



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 4 din 2012**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .X. S.A.**  
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. 907113/12.07.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X.-Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr..X./27.07.2011 asupra contestației formulate de S.C. .X. S.A. cu sediul în .X., Strada .X. nr.X, județul .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

S.C. .X. S.A. este înregistrată la Registrul Comerțului de pe lângă Tribunalul .X. sub nr.J28/X/1991 are codul unic de înregistrare .X. la data depunerii contestației, figurând la poziția nr..X. din anexa nr.2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. .X. S.A. contestă taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de .X. lei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011, respectiv **24.05.2011**, potrivit confirmării de primire a recomandatei nr..X./20.05.2011, aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice .X. la data de **20.06.2011** sub nr..X., conform ștampilei Serviciului Registratură generală din cadrul acestei instituții aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.A.

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.A. susține că a solicitat rambursarea sumei de .X. lei reprezentând soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare, sumă din care organele de inspecție fiscală au respins la rambursare suma de .X. lei.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** rezultată din livrări intracomunitare efectuate către firme din Bulgaria, societatea arată că principalul motiv pentru care a fost refuzată rambursarea soldului sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare, a fost că potrivit prevederilor art.10 alin.1 din OMFP nr.2421/2007, sunt considerate livrări intracomunitare scutite de TVA doar bunurile care sunt transportate din România în țara de destinație și care intră în circuitul fiscal al țării de destinație, pentru care operatorul trebuie să prezinte documente în acest sens.

Societatea consideră că, potrivit Codului fiscal are doar obligația să verifice cu ocazia livrării, dacă agentul economic bulgar are cod fiscal valid, restul operațiunilor neputând fi controlate și totodată nu are obligația să urmărească dacă mărfurile încredințate sunt valorificate pe teritoriul României sau au ajuns în țara de destinație și au fost introduse în circuitul fiscal, neavând nicio posibilitate de control în acest sens.

Dovada că s-a transmis marfa agentului economic bulgar rezultă din avizul de expediție pe care se află semnătura de primire a transportatorului care acționează în calitate de prepus, adică în numele și pe socoteala agentului economic bulgar.

În legătura cu C.M.R.-ul societatea precizează că acesta este termenul uzual folosit și în limbajul transportatorilor internaționali de mărfuri pe șosea iar în traducere liberă înseamnă scrisoare de transport rutier internațional. Potrivit Convenției CMR privind Contractul de Transport Rutier Internațional la care România a aderat potrivit Decretului nr.451/20.11.1972 publicat în Buletinul Oficial al R.S. România nr.145/06.12.1972 la art.4 se prevede : *“absența, neregularitatea sau pierderea scrisorii de trăsură nu afectează nici existența, nici valabilitatea contractului de transport, care rămâne supus dispozițiilor prezentei convenții”*.

Societatea arată că în această situație, neregularitatea C.M.R., adică lipsurile constatate de organele de inspecție fiscală, nu îl fac inopozabil, în concluzie toate observațiile privitoare la dovada calității de livrare intracomunitară, urmează a fi înlăturate.

**2.** Referitor la livrările interne cu taxare inversă pentru societățile pentru care s-a deschis procedura insolvenței, societatea susține că organele de inspecție fiscală au respins de la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** pe motiv că societățile nu mai au sediul inițial sau că nu se poate face dovada că acestea nu au făcut livrări cu amănuntul.

Contestatoarea susține că din prevederile art.160 alin.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data livrărilor, nu reiese obligația societății de a verifica dacă beneficiarul face vânzări cu amănuntul sau nu și nici dacă are sau nu sediu social, ținând cont și de faptul că o societate nu poate fi înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului, fără sediu social. Faptul că ulterior societățile au fost radiate sau și-au schimbat sediul social, nu angajează în nici un fel răspunderea societății contestatoare și în concluzie se impune anularea debitului.

**3.** Referitor la TVA în sumă de **.X. lei** aferentă achizițiilor interne, societatea susține că S.C. .X. .X. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. nu au fost găsite la sediul social, ultima societate fiind și inactivă, iar pentru S.C. .X. & .X. S.R.L. nu s-a primit răspuns de la Administrația finanțelor publice de care aparține, dar aceste aspecte nu constituie refuz de restituire a TVA.

În concluzie, societatea solicită admiterea contestației pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

**II.** Obiectul Raportului de inspecție fiscală nr..**X.**/09.05.2011 a constat în verificarea documentației de rambursare TVA, privind perioada 01.07.2009-28.02.2010, solicitată prin decontul pe luna februarie 2010 înregistrat la Direcția generală a finanțelor publice **.X.** - Administrația Contribuabili Mijlocii sub nr..**X.**/03.03.2010.

Obiectul principal de activitate al societății constă în cultivare de cereale, plante leguminoase și plante producătoare de semințe oleaginoase, cod CAEN 0111.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept de rambursare a TVA în sumă totală de **.X. lei**, provenită din :

**A.** Preluarea eronată a soldului sumei negative de TVA din perioada precedentă cu suma de **.X. lei**.

Astfel, societatea a pornit la data de 01.07.2009 cu un sold al sumei negative a TVA în sumă de **.X. lei** și nu cu cât au stabilit organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală anterior nr..**X.**/20.10.2009, respectiv suma de **.X. lei**, deci cu o diferență de **.X. lei** (compusă din TVA de plată în sumă de **.X. lei** și majorări în sumă de **.X. lei**) pentru care a fost emisă Decizia de impunere nr..**X.**/30.03.2009. Aceste obligații în sumă de **.X. lei** nu au fost înregistrate în evidența contabilă și nu au fost luate în calcul la întocmirea decontului de TVA pe luna iulie 2009.

Din nota explicativă luată directorului economic **.X.** rezultă că nu a fost înregistrată în evidența contabilă Decizia de impunere nr..**X.**/30.03.2009, pe motiv ca aceasta decizie fusese contestată, fără a putea furniza documente în acest sens.

**B.** Societatea contestatoare a declarat TVA colectată în sumă de **.X. lei**, față de care TVA colectată stabilită la inspecția fiscală a fost în sumă totală de **.X. lei**, din care :

**B.1** Suma de **.X. lei** reprezentând TVA colectată suplimentar de către organele de inspecție fiscală pentru livrările intracomunitare efectuate la un număr de 11 firme din Bulgaria în valoare de **.X. lei** (**.X.** euro) și pentru care, în urma informațiilor primite de la autoritatea fiscală din acest stat nu se confirmă livrarea intracomunitară.

Existând suspiciuni asupra destinației bunurilor, au fost solicitate date suplimentare de la Administrația Fiscală din Bulgaria, care prin formularul schimb de informații SCAC 2004 a comunicat următoarele :

1) firma .X. CUI X nu a putut fi găsită la adresa declarată, pentru a prezenta documente și deci nu se poate stabili valoarea și realitatea achizițiilor de la comerciantul român, respectiv livrări de zahăr în trim. III 2009 în valoare de .X. lei (.X. euro) care nu au fost declarate de firma din Bulgaria, transportul fiind asigurat de societăți din Bulgaria, conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

2) la firma .X. CUI BG .X. s-au efectuat livrări în valoare de .X. lei (.X. euro) reprezentând 23 tone de zahăr pentru care firma bulgară a prezentat documente de achiziție, dar factura proformă nr..X./02.07.2009 în valoare de .X. euro nu a fost declarată la organul fiscal bulgar prin declarația 390 ca achiziții intracomunitare din România, nu a fost achitată TVA și totodată, pe CMR apare ca transportator S.C. .X. S.R.L. CUI .X..

Din verificarea încrucișată efectuată de Garda Financiară - Secția .X. al cărui rezultat a fost transmis DGFP .X. cu adresa nr..X./29.04.2010 reiese că transportul s-a efectuat, conform CMR nr..X./03.07.2009, dar cu factura nr..X./03.07.2009 a fost facturată o cantitate de zahăr de 20 tone în valoare de .X. euro către S.C. .X. SRL din România CUI .X..

Întrucât nu există dovada că zahărul a ajuns pe teritoriul bulgar și totodată nu există documente de transport nici pentru livrarea către S.C. .X. S.R.L. din România, autoritatea fiscală bulgară, suspectează că cele două tranzacții sunt fictive și că vânzarea zahărului a avut loc pe piața din România, conform anexelor nr.X și nr.X la Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

3) la firma X CUI BG .X. contestatoarea a declarat livrări de zahăr în valoare de .X. lei (.X. euro) care nu au fost declarate și de operatorul bulgar prin declarația 390 ca achiziții intracomunitare din România.

Din formularul SCAC 2004, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală reiese că pe perioada verificată, operatorul economic bulgar nu a efectuat achiziții intracomunitare de zahăr de la nimeni și niciodată.

Mai mult, domeniul principal de activitate al societății era de lucrări de construcții și comerț cu materiale de construcții, iar din luna noiembrie 2009, societatea nu a mai efectuat nicio activitate.

Deoarece existau suspiciuni privind natura operațiunilor au fost solicitate Gărzii Financiare din județele .X., .X., .X., .X. și .X., verificări ale realității destinației bunurilor și verificarea firmelor românești transportatoare.

Din răspunsurile primite cu adresele nr..X./05.01.2011, nr..X./IF/19.08.2010 a reieșit că transportatorul S.C. .X. S.R.L. nu funcționează și nu a funcționat la sediul social declarat din .X. Str. .X. nr.X, sector X, furnizorul S.C. .X. S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat în localitatea .X., Str. .X. nr..X., județul .X. și niciun reprezentant legal nu a putut fi contactat în vederea verificării documentelor financiar contabile.

Totodată, nu au fost identificate documente care să ateste vreo relație comercială între S.C. .X.S.R.L, societatea contestatoare și .X. din Bulgaria, iar la numărul de înmatriculare X menționat pe factura nr..X./02.02.2010 figurează înmatriculat un autoturism .X. care aparține unei persoane fizice.

Garda Financiară - Secția .X. a comunicat cu adresa nr..X./19.05.2010 faptul că S.C. .X. S.R.L. din .X. a achiziționat în luna februarie 2010, 50 tone de zahăr care a fost ridicat direct de la S.C. .X. S.A., dar avea ca furnizor pe S.C. .X. S.R.L. din .X..

Garda Financiară - Secția .X. a comunicat cu adresa nr..X./08.06.2010 faptul că S.C. .X.S.R.L. s-a sustras de la efectuarea controlului, S.C. .X.S.R.L. .X. nu a efectuat transporturi de zahăr pentru S.C. .X. din Bulgaria, iar S.C. .X. S.R.L. din .X. a efectuat în lunile noiembrie 2009 și februarie 2010 un număr de 6 transporturi de zahăr pentru operatorul bulgar .X., dar nu în Bulgaria, ci pe ruta .X. - .X..

Din nota explicativă dată de X, contabil la compartimentul comercial, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală a reieșit că aceasta nu cunoaște nimic pe motivul că societățile transportatoare aveau relații de colaborare cu clienții, furnizarea zahărului efectuându-se franco depozit furnizor.

În concluzie, toate livrările intracomunitare declarate de S.C. .X. S.A. către firma bulgară S.C. .X. nu sunt recunoscute de către reprezentanții acestei firme, iar din verificările efectuate la firmele transportatoare nu se confirmă transportul zahărului de la .X. în Bulgaria.

4) la firma .X. CUI .X., contestatoarea a declarat livrări intracomunitare de zahăr în valoare de .X. lei (.X. euro) toate în trim.III 2009, iar operatorul bulgar a declarat achiziții intracomunitare de la S.C. .X. S.A. în sumă mai mică, respectiv de .X. lei. Potrivit datelor furnizate de societatea contestatoare, reiese că transportul s-a efectuat de transportatori

bulgari în numele S.C. .X., iar din formularul SCAC 2004 înregistrat la DGFP .X. sub nr..X./16.07.2010, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală, reiese că organele de inspecție fiscală bulgare s-au deplasat la sediul operatorului economic bulgar, care nu a fost găsit la sediul declarat, au lăsat o invitație, dar nu s-a prezentat nimeni, motiv pentru care nu s-a putut confirma realitatea tranzacțiilor.

5) la firma .X. CUI .X., societatea contestatoare a declarat livrări de zahăr în sumă de .X. lei (.X. euro) compusă din : .X. euro pentru trim.III 2009, .X. euro pentru tim.IV 2009, .X. euro pentru luna ianuarie 2010 și .X. euro pentru luna februarie 2010.

Conform datelor furnizate de Serviciul central de legături în modulul de informații SM, operatorul bulgar a declarat achiziții intracomunitare de la contestatoare mai mici pentru trim.III 2009 (.X. euro) și trim. IV 2009 (.X. euro). Neconcordanțele între datele raportate de cei doi operatori, român și bulgar în semestrul II 2009 constau în diferențe de curs valutar, iar pentru lunile ianuarie și februarie 2010 nu au fost declarate achiziții intracomunitare în sumă de .X. lei, conform anexei nr.X la Raportul de inspecție fiscală.

6) la firma .X. CUI BG .X., societatea contestatoare a declarat livrări de zahăr în sumă de .X. lei (.X. euro) dar operatorul bulgar **nu** a declarat achiziții intracomunitare de la S.C. .X. S.A. Firma bulgară are administrator român, respectiv .X. din .X., Bd. .X. nr.51, bloc 57, sc.1, apart.1, iar conform CMR-urilor transportul a fost efectuat de S.C. .X. S.R.L. din .X. în numele operatorului bulgar .X..

Din verificările efectuate de Garda Financiară - Secția .X., a rezultat că S.C. .X. S.R.L. din .X. a efectuat în lunile noiembrie 2009 și februarie 2010 un număr de 6 transporturi de zahăr, pentru firma .X., dar nu în Bulgaria, ci pe ruta .X. - .X..

Din formularul SCAC 2004 înregistrat sub nr..X./16.07.2010, anexa nr.X la raportul de inspecție fiscală, rezultă că în urma deplasării la sediul social al operatorului bulgar, reprezentantul societății .X. nu a fost găsit, iar doamna .X., persoana autorizată să reprezinte firma a susținut că nu are niciun document cu care să justifice tranzacția în cauză.

7) la firma .X.CUI .X., contestatoarea a declarat livrări de zahăr în valoare de .X. lei, iar operatorul bulgar declara numai suma de .X. lei.

Din formularul SCAC 2004 înregistrat sub nr..X./17.06.2010, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală rezultă că operatorul bulgar a declarat achiziții intracomunitare de la S.C. .X. S.A. în sumă de .X. euro, dar pentru care nu a prezentat autorităților fiscale niciun document și nici nu a putut da explicații, motiv pentru care achizițiile intracomunitare din anul 2009 sunt cercetate de organele penale, ancheta fiind în desfășurare.

8) la firma .X.CUI BG .X., contestatoarea a declarat livrări intracomunitare în sumă totală de .X. lei (.X. euro), iar operatorul bulgar a declarat achizițiile intracomunitare de la S.C. .X. S.A., transportul s-a efectuat de diverse societăți din Bulgaria în numele operatorului bulgar.

Din formularul SCAC 2004 înregistrat sub nr..X./14.06.2010, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală rezultă că operatorul bulgar a declarat achiziții intracomunitare de la S.C. .X. S.A., a declarat TVA dar nu a achitat-o statului bulgar și totodată nu a putut prezenta documentele de aprovizionare, de transport și nici nu a dat explicații în legătura cu aceste tranzacții.

9) la firma .X. CUI BG .X., contestatoarea a declarat livrări de zahăr în valoare de .X. lei în trim.IV 2009, dar pe care operatorul bulgar nu le-a declarat.

Din formularul SCAC 2004 înregistrat sub nr..X./16.07.2010, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală rezultă că operatorul bulgar nu a fost găsit la adresa declarată și nici nu se poate prezenta vreo dovadă privind realitatea tranzacțiilor dintre cele două societăți, compania bulgară fiind considerată firmă fantomă.

10) la firma .X. CUI BG .X., contestatoarea a declarat livrări de zahăr în valoare de .X. lei (.X. euro) în trim IV 2009, care nu sunt declarate de operatorul bulgar, iar conform CMR-urilor transportul a fost asigurat de diverse societăți de transport din Bulgaria în numele operatorului bulgar.

Din formularul SCAC 2004 înregistrat sub nr..X./09.07.2010, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală rezultă că operatorul bulgar nu a fost găsit la sediul social declarat, s-a transmis o invitație pe adresa companiei bulgare pentru a fi puse la dispoziție documente relevante privind tranzacțiile efectuate de la S.C. .X. S.A, invitație publicată și pe Internet, dar căreia nu i s-a dat curs.



11) la firma .X. CUI BG .X., societatea contestatoare a declarat livrări de zahăr în valoare de .X. lei (.X. euro) în trim IV 2009, livrări nedeclarate de operatorul bulgar. Conform CMR-urilor, transportul a fost asigurat de diverse societăți de transport din Bulgaria în numele operatorului bulgar.

Din formularul SCAC 2004 înregistrat sub nr..X./23.06.2010, anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală, rezultă că organele de inspecție fiscală bulgare au transmis la adresa societății din .X. .X. 31 o scrisoare cu confirmare de primire pe numele proprietarului .X. .X. pentru a prezenta documente relevante privind tranzacția cu S.C. .X. S.A.

Deoarece niciun document nu a fost prezentat, organele de inspecție fiscală bulgare nu au putut confirma tranzacțiile efectuate între cele două societăți.

Potrivit prevederilor art.10 alin.1 din OMFP nr.2421/2007, pentru ca o livrare de bunuri să fie considerată livrare intracomunitară scutită de TVA trebuia ca bunurile respective să fie transportate din România în țara de destinație, unde trebuie să intre în circuitul fiscal al țării de destinație, operatorul economic având obligația de a prezenta documentele în acest sens.

Astfel, operatorul economic bulgar a prezentat CMR-uri întocmite pentru transporturi, dar documentele nu prezentau în toate cazurile ștampila destinatarului, sau aveau înscrise alte valori decât cele din facturi, ori nu erau numerotate.

Din nota explicativă dată de X, contabil la compartimentul comercial, anexa nr.27 la Raportul de inspecție fiscală a reieșit că nu a găsit CMR-urile în lista documentelor cu regim special și că acestea nu aparțineau S.C. .X. S.A., menționând totodată că a greșit când le-a completat cu alte sume decât cele din facturi.

Din verificările efectuate de autoritatea fiscală bulgară la societățile proprii la care S.C. .X. S.A. a declarat livrări intracomunitare scutite de TVA, cea mai mare parte din zahărul plecat de la contestatoare, nu a ajuns în Bulgaria fiind suspectat a fi valorificat în România, societățile din Bulgaria, fie nu recunosc achiziții intracomunitare de zahăr din România, exemplu firma .X., fie sunt suspecte ca fiind firma fantomă, exemplu firma .X., sau zahărul s-a transportat în țară, la .X., cazul firmei .X..

Astfel, din totalul livrărilor intracomunitare declarate de S.C. .X. S.A. în perioada 01.07.2009 - 28.02.2010 la un număr de 11 firme din Bulgaria în sumă totală de .X. lei, numai suma de .X. lei a fost declarată de operatorii bulgari ca achiziții intracomunitare, diferența de .X. lei nefiind

recunoscută de către aceștia, fiind suspectată că marfa ar fi fost valorificată pe piața internă din România și nu se încadrează în prevederile art.143 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, pentru situațiile în care operatorii bulgari nu au declarat achiziții intracomunitare de la S.C. .X. S.A (cazul a șase firme) sau au declarat sume mai mici decât cele declarate de contestatoare (cazul a patru firme), organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu au avut loc livrări intracomunitare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la calculul TVA colectată în sumă de **.X. lei** aferentă sumei de .X. lei, conform anexelor nr.9 și nr.16 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011, în baza prevederilor art.128 și art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**B.2** Suma de **.X. lei** reprezentând TVA colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală aferentă livrărilor de zahăr efectuate de contestatoare în România către firme aflate în procedura insolvenței, după cum urmează :

1) S.C..X.S.R.L. din .X. (CUI RO .X.)

S.C. .X. S.A a efectuat livrări de zahăr cu taxare inversă, în baza prevederilor art.160 alin.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare către S.C. .X.S.R.L. din .X. în sumă totală de .X. lei, conform anexei nr.X la Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

Societatea a prezentat în justificarea încadrării : certificat constatator nr..X./24.11.2009 eliberat de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul .X., Sentința nr..X./25.06.2009 pronunțată de Tribunalul .X. din care reiese deschiderea procedurii generale de insolvență pentru S.C..X.S.R.L. și statutul societății din care rezultă că poate efectua comerț cu ridicata și cu amănuntul cu zahăr.

Din cuprinsul certificatului constatator, punctul 2, reiese ca dată a expirării sediului data de 01.09.2009, deci la data când au avut loc livrări de zahăr către S.C. .X.S.R.L. din .X., această societate **nu** mai avea sediu social.

În concluzie, contestatoarea nu a prezentat niciun document din care să reiasă că S.C. .X. S.A ar fi livrat zahăr către S.C. .X.S.R.L. în cadrul comerțului cu ridicata și nu cu amănuntul.

2) S.C. .X. S.R.L. din .X. (CUI RO .X.)

S.C. .X. S.A a efectuat livrări de zahăr cu taxare inversă, în baza prevederilor art.160 alin.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare către S.C. .X. S.R.L. în sumă totală de .X. lei, conform anexei nr.37 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

Societatea a prezentat în justificarea încadrării : certificat de înregistrare fiscală seria B nr..X. din care reiese activitatea principală de lucrări de construcții clădiri rezidențiale și nerezidențiale cod CAEN 4120, certificat constatator nr..X./03.07.2009 eliberat de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul .X. din care reiese că poate efectua comerț cu ridicata cu zahăr, Sentința nr..X./30.06.2009 pronunțată de Tribunalul .X. din care reiese deschiderea procedurii generale de insolvență pentru S.C. .X. S.R.L. CUI .X..

În concluzie, nu s-a prezentat niciun document din care să reiasă că S.C. .X. S.A ar fi livrat zahăr către S.C. .X. S.R.L. din .X. în cadrul comerțului cu ridicata și nu cu amănuntul.

3) S.C. .X. Invest S.R.L. din .X. (CUI RO .X.)

S.C. .X. S.A a efectuat livrări de zahăr cu taxare inversă, în baza prevederilor art.160 alin.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare către S.C. .X. Invest S.R.L. în sumă totală de .X. lei, conform anexei nr.X a) la Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

Societatea a prezentat în justificarea încadrării : certificat de înregistrare fiscală nr..X./23.10.2006 din care reiese activitatea principală de cumpărare și vânzare de bunuri imobiliare proprii cod CAEN 7012, Sentința nr..X./F/04.06.2009 pronunțată de Tribunalul .X. din care reiese deschiderea procedurii generale de insolvență pentru S.C. .X. Invest S.R.L. din .X. CUI RO .X..

În concluzie, nu s-a prezentat niciun document din care să rezulte că S.C. .X. Invest S.R.L. poate face comerț cu ridicata cu zahăr.

Prin textul de lege, art.160 alin.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a dat posibilitatea livrării de bunuri sau servicii cu taxare inversă către societățile aflate în insolvență, pentru activități interne și nu pentru comercializarea în cadrul comerțului cu amănuntul.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin notele explicative date de Directorul general adjunct - domnul .X. și Directorul economic - doamna .X. privind livrările de zahăr către cele trei firme aflate în

insolvență au fost reproduse textele de lege, fără alte explicații, totodată cele trei firme nu au achiziționat zahărul pentru consumul propriu sau procesare în cadrul activității lor, ci acesta a fost achiziționat pentru comercializare, după cum reiese din certificatele constatatoare prezentate la inspecția fiscală.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că suma totală a livrărilor către cele trei societăți menționate este de .X. lei la care corespunde TVA colectată în sumă totală de .X. lei (.X. lei aferentă livrărilor către S.C..X.S.R.L, .X. lei aferentă livrărilor către S.C. .X. S.R.L. și .X. lei aferentă livrărilor către S.C. .X. Invest S.R.L.) conform art.128 și art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**C. Societatea a declarat taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, față de care organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență în minus de .X. lei.**

Deoarece din datele furnizate prin declarațiile cod 394 au rezultat diferențe între sumele declarate de contestatoare și partenerii de afaceri, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea de controale încrucișate la un număr de 10 societăți.

1) Referitor la S.C. .X. .X. .X. S.R.L. din .X. (CUI .X. în semestrul II 2009, societatea contestatoare a declarat achiziții de la această societate (cu facturile nr..X./12.09.2009, nr..X./13.10.2009 și nr..X./06.11.2009) în sumă de .X. lei plus TVA în sumă de **.X. lei**, sumă nedeclarată de furnizor prin declarația cod 394.

Prin procesul verbal nr..X./24.11.2010 întocmit de Direcția generală coordonare inspecție fiscală din cadrul ANAF s-a constatat că S.C. .X. .X. .X. S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat, iar administratorii se sustrag verificărilor financiar-contabile, situație în care s-a propus introducerea acestei societăți pe lista societăților inactive.

2) Referitor la S.C. .X. S.R.L. .X. (CUI .X., în semestrul II 2009, societatea contestatoare a declarat achiziții de la această societate (cu facturile nr..X./02.10.2009 și nr..X./12.11.2009) în sumă de .X. lei plus TVA în sumă de **.X. lei**, sumă nedeclarată de furnizor prin declarația cod 394.

Prin procesul verbal nr..X./19.04.2010 întocmit de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală s-a constatat că S.C. .X. S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat din .X., Strada .X. nr.X, la această adresă figurând punctul de lucru al S.C. .X. .X., iar

furnizorul nu a depus declarații fiscale de la înființare până la data inspecției fiscale. Astfel, S.C. .X. S.R.L. apare ca inactiv, conform declarației cod 394.

3) Referitor la S.C. .X. & .X. S.R.L. din .X. (CUI .X.), în semestrul II 2009, societatea contestatoare a declarat achiziții de la această societate (cu facturile nr..X./02.10.2009 și nr..X./12.11.2009) în sumă de .X. lei plus TVA în sumă de .X. lei, sumă nedeclarată de furnizor prin declarația cod 394.

Prin procesul verbal nr..X./12.05.2010 întocmit de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală s-a constatat că fostul administrator .X.a cesionat în totalitate părțile sociale cetățenilor irakieni .X. .X. .X. și .X.rezidenți în Ungaria.

Potrivit datelor de pe site-ul Oficiul Național al Registrului, S.C. .X. & .X. S.R.L. din .X. și-a schimbat sediul în .X., sectorul X la data de 21.04.2010. La solicitările organelor de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X. cu adresele nr..X./02.11.2010 și nr.X/02.02.2011 privind realitatea și legalitatea livrărilor efectuate în semestrul II 2009 de la furnizorul S.C. .X. și .X. S.R.L., nu s-a primit răspuns de la Administrația finanțelor publice a sectorului X .X..

Având în vedere imposibilitatea stabilirii înregistrării în evidența contabilă a celor trei furnizori mai suscitați a achizițiilor declarate de S.C. .X. S.A și a realității tranzacțiilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei, în baza prevederilor art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru motivele susmenționate, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare TVA în sumă totală de .X. lei provenită din :

- diferența de preluare la sold inițial de .X. lei,
- TVA necolectată de .X. lei (.X. lei + .X. lei),
- TVA dedusă în plus de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală nu au calculat accesorii aferente TVA deoarece în perioada 01.07.2009 - 28.02.2010 societatea a înregistrat în permanență TVA de rambursat.

**III.** Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei  
**Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, neînregistrată în evidența contabilă la întocmirea decontului de TVA pe luna iulie 2009, în condițiile în care societatea nu aduce în susținere nicio motivație referitoare la respectiva sumă.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. .X. S.A suma de .X. lei, compusă din taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./30.03.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală anterior nr..X./20.10.2009.

Aceste obligații fiscale nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății contestatoare și nici nu au fost luate în calcul la întocmirea decontului de TVA pe luna iulie 2009.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011, contestată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare a pornit la data de 01.07.2009 cu un sold al sumei negative de TVA în sumă de .X. lei și nu cu cât au stabilit organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală anterior nr..X./20.10.2009, respectiv suma de .X. lei, deci cu o diferență de .X. lei compusă din TVA de plată în sumă de .X. lei și majorări în sumă de .X. lei, pentru care a fost emisă Decizia de impunere nr..X./30.03.2009.

Prin contestație, societatea deși contestă întreaga TVA respinsă la rambursare, nu aduce argumente sau documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neînregistrarea în decontul de TVA pe luna iulie 2009 a sumei de .X. lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

- c) *motivele de fapt și de drept*,
- d) *dovezile pe care se întemeiază contestația* ”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora :

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

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

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, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil *„cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”*.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel 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 contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18.06.2010, în considerentele căreia se precizează : *„Potrivit art.207(1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază. Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația*

*fiscală, iar nedeplinerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.”*

Se reține că S.C. .X. .X. S.A., deși contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./12.05.2011, prin contestație aduce argumente numai în ceea ce privește TVA colectată suplimentar aferentă livrărilor intracomunitare nedeclarate de clienții bulgari și livrărilor pentru care nu s-a făcut dovada comercializării cu ridicata a zahărului, precum și TVA deductibilă nedeclarată de furnizori prin declarația 394.

În baza celor reținute și având în vedere că societatea nu aduce niciun argument de fapt sau de drept referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei neînregistrată în evidența contabilă la întocmirea decontului de TVA pe luna iulie 2009 din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspectie fiscală, în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11.1 lit.b) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră :

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca : b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”,* contestația formulată de S.C. .X. .X. S.A. va fi respinsă ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra obligației de colectare a taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare de zahăr declarate de S.C. .X. .X. S.A., în condițiile în care operatorii economici bulgari nu au declarat aceleași cantități de zahăr ca achiziții intracomunitare, iar societatea nu prezintă în susținere argumente care să contrazică constatările organelor de inspectie fiscală.**

**În fapt,** S.C. .X. S.A. a declarat livrări de zahăr în perioada 01.07.2009 - 28.02.2010 la un număr de 11 firme din Bulgaria în sumă



totală de .X. lei din care numai suma de .X. lei a fost declarată de operatorii bulgari ca achiziții intracomunitare, diferența de .X. lei nefiind recunoscută de către aceștia și fiind suspectat faptul că respectivele cantități de zahăr ar fi fost comercializate pe piața internă din România.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru situațiile în care operatorii bulgari nu au declarat achiziții intracomunitare de la S.C. .X. S.A (cazul a șase firme) sau au declarat sume mai mici decât cele declarate de contestatoare (cazul a patru firme) nu au avut loc livrări intracomunitare și în baza prevederilor art.128, art.134 și art.143 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare au stabilit în sarcina contestatoarei TVA în sumă de .X. lei.

Prin contestație, societatea consideră că, potrivit Codului fiscal are doar obligația să verifice cu ocazia livrării, dacă agentul economic bulgar are cod fiscal valid, restul operațiunilor neputând fi controlate și totodată nu are obligația să urmărească dacă mărfurile încredințate sunt valorificate pe teritoriul României sau au ajuns în țara de destinație și au fost introduse în circuitul fiscal, neavând nicio posibilitate de control în acest sens. Totodată precizează că absența, neregularitatea sau pierderea C.M.R., adică lipsurile constatate de organele de inspecție fiscală, nu afectează valabilitatea contractului de transport, nu îl fac inopozabil și solicită înlăturarea tuturor observațiilor privitoare la dovada calității de livrare intracomunitară.

**În drept**, art.143 alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*“(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele :*

*a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția :*

*1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi ;*

*2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor [art. 152<sup>2</sup>](#) (...)*

**(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă”.**

Aceste prevederi legale se coroborează cu cele ale art.10 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2421/2007 pentru modificarea **Instrucțiunilor** de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la **art. 143** alin. (1) lit. a) - i), **art. 143** alin. (2) și **art. 144<sup>1</sup>** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd :

*“Scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevazute la art.143 alin.(2) lit.a) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la punctele 1 și 2 ale aceleași litere a) se justifică pe baza următoarelor documente :*

*“a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la **art. 155** alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;*

*b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz,*

*c) orice alte documente, cum ar fi : contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare ”.*

Potrivit acestor dispoziții legale, justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată în cazul livrărilor intracomunitare se face pe baza facturii care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal a documentelor care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru al Uniunii Europene, precum și alte documente cum ar fi contractul sau comanda de vânzare-cumpărare, documentele de asigurare.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală că S.C. .X.UL S.A. a declarat în perioada 01.07.2009 - 28.02.2010 livrări către un număr de 11 firme din Bulgaria în sumă totală de .X. lei din care numai suma de .X. lei a fost declarată de operatorii bulgari ca achiziții intracomunitare, diferența de .X. lei nefiind recunoscută de către aceștia, fiind suspectat faptul că respectivele cantități de zahăr ar fi fost valorificate pe piața din România.

Din analiza CMR-urilor prezentate de contestatoare în justificare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu toate aceste documentele poartă ștampila destinatarului, au înscrise alte valori decât cele din facturi sau nu sunt numerotate.

Potrivit formularului SCAC 2004 schimb de informații conform art.5 și 19 din Regulamentul 2003/.X./CE, aflat în copie la fila 33 din dosar, în relația cu firma .X. (CUI BG .X.) s-au efectuat livrări în valoare de .X. lei (.X. euro) fiind întocmită factura nr..X./02.07.2009 pentru 20 tone de zahăr, iar pe CMR-ul aferent nr. nr..X./03.07.2009 a fost înscrisă cantitatea de 23 tone de zahăr, iar ca transportator este specificat faptul că S.C. .X. S.RL. (CUI .X.) cu sediul în .X..

De asemenea, autoritatea fiscală bulgară a precizat că prin intermediul mijlocului de transport auto, având ca delegat pe .X. cu CNP .X., numerele de înregistrare ale camionului JXE B 75 a fost transportat zahăr, conform facturii nr..X./02.07.2009. Această achiziție intracomunitară nu a fost declarată la organul fiscal bulgaresc, totodată TVA aferentă nu a fost achitată.

Din verificarea încrucișată efectuată de Garda Financiară – Secția .X. se reține că transportul s-a efectuat la sediul social al importatorului bulgar .X., respectivul transport fiind înregistrat în evidența contabilă a transportatorului cu factura nr. .X. nr.336.

Ulterior, cu factura nr..X./03.07.2009 a fost facturată o cantitate de 20 tone de zahăr în valoare de .X. euro către firma românească S.C. .X. SRL (CUI .X.), conform declarației VIES pentru 2009 și adresei nr. .X./29.04.2010, aflată la fila 28 din dosarul cauzei. Pentru această livrare nu există documente de transport sau alte documente care să dovedească că respectiva cantitate de zahăr a părăsit teritoriul Bulgariei.

În concluzie, deoarece cantitățile din facturi și din CMR-uri nu corespund, rezultă că livrările între S.C. .X.UL .X. S.A., firma bulgară .X. și către .X. S.R.L. din România sunt fictive și că vânzarea zahărului a avut loc pe piața din România, conform anexelor nr.19 și nr.20 la Raportul de inspecție fiscală, deci nu au caracterul unor livrări intracomunitare.

Se reține de asemenea că domeniul principal de activitate al S.C. .X. CUI BG .X. era de lucrări de construcții și comerț cu materiale de construcții, iar de la luna noiembrie 2009, societatea nu a mai efectuat nicio activitate.

Din adresa de răspuns a Gărzii financiare - Secția .X. nr..X./AG/28.05.2010, aflată în copie la fila 1 din dosarul cauzei, se reține că nu au fost identificate documente care să ateste vreo relație comercială între S.C. .X.S.R.L, societatea contestatoare și .X. din Bulgaria, iar la numărul de înmatriculare X STE menționat pe factura nr..X./02.02.2010 figurează înmatriculat un autoturism .X. care aparține unei persoane fizice.

Referitor la transportatorul zahărului pentru firma bulgară .X., conform CMR-urilor, respectiv S.C. .X. din .X. CUI .X., Garda Financiară – Secția .X. a comunicat cu adresa nr..X./19.08.2010, aflată în copie la fila 4 din dosarul cauzei, faptul că respectiva societate :*“nu funcționează la sediul social declarat în comuna .X., strada .X. nr..X. și niciun reprezentant legal nu a putut fi contactat în vederea efectuării verificărilor asupra documentelor financiar contabile ale societății”*, urmând a fi întocmită sesizare penală conform prevederilor Legii nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Garda Financiară-Secția municipiului .X. a comunicat referitor la transportatorul S.C. .X. .X. S.R.L. din .X., pentru .X. din Bulgaria, cu adresa nr..X./12.05.2010, aflată în copie la fila 10 din dosarul cauzei, faptul că :*“S.C. .X. .X. S.R.L. din .X. nu funcționează și nici nu a funcționat la sediul social declarat, conform declarațiilor scrise ale proprietarului imobilului situat în stada .X. nr.X, sector X”*, urmând a fi întocmită sesizare penală conform prevederilor Legii nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Totodată, Garda Financiară-Secția .X. a comunicat cu adresa nr..X./08.06.2010, faptul că S.C. .X.S.R.L. s-a sustras de la efectuarea controlului, S.C. .X.S.R.L. din .X. nu a efectuat transporturi de zahăr pentru S.C. .X. din Bulgaria, iar S.C. .X. S.R.L. din .X. a efectuat în lunile noiembrie 2009 și februarie 2010 un număr de 6 transporturi de zahăr pentru operatorul bulgar .X., dar nu în Bulgaria, ci pe ruta .X. - .X..

Având în vedere constatările referitoare la transportatorii de zahăr și informațiile primite de la autoritatea fiscală bulgară, din care rezultă că respectivele cantități de zahăr în valoare de .X. lei declarate de S.C. .X. .X. S.A. ca fiind livrate către 10 firme din Bulgaria nu au ajuns în totalitate la destinație, rezultă că nu s-au realizat livrări intracomunitare și deci societatea contestatoare nu beneficiază de scutirea de TVA prevăzută la art.143 alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare mai suscitade.

Astfel, susținerea din nota explicativă dată de Directorul general adjunct domnul .X., aflată în copie la fila 67 din dosarul cauzei, potrivit căreia :*“prețul a fost franco-depozit furnizor, transportul fiind în sarcina cumpărătorului”* nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece această afirmație nu este susținută de contracte, comenzi încheiate cu firmele transportatoare, din care să reiasă în sarcina cui cade

transportul de zahăr, clauza de preț și nici documente care să ateste că marfa a fost transportată din România în Bulgaria.

Astfel, deși la art.65 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se specifică : *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*, totuși societatea contestatoare nu a prezentat pe parcursul căii administrative de atac, argumente sau documente din care să rezulte cu claritate că marfa a fost transportată din România în Bulgaria.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au constatat existența unor operatori fantomă și a unor situații în care operatorii economici bulgari nu au declarat deloc sau au declarat parțial achiziții intracomunitare de zahăr de la societatea contestatoare.

Față de prevederile legale suscitute și având în vedere situația de fapt, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății TVA colectată în sumă de **.X. lei** aferentă livrărilor de zahăr declarate în sumă de **.X. lei**, în baza prevederilor art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

*“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

*(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine :*

*a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator”.*

Prin urmare, în baza prevederilor legale mai suscitute, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația societății pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.*

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei **Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală se poate pronunța asupra obligației de colectare a taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor cu taxare inversă de zahăr rafinat, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au analizat în detaliu destinația, tipul de comerț efectuat cu cantitățile de zahăr vândute de S.C. .X. .X. S.A. către trei firme românești aflate în procedura insolvenței.**

**În fapt**, S.C. .X. .X. S.A. a livrat zahăr rafinat în perioada 01.07.2009 - 28.02.2010 către trei firme din România, respectiv : S.C. .X.S.R.L. din .X. (CUI .X.), S.C. .X. S.R.L. din .X. (CUI .X.) și S.C. .X. Invest S.R.L. din .X. (CUI .X.) aflate în procedura insolvenței.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare avea obligația colectării de TVA aferentă livrărilor de zahăr în sumă totală de .X. lei, conform prevederilor art.160 alin.(2) lit.b) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare susține că din prevederile art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data livrărilor, nu reiese obligația societății de a verifica dacă beneficiarul face vânzări cu amănuntul sau nu și nici dacă are sau nu sediu social. Faptul că ulterior societățile au fost radiate sau și-au schimbat sediul social, nu angajează în nici un fel răspunderea sa și deci se impune anularea debitelor stabilite.

**În drept**, art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede :

*“Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsuri de simplificare sunt : (...)*

*b) Bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, **cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul.**”*

Potrivit acestor prevederi legale, se pot efectua livrări de bunuri sau prestări de servicii cu taxare inversă și către societățile aflate în stare de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul.

Potrivit Codului Civil, comerțul cu ridicata constă în cumpărarea de mărfuri în mod continuu și în cantități mari (fără ca acestea să sufere transformări esențiale față de starea în care au fost cumpărate) de la

producători sau importatori, în a stoca aceste mărfuri pentru a aproviziona la cerere, utilizatori profesioniști, comercianți cu amănuntul, utilizatori industriali, comerciali, instituții și utilizatori profesionali, sau alți vânzatori cu ridicata, agenți sau brokeri și nu către consumatorii finali.

Comerțul cu amănuntul (en detail) reprezintă veriga finală a distribuției mărfurilor și constă în achiziția, cumpărarea de mărfuri cu scopul de a le revinde consumatorului final.

Astfel, din constatările organelor de inspecție fiscală se rețin următoarele aspecte :

1. Clientul S.C. .X.S.R.L. din .X. nu mai avea sediu social la data la care a achiziționat zahărul de la S.C. .X. .X. S.A, potrivit contractului de comodat care expirase la data de 01.09.2009, conform certificatului constatator nr..X./24.11.2009 eliberat de ORC de pe lângă Tribunalul .X.. Din Sentința nr..X./25.06.2009 pronunțată de Tribunalul .X. reiese că deschiderea procedurii generale de insolvență pentru S.C. .X.S.R.L. a avut loc înainte de perioada supusă verificării care a fost 01.07.2009 - 28.02.2010.

Față de susținerea S.C. .X. S.A potrivit căreia ar fi livrat zahăr cu taxare inversă către S.C. .X.S.R.L. în cadrul comerțului cu ridicata și nu cu amănuntul, organele de inspecție fiscală au constatat că acest aspect nu reiese din niciun document.

2. Din certificatul de înregistrare fiscală seria B nr..X. reiese că activitatea principală a S.C. .X. S.R.L. din .X. a fost de lucrări de construcții clădiri rezidențiale și nerezidențiale cod CAEN 4120.

Totodată, din Sentința nr..X./30.06.2009 pronunțată de Tribunalul .X. reiese că deschiderea procedurii generale de insolvență pentru această societate a avut loc înainte de perioada supusă verificării care a fost 01.07.2009 - 28.02.2010.

Față de susținerea S.C. .X. S.A potrivit căreia ar fi livrat zahăr cu taxare inversă către S.C. .X. S.R.L. în cadrul comerțului cu ridicata și nu cu amănuntul, organele de inspecție fiscală au constatat că acest aspect nu reiese din niciun document.

3. Din certificatul de înregistrare fiscală nr..X./23.10.2006 reiese că activitatea principală a fost de cumpărare și vânzare de bunuri imobiliare proprii cod CAEN 7012. Totodată, din Sentința nr..X./F/04.06.2009 pronunțată de Tribunalul .X. reiese că deschiderea procedurii generale de insolvență pentru această societate, înainte de perioada supusă verificării care a fost 01.07.2009 - 28.02.2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu s-a prezentat niciun document din care să rezulte că S.C. .X. Invest S.R.L. ar fi livrat zahăr în cadrul comerțului cu ridicata.

În concluzie, organele de inspecție fiscală și-au întemeiat măsura de colectare a TVA în sumă totală de .X. lei pe aspecte referitoare la sediul social, la deshiderea procedurii insolvenței în cazul celor trei firme românești și pe afirmația cu caracter general că *“nu s-a prezentat niciun document din care să rezulte că cele trei firme pot face comerț cu ridicata de zahăr”*.

Astfel, se reține ca întemeiată afirmația din contestație, potrivit căreia *“nu avea obligația de a verifica dacă beneficiarul face vânzări cu amănuntul sau nu și nici dacă are sau nu sediul social, ținând cont de faptul că nicio societate nu poate fi înregistrată la ORC fără sediu social”*.

Din conținutul Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011 lipsesc constatări cu privire la destinația cantităților de zahăr cumpărate de S.C. .X.S.R.L. din .X., S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X. Invest S.R.L. din .X., în sensul că nu reiese dacă zahărul aprovizionat de la contestatoare în semestrul II 2009 a fost cumpărat pentru consumul propriu, procesare în cadrul activității proprii sau pentru comercializare și nici tipul de comerț efectuat de cele trei firme, care este criteriul esențial pentru aplicarea taxării inverse prevăzută de art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au clarificat modul de aplicare a măsurilor de simplificare prevăzute de lege, în conformitate cu prevederile pct.82 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2009, potrivit cărora :

*“(3) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la [art. 160](#) alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și înscriu în factură mențiunea “taxare inversă”. Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente. ( ... )*

*(7) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a*



*beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.*

*(8) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru operațiunile prevăzute la [art. 160](#) alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. În situația în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar achizițiile sunt destinate realizării atât de operațiuni cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro-rata de la data efectuării achiziției bunurilor supuse taxării inverse și se va înscrie în rândul de regularizări din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro-rata din perioada curentă “.*

Față de dispozițiile legale incidente în perioada verificată și având în vedere situația de fapt prezentată, în temeiul prevederilor art.216 alin.3 și alin.3<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare ”,*

*(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”, coroborate cu prevederile pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală*

*“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”,*

se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, iar organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă să procedeze la o nouă verificare a

taxei pe valoarea adăugată pe aceeași perioadă, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

**4. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală se poate pronunța asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziție de la trei furnizori care nu funcționează la sediul social declarat sau au fost propuși a fi introduși pe lista societăților inactive, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au analizat în detaliu dacă mărfurile/prestările achiziționate de la cei trei furnizori au fost destinate în folosul operațiunilor taxabile proprii.**

**În fapt**, S.C. .X. S.A a declarat achiziții în perioada semestrului II 2009 de diverse bunuri de la X furnizori, respectiv S.C. .X. .X. S.R.L, S.C. .X. & .X. S.R.L, ambele din .X. și S.C. .X. S.R.L. din .X..

Având în vedere imposibilitatea stabilirii înregistrării în evidența contabilă a achizițiilor declarate de S.C. .X. S.A și a realității tranzacțiilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei, în baza prevederilor art.11 alin.1 (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea susține că S.C. .X. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. nu au fost găsite la sediul social, ultima societate fiind și inactivă, iar pentru S.C. .X. & .X. S.R.L. nu s-a primit răspuns de la Administrația finanțelor publice de care aparține, dar aceste aspecte nu constituie refuz de restituire a TVA.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

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

coroborate cu cele ale 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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”,

coroborate cu cele ale pct.46 alin.1 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.1 din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78 ”.

Informațiile pe care trebuie să le cuprindă în mod obligatoriu factura sunt prevăzute la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică :

**“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la [art. 133](#) alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la [art. 153](#) sau [153<sup>1</sup>](#), al cumpărătorului, în cazul aplicării [art. 126](#) alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125<sup>1</sup>](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din acest titlu sau din [Directiva a 6-a](#), ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile [art. 150](#) alin. (1) lit. b) - d) și g) sau ale [art. 160](#), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale [Directivei a 6-a](#) ori mențiunea "taxare inversă";

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu. "

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul ca acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie justificate cu facturi fiscale care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de aceste prevederi legale, se reține că organele de inspecție fiscală și-au întemeiat neacordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de .X. lei pe prevederile art.11 alin.1 (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

*“De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al ANAF”, fiind exemplificat doar cazul furnizorului S.C. .X. S.R.L. din .X..*

De asemenea, se reține din constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011 faptul că în vederea verificării realității tranzacțiilor declarate de societatea contestatoare pentru semestrul II 2009 au fost solicitate verificări încrucișate la cei trei furnizori, constatându-se următoarele :

- prin procesul verbal nr..X./24.11.2010 întocmit de Direcția generală coordonare inspecție fiscală din cadrul ANAF s-a constatat că S.C. .X. .X. .X. S.R.L. din .X. nu funcționează la sediul social declarat, iar administratorii se sustrag verificărilor financiar-contabile, situație în care s-a propus introducerea acestei societăți pe lista societăților inactice,

- prin procesul verbal nr..X./19.04.2010 întocmit de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală s-a constatat că S.C. .X. S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat din .X., Strada .X. nr.X, la această adresă figurând punctul de lucru al S.C. .X. .X., iar furnizorul nu a depus declarații fiscale de la înființare până la data inspecției fiscale. Prin Declarația 394, S.C. .X. S.R.L. este neplătitoare de TVA și apare ca inactiv,

- prin procesul verbal nr..X./12.05.2010 încheiat de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală la S.C. .X. & .X. S.R.L.s-a constatat că fostul administrator .X.a cesionat în totalitate părțile sociale cetățenilor irakieni .X. .X. .X. și .X., rezidenți în Ungaria. Potrivit datelor de pe site-ul Oficiul Național al Registrului Comerțului, S.C. .X. & .X. S.R.L. și-a schimbat sediul în .X., sectorul X din data de 21.04.2010.

La solicitările organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. cu adresele nr..X./02.11.2010 și nr..X./02.02.2011 privind realitatea și legalitatea livrărilor efectuate în semestrul II 2009 de la furnizorul S.C. .X. & .X. S.R.L., nu s-a primit răspuns de la Administrația finanțelor publice a sectorului X .X. până la data încheierii Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei pe baza unor constatări de ordin general,

potrivit cărora : pentru S.C. .X. .X. .X. S.R.L. din .X. doar s-a propus introducerea acestei societăți pe lista societăților inactive, pentru furnizorul S.C. .X. & .X. S.R.L. nu s-a primit răspuns de la Administrația finanțelor publice a sectorului X .X. privind realitatea și legalitatea livrărilor efectuate în semestrul II 2009 către contestatoarele, până la data finalizării inspecției fiscale, iar S.C. .X. S.R.L. apărea ca societate inactivă.

În concluzie, se reține că pe perioada efectuării tranzacțiilor, respectiv semestrul II 2009, cele trei societăți furnizoare nu erau declarate inactive, cu ocazia controalelor încrucișate solicitate de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., fiind doar propuse a fi declarate inactive.

Se reține că din Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.05.2011 nu reiese ce fel de bunuri/servicii au fost achiziționate de S.C. .X. S.A de la cei trei furnizori și nici destinația acestora.

De asemenea, nu reiese dacă organele de inspecție fiscală au analizat dacă facturile de achiziție conțin elementele obligatorii prevăzute de lege, dacă între părți au fost încheiate contracte, având în vedere că potrivit prevederilor legale în materie de TVA, dreptul de deducere este condiționat de existența documentelor în baza cărora au fost achiziționate bunuri sau servicii și de utilizarea acestora în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, cele două condiții trebuind să fie îndeplinite cumulativ.

Față de dispozițiile legale incidente în perioada verificată și având în vedere situația de fapt prezentată, urmează ca în temeiul prevederilor art.216 alin.3 și alin.3<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*“ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare ”,*

*(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”,* coroborate cu prevederile pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

*“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă*

*și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”,*

se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de **.X. lei**, iar organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă să procedeze la o nouă verificare a taxei pe valoarea adăugată deductibilă pe aceeași perioadă, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art.216 alin.1, alin.3 și alin.3<sup>1</sup>din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) și lit.b) și pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

## **DECIDE**

**1.** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 pentru suma de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară.

**2.** Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulată de S.C. .X. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 pentru suma de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară.

**3.** Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./12.05.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală pentru TVA în sumă de **X lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă să procedeze la o nouă verificare a aceleiași

perioade, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**