



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str.

DECIZIA NR. _110_

din _____11.11.2011__

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din localitatea, județul Suceava,

CUI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de, din localitatea, județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind **suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

În contestația formulată, petenta solicită admiterea acesteia și desființarea actelor administrative fiscale atacate.

Petenta afirmă că a depus decontul de TVA pentru luna iunie 2011 cu opțiuni de rambursare pentru suma de

În urma controlului efectuat, TVA de

rambursat a fost diminuată cu suma de, din care aceasta contestă suma de, reprezentând:

- – TVA aferentă facturii nr. emisă de Suceava;
- – TVA aferentă achizițiilor de la furnizori care nu au depus deconturi de TVA.

Societatea argumentează că factura nr. (emisă de Suceava) și facturile emise de,,,, sunt facturi de aprovizionare cu mărfuri, o parte fiind achitate prin bancă.

Precizează, de asemenea, că pentru mărfuri s-au întocmit note de intrare recepție, iar la finele perioadei acestea erau valorificate, în majoritatea lor prin vânzare. Invocă în acest sens prevederile art. 145 alin. 1 și alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a din Codul fiscal și ale Directivei a VI-a a CEE art. 18 și art. 22.

Astfel, contestatoarea susține că facturile menționate conțin elementele obligatorii prevăzute de art. 155 alin. 5, deci numărul de identificare fiscală a partenerului, iar scopul operațiunilor este de realizare a operațiunilor taxabile, fapt dovedit prin revânzarea mărfurilor.

Societatea anexează copie după jurnalul de vânzări emis de Suceava.

Petenta precizează, de asemenea, că organele de control au reconsiderat în mod eronat tranzacțiile conform art. 11 și totodată au restricționat în mod eronat dreptul de deducere al TVA de pe facturile în cauză.

Astfel, acesta consideră că, potrivit reglementărilor legale în vigoare, nu poate fi atrasă răspunderea sa pentru faptul că alte societăți nu-și îndeplinesc obligațiile declarative. Susține că dreptul de deducere face parte integrantă din mecanismul TVA și, în principiu, nu poate fi limitat.

Invocă prevederile Hotărârii din 8 mai 2008 a CEJ, Ecotrade C-95/07 și C-96/07 Rep.p1-3457, pct. 64, precum și Hotărârea CEJ din 30 septembrie 2010 USZODAEPITO, C-392/09, pct. 40, Hotărârea CEJ din 23 aprilie 2009 pârât, C-74/08 rep., p.1-3459 pct. 28 și 29 și Hotărârea CEJ OASIS EAST, pct. 30.

În concluzie, societatea susține că a respectat condițiile stipulate de Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere și că organele de control au reconsiderat în mod eronat tranzacțiile, acestea având un dovedit caracter economic.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., din suma de, reprezentând TVA solicitată la rambursare, organele fiscale au aprobat suma de și au respins suma de, din care societatea contestă suma de

Inspecția fiscală desfășurată la a avut ca obiectiv soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA nr. din data de 24.07.2011, prin care se solicită rambursarea sumei de

În urma verificării efectuate pentru perioada 01.01.2011-30.06.2011, organele fiscale au constatat că societatea verificată nu are dreptul la deducere pentru TVA în sumă de, din care societatea contestă suma de

Astfel, în urma controlului încrucișat efectuat privind relațiile comerciale derulate cu în luna martie 2011, organele fiscale au constatat că nu s-a putut identifica că s-au efectuat achiziții aferente facturii nr., cu TVA aferentă în sumă de, și au respins la deducere această sumă.

De asemenea, în urma verificării neconcordanțelor din declarația 394, organele fiscale au constatat că rezultă achiziții de la firme care nu au depus declarații de TVA în anul 2011 (..... - cf, cu TVA în sumă de, - cf, cu TVA în sumă de, - cf, cu TVA în sumă de și - CF cu TVA în sumă de), care nu au putut fi dovedite că au fost efectuate. Organele fiscale au constatat astfel că societatea a dedus eronat TVA în sumă de

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă DGFP Suceava se poate pronunța dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă facturii de achiziție mărfuri, în condițiile în care investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală nu sunt suficiente pentru a demonstra că operațiunea nu este reală.

În fapt, inspecția fiscală desfășurată la a avut ca obiectiv soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA nr. din data de 24.07.2011, prin care se solicită rambursarea sumei de

În urma verificării efectuate asupra perioadei 01.01.2011-30.06.2011, organele fiscale au constatat că societatea verificată nu are dreptul la deducere pentru TVA în sumă de, din care societatea contestă suma de

În urma controlului încrucișat efectuat privind relațiile comerciale derulate cu în luna martie 2011, organele fiscale au constatat că nu s-a putut identifica că s-au efectuat achiziții aferente facturii nr., cu TVA aferentă în sumă de și au respins la deducere TVA.

Prin contestația formulată, petenta susține că factura nr. (emisă de Suceava) este factură de aprovizionare cu mărfuri, fiind achitată prin bancă.

Precizează, de asemenea, că pentru mărfurile respective s-au întocmit note de intrare recepție, iar la finele perioadei acestea erau valorificate, în majoritatea lor prin vânzare.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operațiuni taxabile”.

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 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;

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor care au fost efectuate, cu condiția ca aceste bunuri sau servicii să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6** prevede că:

ART. 6

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

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că orice operațiune economico-financiară care a fost efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Din textele de lege citate și analizate la acest capăt de cerere se concluzionează că TVA aferentă bunurilor achiziționate (în cazul de față 500 motocositori tuns iarbă) este deductibilă fiscal doar dacă sunt îndeplinite o serie de

condiții, respectiv operațiunile să aibă la bază documente justificative, iar bunurile respective să fie achiziționate pentru activitatea firmei.

Astfel, rezultă că pentru a se putea deduce TVA, operațiunea reflectată în acel document trebuie să fie reală și să fie efectuată pentru desfășurarea activității firmei.

Simpla înregistrare în contabilitate a unui document nu este suficientă pentru deducerea TVA, contribuabilul având obligația de a dovedi că bunurile au fost efectiv achiziționate și în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în luna martie 2011 societatea a dedus TVA în sumă de, aferentă facturii nr., în care se menționează achiziția a 500 motocositori tuns iarbă de la

Organele fiscale au constatat că nu s-a putut identifica că s-au efectuat achizițiile, acestea deplasându-se la sediul din Suceava, și întocmind procesul-verbal nr. care a avut la bază nota explicativă dată de persoana fizică (având același nume cu cel al asociaților petentei), proprietarul imobilului.

Din aceste documente rezultă că persoana fizică declară că la data inspecției la acea adresă nu mai funcționează

Întrucât societatea nu a putut fi găsită la sediul declarat, organele fiscale au constatat că nu s-a putut identifica că s-au efectuat achizițiile respective.

Prin contestația formulată, petenta susține că factura nr. (emisă de Suceava) este factură de aprovizionare cu mărfuri, fiind achitată prin bancă.

Precizează, de asemenea, că pentru mărfuri s-au întocmit note de intrare recepție, iar la finele perioadei acestea erau valorificate, în majoritatea lor prin vânzare.

Societatea anexează copii după Nota de recepție și constatare de diferențe nr., după fișa contului 401 –, extrasul de cont nr. ... al Băncii (din care rezultă că s-a achitat factura prin bancă), după Jurnalul pentru vânzări al pentru luna martie 2011, după fișa de cont 371 emisă pentru perioada 01.01.2011-30.06.2011, după jurnalul de cumpărări din perioada verificată.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se reține că societatea prezintă în copie documentele de înregistrare în contabilitate a operațiunii de achiziție a bunurilor (500 motocositori tuns iarbă) și de plată a acestora și afirmă că acestea au fost ulterior vândute, dar fără a face dovada că operațiunea de achiziție este reală, în sensul că nu rezultă că bunurile au fost efectiv recepționate și ulterior vândute, care a fost prețul cu care au fost vândute și data la care a avut loc operațiunea de vânzare.

De asemenea, organele fiscale au constatat că la sediul declarat de furnizorul nu mai funcționează, dar fără a face investigații care să demonstreze că societatea verificată nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de

Faptul că furnizorul mărfurilor respective nu funcționează la data controlului la sediul declarat nu înseamnă că societatea nu are dreptul la deducerea TVA înscrisă în factura nr.

- Conform prevederilor **art. 105 alin. 1 și art. 109 alin. 1 și alin. 2 lit. a** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

ART. 105

„Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

[...]”.

ART. 109

“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

[...]”.

- Referitor la aplicarea prevederilor mai sus citate, la **pct. 102.1, pct. 102.2** din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se stipulează că:

“Norme metodologice:

102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile”.

Din aceste prevederi legale rezultă că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere, iar constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal trebuie înscrise în raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere prevederile legale citate la acest capăt de cerere și faptul că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă cu claritate situația de fapt fiscală ce a condus la stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sarcina contestatoarei, deci dacă operațiunea de achiziționare a bunurilor este reală, DGFP Suceava nu se poate pronunța cu privire la dreptul de deducere a TVA aferentă facturii nr., drept pentru care **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind **suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare**, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea TVA și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3¹** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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.

(3¹) 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.”

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„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.”

2. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă DGFP Suceava se poate pronunța dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă facturilor de achiziție mărfuri emise de societăți care nu și-au depus declarațiile de TVA în anul 2011, în condițiile în care investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală nu sunt suficiente pentru a demonstra că operațiunea nu este reală.

În fapt, inspecția fiscală desfășurată la a avut ca obiectiv soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA nr. din data de 24.07.2011, prin care se solicită rambursarea sumei de

În urma verificării efectuate asupra perioadei 01.01.2011-30.06.2011, organele fiscale au constatat că societatea verificată nu are dreptul la deducere pentru TVA în sumă de, din care societatea contestă suma de

În urma verificării neconcordanțelor din declarația 394, organele fiscale au constatat că rezultă achiziții de la firme care nu au depus declarații de TVA în anul 2011 (..... - cf, cu TVA în sumă de, – cf, cu TVA în sumă de, – cf, cu TVA în sumă de, – cf6, cu TVA în sumă de și – CF cu TVA în sumă de), care nu au putut fi dovedite că au fost efectuate. Organele fiscale au constatat astfel că societatea a dedus eronat TVA în sumă de

Societatea susține că facturile emise de,,,, sunt facturi de aprovizionare cu mărfuri, o parte fiind achitate prin bancă, pentru mărfuri s-au întocmit note de intrare recepție, iar la finele perioadei acestea erau valorificate, în majoritatea lor prin vânzare.

Consideră, de asemenea, că potrivit reglementărilor legale în vigoare, nu poate fi atrasă răspunderea sa pentru faptul că alte societăți nu-și îndeplinesc obligațiile declarative.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operațiuni taxabile”.

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 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;

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor care au fost efectuate, cu condiția ca aceste bunuri sau servicii să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6** prevede că:

ART. 6

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

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că orice operațiune economico-financiară care a fost efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Din textele de lege citate și analizate la acest capăt de cerere se concluzionează că TVA aferentă bunurilor achiziționate (în cazul de față 500 motocositori tuns iarbă) este deductibilă fiscal doar dacă sunt îndeplinite o serie de condiții, respectiv operațiunile să aibă la bază documente justificative, iar bunurile respective să fie achiziționate pentru activitatea firmei.

Astfel, rezultă că pentru a se putea deduce TVA, operațiunile reflectate în acele documente trebuie să fie reale și să fie efectuate pentru desfășurarea activității firmei.

Simpla înregistrare în contabilitate a unui document nu este suficientă pentru deducerea TVA, contribuabilul având obligația de a dovedi că bunurile au fost efectiv achiziționate și în folosul operațiunilor sale taxabile.

- În ceea ce privește obligativitatea contribuabililor de a declara sumele datorate bugetului de stat, sunt aplicabile prevederile **art. 53, art. 81** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

ART. 53

“Furnizarea periodică de informații

(1) Contribuabilii sunt obligați să furnizeze periodic organelor fiscale informații referitoare la activitatea desfășurată.

(2) Furnizarea informațiilor prevăzute la alin. (1) se face prin completarea unei declarații pe proprie răspundere.

(3) Natura informațiilor, periodicitatea, precum și modelul declarațiilor se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

ART. 81

“Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(1[^]1) Declarațiile fiscale sunt documente care se referă la:

a) impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului;

[...]

d) orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora”.

Conform acestor prevederi legale, contribuabilii au obligația declarării la bugetul de stat a tuturor impozitelor și taxelor datorate, iar acest fapt se produce prin completarea și depunerea la organele fiscale a unor declarații.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele fiscale au constatat că a dedus TVA aferentă unor facturi de achiziții mărfuri care, în urma verificării neconcordanțelor din declarația 394 de către organele fiscale, a rezultat că societățile emitente nu au depus declarații de TVA în anul 2011. Urmare acestui fapt, organele fiscale au constatat că respectivele achiziții nu au putut fi dovedite că au fost efectuate.

- Referitor la conținutul și obligația depunerii declarației 394, sunt aplicabile prevederile Ordinului nr. 702 din 14 mai 2007 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, unde se stipulează că:

ART. 1

„Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România sunt obligate să declare toate livrările de bunuri, prestările de servicii și achizițiile de bunuri și servicii realizate, pe teritoriul României, către/de la alte

persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, începând cu data de 1 ianuarie 2007.

ART. 2

“În vederea îndeplinirii obligației prevăzute la art. 1, se aprobă modelul și conținutul formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", cod MEF 14.13.01.02/f, prevăzut în anexa nr. 1.

ART. 3

Formularul prevăzut la art. 2 se completează și se depune conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr. 2.

[...]

ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI

de completare a formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național"

cod MEF 14.13.01.02/f

Declarația se completează și se depune semestrial de către:

- persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, și care sunt obligate la plata taxei conform art. 150 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Codul fiscal, pentru operațiuni impozabile în România conform art. 126 alin. (1) și taxabile cu cota de 19% sau 9% . Declarația se depune pentru orice operațiune taxabilă pentru care, conform titlului VI al Codului fiscal, este emisă o factură, inclusiv pentru avansuri. Declarația trebuie să conțină toate facturile care au fost emise în semestrul de raportare;

- persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Codul fiscal, care realizează în România, de la persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, achiziții de bunuri sau servicii taxabile cu cota de 19% sau 9% . Declarația trebuie să conțină toate facturile care au fost primite în semestrul de raportare.

[...]

SECȚIUNEA a 2-a

Se completează cu facturile emise/primite, cumulate pe codurile de înregistrare în scopuri de TVA ale partenerilor de tranzacții.

Lista livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate pe teritoriul național

[...]

Coloana "Taxa pe valoarea adăugată totală" - se înscrie suma totală a taxei colectate, inclusiv taxa aferentă facturilor de stornare, în lei. În cazul în care baza de impozitare este negativă, suma totală a taxei se înscrie cu semnul (-).

Lista achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național

[...]

Coloana "Taxa pe valoarea adăugată totală" - se înscrie suma totală a taxei, inclusiv taxa aferentă facturilor de stornare, în lei. În cazul în care baza de impozitare este negativă, suma totală a taxei se înscrie cu semnul (-).

[...]

ANEXA 3

PROCEDURA

de gestiune a formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național"
cod MEF 14.13.01.02/f

[...]

4. Gestionarea declarației informative

4.1. Informațiile din declarațiile informative depuse la termenele legale de depunere, precum și cele depuse conform pct. 2.3 și ca urmare a notificărilor transmise de organele fiscale competente se introduc într-o bază de date.

[...]

4.3. La primirea bazelor de date, Direcția generală a tehnologiei informației va încrucișa informațiile declarate în "Lista livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate pe teritoriul național" cu cele declarate în "Lista achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național" de către toate persoanele înregistrate în scopuri de TVA, în vederea împerecherii informațiilor declarate pe codurile de înregistrare în scopuri de TVA ale furnizorului (emitent al facturii) și beneficiarului (cel către care a fost emisă factura). [...]

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

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

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

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

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

[...]

4.6. Informațiile din baza de date vor fi puse la dispoziția Direcției de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală.

[...]"

Din conținutul declarației 394 se reține că, toate livrările de bunuri, prestările de servicii și achizițiile de bunuri și servicii realizate pe teritoriul României trebuie declarate de către contribuabili, prin întocmirea declarației 394.

Acest formular se completează și se depune semestrial la organul fiscal competent, atât de către furnizorul bunurilor/serviciilor, cât și de către beneficiarul acestora.

În formular se declară facturile emise/primate și suma taxei colectată, în cazul livrării, respectiv suma taxei deduse, în cazul achiziției.

Declarațiile depuse se verifică de către Direcția generală a tehnologiei informației care va încrucișa informațiile declarate în "Lista livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate pe teritoriul național" cu cele declarate în "Lista achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național", în vederea împerecherii informațiilor declarate de furnizor cu cele ale beneficiarului, iar neconcordanțele apărute sunt puse la dispoziția Direcției de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală.

În urma verificării efectuate la, organele fiscale au constatat că societatea a dedus TVA aferentă unor facturi de achiziții mărfuri care, în urma verificării neconcordanțelor din declarația 394 de către organele fiscale, a rezultat că societățile emitente nu au depus declarații de TVA în anul 2011. Urmare acestui fapt, organele fiscale au constat că respectivele achiziții nu au putut fi dovedite că au fost efectuate.

Analizând prevederile Ordinului nr. 702/2007 rezultă că, în urma verificării datelor completate de contribuabili prin declarația 394, se depistează neconcordanțele apărute între TVA declarată de o societate-furnizor și TVA declarată de o societate-beneficiar, în vederea remedierii acestora.

În cazul de față, organele fiscale au depistat neconcordanțe între datele declarate de, în calitate de beneficiar, și datele declarate de societățile,,, și, în calitate de furnizori, în sensul că aceste societăți nu au declarat livrările de marfă și TVA aferentă acestora prin declarația 394.

Totodată organele fiscale au constatat că societățile nu au depus declarațiile de TVA.

În urma depistării neconcordanțelor, organele fiscale au respins la deducere TVA dedusă de societate în sumă de, pe motiv că achizițiile nu au putut fi dovedite că au fost efectuate, dar fără a efectua investigații suplimentare care să demonstreze că societatea verificată nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de

Simplul fapt că o societate furnizoare nu depune declarațiile nu este un motiv suficient pentru a demonstra că operațiunea este nereală și că beneficiarul nu are dreptul la deducerea TVA.

- Conform prevederilor **art. 105 alin. 1 și art. 109 alin. 1 și alin. 2 lit. a** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

ART. 105

„Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.
[...]

ART. 109

“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.
[...]

- Referitor la aplicarea prevederilor mai sus citate, la **pct. 102.1, pct. 102.2** din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se stipulează că:

“Norme metodologice:

102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile”.

Din aceste prevederi legale rezultă că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere, iar constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal trebuie înscrise în raportul de inspecție fiscală.

Din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă că organele de inspecție fiscală au efectuat investigații suficiente, care să demonstreze că achizițiile reflectate în facturile în cauză nu sunt reale.

De asemenea, societatea susține că operațiunea este reală, în sensul că bunurile au fost achiziționate și ulterior revândute, dar fără a anexa copii după documente care să dovedească cele afirmate.

Având în vedere textele de lege citate și analizate la acest capăt de cerere, faptul că organele fiscale au constatat că societatea a dedus nejustificat TVA aferentă unor achiziții care nu sunt reale, dar fără a prezenta cu claritate situația de fapt fiscală ce a condus la stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sarcina contestatoarei (că achizițiile nu sunt reale) și fără să facă investigații suficiente care să demonstreze că societatea nu are dreptul la deducerea TVA și faptul că petenta susține că operațiunea este reală, dar nu depune documente, DGFP Suceava nu se poate pronunța cu privire la dreptul de deducere a TVA în sumă de, drept pentru care **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind **suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare**, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea TVA și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3) și alin. 3[^]1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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[^]1) 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.”

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„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.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. 2 lit. a și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 53, art. 81, art. 105, art. 109, art. 216 alin. (3) și alin. 3¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul nr. 702 din 14 mai 2007 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, pct. 102.1, pct. 102.2, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 11.6 din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind **suma de**, **reprezentând TVA respinsă la rambursare**, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă din actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....