 alin.(19) lit.j) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aplicabil la data emiterii facturilor, **factura**

trebuie să cuprindă obligatoriu "j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei; "

Din Notele de intrare - recepție anexate în copie la dosarul cauzei nu rezultă cine a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanele care au făcut recepția, nu sunt semnate, fiind întocmite pe un program pe calculator.

În Raportul de inspecție ficală nr. .. F- NT X ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală precizează că "*Bunurile din cele 7 facturi sunt date în consum în baza bonului de consum .. la mecanizare, fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate*".

Prin declarația de martor, dată organelor de cercetare penală din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului Neamț, din data de 25.02.2016, anexată în copie la dosarul cauzei, dl .. în calitate de administrator al societății X.S.R.L, C.I.F. X din data de 21.03.2014, a declarat că "*nu am efectuat personal nici un fel de activități comerciale sau alt fel pe această societate.*" (np. X S.R.L, jud. Neamț).

◀ S.C X S.R.L, Iași, C.I.F.X, achiziții în baza a 5 facturi cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**, facturi ce nu au înscrise pe ele cota de TVA, adresa completă a furnizorului (nu sunt înscrise localitatea și numărul sediului furnizorului), iar pe patru dintre facturi (MG adresa beneficiarului este incorectă.

În speță sunt aplicabile prevederile art.155 alin.(19), lit.d) și e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal în vigoare la data emiterii facturilor care precizează:"**(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

(...)

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;"

In baza celor cinci facturi au fost livrate către societatea **X SRL, jud. NEAMȚ**, 8 anvelope, 2 butoaie de ulei motor și o bandă transportoare, facturile au valoarea de până în Slei și au fost achitate în numerar.

Din Notele de intrare - recepție anexate în copie la dosarul cauzei nu rezultă cine a făcut recepția mărfurilor, nu sunt menționate în cuprinsul acestora numele persoanele care au făcut recepția, nu sunt semnate, fiind întocmite pe un program pe calculator.

În Raportul de inspecție fiscală nr. ..F- NT X ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală precizează că "*Bunurile din cele 7 facturi sunt date în consum în baza bonului de consum*

51/31.03.2015 la mecanizare, fără a se indica mijloacele fixe la care au fost utilizate".

Prin declarația de martor, dată organelor de cercetare penală din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului Neamț, din data de 24.02.2016, anexată în copie la dosarul cauzei, dna X, în calitate de administrator al societății X S.R.L, C.I.F. X, a declarat că "societatea comercializează țeavă, fier vechi, tablă, și orice fier vechi", "nu deținem un depozit" și că " am comercializat acestei societăți (np X S.R.L) fier vechi"

◀Societatea X S.R.L., Iași (redenumită XS.R.L) C.I.F X, achiziții în baza a 4 facturi cu TVA aferentă în sumă totală de **S lei**, facturi ce se regăsesc în copie xerox "conform cu originalul", fără a se menționa că sunt duplicate și înlocuiesc facturile inițiale.

În speță sunt incidente prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până a data de 31.12.2015, care precizează:

ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;"

și ale Titlului VI, pct.46, alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizează:" 46. (1) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal și cu dovada plății în cazul achizițiilor prevăzute la art. 145 alin. (1²) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare. Facturile emise în condițiile prevăzute la art. 155 alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situația în care au înscris și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. În cazul facturilor emise pe suport hârtie, duplicatul poate fi o**

factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import ori al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale."

Din punct de vedere al legii fiscale se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințele de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Ca urmare, persoana impozabilă are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri dacă deține o factură în original completată cu toate datele cerute de formular și dacă justifică cu documente că achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv în scopul desfășurării activității.

De asemenea, în speță, este aplicabilă jurisprudența europeană prezentată în cazul C-225/02 Halifax&Others conform căreia în situația în care, în urma investigațiilor fiscale, se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse în mod abuziv.

Totodată, având în vedere Decizia Inaltei Curți de Casație și Justiție nr.X **factura fiscală nu reprezintă un document justificativ care să ateste dreptul de deducere a TVA dacă aceasta nu dovedește condiția legală de proveniență** în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.d)/ art.155 alin.(5) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, referitor la modul de completare a facturilor, răspunderea pentru întocmirea corectă a facturilor este solidară, incluzând, atât furnizorul, cât și cumpărătorul așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În efectuarea demersurilor necesare pentru stabilirea realității și legalității tranzacțiilor, organele de inspecție fiscală au procedat la studierea informațiilor despre comportamentul fiscal al furnizorilor obținute din bazele de date informatizate existente la nivelul A.N.A.F, precum și a datelor și documentelor puse la dispoziție de Inspectoratul de Poliție al Județului Neamț - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice (declarațiile de martori), și au solicitat informații de la terți, respectiv de la societatea X S.R.L Hârlău cu adresa X și de la societatea X S.R.L Roznov cu adresa nr. X.

Din documentele existente la dosarul cauzei se observă că, organul de inspecție fiscală a constatat că, în perioada 2012-2015, petenta a dedus TVA aferentă achiziției de piese de schimb de la dezmembrări motor rabă, cabină rabă, cutie rabă, punte față/spate), pentru care nu a putut face dovada cu documente justificative că acestea sunt reale, că ar fi fost efectuate în realitate.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au administrat ca mijloace de probă, înscrisuri ale contribuabililor cu care s-au derulat raporturi economice și juridice, contribuabili ce se regăsesc în lanțul tranzacțional.

Totodată, organele de inspecție fiscală prin Nota Explicativă din data de 30.10.2019, a solicitat administratorului societății **X S.R.L, jud. Neamț** să precizeze ce firmă a asigurat transportul bunurilor achiziționate de la cele patru societăți, respectiv societatea XS.R.L, X SRL Hârlău, XS.R.L. Iași și X SRL, (redenumită XS.R.L), unde au fost utilizate, care sunt persoanele împuternicite pentru recepția bunurilor, etc.

Prin adresa nr.X, administratorul societății **X S.R.L, jud. Neamț** a comunicat:”*Pentru asigurarea calității exploatarei autovehiculelor, utilajelor, accesoriilor și echipamentelor operatorii economici trebuie să îndeplinească, în principal, următoarele cerințe: nivelul corespunzător al pregătirii de specialitate a personalului tehnic; executarea la timp, în volum complet și de calitate a lucrărilor de întreținere și reparații, denumite în continuare lucrări de mentenanță, (...)*

Autovehiculele aflate în dotarea și exploatarea economică a societății sunt conduse de personal autorizat care posedă permis de conducere corespunzător categoriei din care face parte autovehiculul.(...)

Personalul ce are în primire autovehiculele respective le exploatează și le întreține conform dispozițiilor administratorului firmei și poartă întreaga responsabilitate privind modul de exploatare, întreținere și folosire a acestora.(...)

Repararea uzuală și imediată a autovehiculelor și utilajelor, inclusiv a agregatelor componente, se va face pe baza documentației tehnice elaborate de uzinele constructoare în regie proprie de către utilizatorii cu abilități profesionale în domeniu.

În aceste condiții:

1.Recepția mărfurilor este verificată și efectuată sub directa responsabilitate a administratorului societății;

2.Transportul tuturor componentelor tehnice achiziționate a fost asigurat de societatea care le-a comercializat:

3.Mijlocul de transport utilizat de către furnizor a fost întotdeauna unul adecvat situației, neexistând în acest sens o evidență a mașinilor (tipul de tonaj) cu care s-a primit marfa;

4. Nu s-a pus problema convenirii și asumării între părți din punct de vedere financiar a unui așa zis cost de transport;

5. Utilizarea tuturor componentelor auto, (...) a fost numai în interesul parcului auto deținut de societate;

6. Asamblarea, repararea, (...) sunt efectuate de către utilizatorii parcului auto, (...)

7. Existența înscrisului unui nume de delegat pe factură, aparține furnizorului, (...)

8. Darea în consum a tuturor pieselor de schimb, materialelor auxiliare (ulei) se efectuează de regulă angrenant, la finele utilizării integrale a acestora, (...)

10. Se întocmesc bonuri de consum la toată gestiunea (....) ”

Se reține că dl X în calitate de administrator al societății **X S.R.L.**, prin adresa nr.X, a formulat un răspuns de ordin general, fără a indica pentru fiecare achiziție în parte lămuriri cu privire la informațiile solicitate de organele de inspecție fiscală prin Nota explicativă, neaducând astfel "probe" care să dovedească situația de fapt fiscală.

Se reține că societatea **X S.R.L., jud. Neamț** nu a justificat realitatea operațiunilor de achiziție, aceasta înregistrând în evidențele contabile tranzacții nereale care au generat diminuarea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat privind taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, pentru achiziția acestor bunuri, **nu se face dovada existenței acestora, nu se face dovada originii**, a unui circuit legal al bunurilor și implicit a exigibilității taxei, în amonte la furnizori, singurul scop fiind acela de a fi utilizați pentru facilitarea declarării achizițiilor/livrărilor către/de la S.C X S.R.L, de la S.C. X S.R.L, de la X S.R.L (S.C X S.R.L) și de la S.C X S.R.L, pentru majorarea TVA deductibilă și implicit a diminuării TVA de plată de către **S.C X S.R.L, jud. Neamț**.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea contestatoare cu furnizorii X S.R.L, X S.R.L, X S.R.L (X S.R.L), S.C X S.R.L, astfel că în mod corect și legal s-a stabilit că societatea contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă înscrisă în facturile care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a), și art. 155 alin.(5) lit.a) și lit. d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă **că nu s-a putut determina proveniența bunurilor de la contribuabilii înscrși în facturi**, și că bunurile achiziționate sunt **destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile** astfel că 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.

Față de alegația contestatoarei în ceea ce privește faptul că organele de inspecție fiscală "nu au ținut cont de principiile generale de drept, neținând cont de autoritatea de lucru judecat, așa cum s-a pronunțat Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț, prin Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019 în Dosarul nr.X" aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, motivat de faptul că:

•prin Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019, dosar nr.X, Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț a dispus "clasarea cauzei privind pe inculpații:

(...)

-X,(...)

-X,(...)

-**S.C X S.R.L.** (...) cercetată pentru săvârșirea infracțiunii de avaziune fiscală - prev. De art..9 alin.1 lit c din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art. 35 alin.1 Cod penal. (...)."

Potrivit practicii judiciare împrejurarea că administratorul societății nu are calitatea de inculpat în dosarul penal nu prezintă relevanță sub aspectul angajării răspunderii fiscale a societății pe care o administrează, fiind diferite condițiile de angajare a fiecărei răspunderi, precum și subiecții acesteia.

•La pag. 6-7/16 din Ordonanța de clasare din data de 13.06.2019, dosar nr.X emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț, este precizat că :*"experții au stabilit că toate facturile fiscale emise în perioada ianuarie 2012-decembrie 2015 de furnizorii S.C X S.R.L. Piatra Neamț, S.C X SRL și S.C XS.R.L.(fostă S.C X SR.R.L), S.C X S.R.L. și S.C XS.R.L. , au fost înregistrate în contabilitatea inculpatei, producând efecte juridice, întrucât au îndeplinit condițiile de conținut prevăzute la art. 154 Cod fiscal"*, astfel din considerentele Ordonanței de clasare din data de 13.06.2019, dosar nr.X emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Neamț, rezultă că societatea **S.C X S.R.L.**, în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată îndeplinește condițiile de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155).

Analizând facturile anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare competent constată, așa cum și organele de inpecție fiscală au constatat, că acestea nu îndeplinesc condițiile de conținut prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data emiterii facturilor,.

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor din perioada supusă verificării dintre reclamantă și celelalte societăți comerciale, ceea ce expertul și societatea contestatoare nu a putut demonstra.

În ceea ce privește faptul că societatea **X S.R.L, jud. Neamț** consideră " *abuziv și neprofesionist modul de stabilire a nedeductibilitatii TVA, cu atât mai mult cu cât baza de calcul a acesteia a reprezentat cheltuiala deductibilă și*

recunoscută de organele de inspecție fiscală ca fiind în mod legal dedusă”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, motivat de faptul că:

◀Din Referatul nr. X cu propunere de soluționare a contestației, rezultă că:

-În cadrul inspecției fiscale din 2018, finalizată cu RIF X și Decizia de impunere nr.X nu s-a acordat deductibilitate pentru cheltuielile aferente achizițiilor efectuate de SC X SRL de la SC XS.R.L, SC X S.R.L. Hârlău, SC XS.R.L. Iasi și SC X S.R.L;

-Prin Decizia de soluționare a contestației nr. X emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iasi, s-a decis : "Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-NT X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Activitatea de Inspectie Fiscala, în baza Raportului de inspecție fiscală nr... F-NT X pe numele **S.C X S.R.L, jud. Neamț**, cu privire la suma de **S lei**, reprezentând :

- **S lei** -impozit pe profit;
- S lei** - taxa pe valoarea adăugată."

-Suma de S lei reprezintă impozit aferent anului 2012, ca urmare a neacceptării la deducere cu ocazia inspecției fiscale din data de 24.05.2018, a cheltuielilor în sumă de S lei reprezentând achiziții efectuate în luna decembrie 2012 de la SC X SRL.

-Cu ocazia refacerii inspecției fiscale în anul 2019, echipa de inspecție fiscală a făcut referire doar la cheltuielile în sumă de S lei, în cazul cărora s-a constatat că societatea a înregistrat în conturile de materiale consumabile suma de S lei, dar nu le-a dat în consum în luna decembrie 2012, nefiind astfel afectate conturile de cheltuieli.

◀Organele de inspecție fiscală precizează în Referatul nr. X cu propunere de soluționare a contestației, "*din cele prezentate mai sus rezultă că cheltuielile aferente achizițiilor efectuate de societatea **X S.R.L** de la SC X SRL, SC X S.R.L. Harlau, SC X S.R.L. Iasi și SC X S.R.L sunt nedeductibile fiscal în baza constatărilor din RIFX și Decizia de impunere nr.X*".

Menționăm faptul că societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, prin reprezentantul său legal nu a prezentat la dosarul contestației noi documente în susținerea cauzei.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ Soluționarea contestației

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

invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(...)

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art.249 “*cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 “*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarii.

Astfel, ținând cont de principiul de drept “*actori incumbit probatio*”, cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească, el fiind cel care solicită recunoașterea unui drept, se reține că simpla susținere a unității, în lipsa unor dovezi și documente prezentate de contestator, nu este de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Față de prevederile legale mai sus enunțate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o situație contrară față de constatările organelor de inspecție fiscală, iar susținerile acesteia nu sunt de natură să modifice situația constatată de organele de inspecție fiscală, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț – Inspecție Fiscală în mod legal nu au dat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate de la S.C X S.R.L, S.C X S.R.L, S.C. X S.R.L (fostă X S.R.L), S.C X S.R.L, fapt pentru care contestația urmează a fi *respinsă ca neîntemeiată*, pentru suma totală de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile **art.279 alin.(1)** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile **pct.11.1 lit.a)** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora *contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.*

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui

Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate de **societatea X S.R.L, jud. Neamț**, împotriva Deciziei de impunere nr.F-NT Xprivind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr... F-NT X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Neamț.