

**R O M Â N I A**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE**  
**SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**Decizia nr.688**

**Dosar nr.963/59/2010**

**Ședința publică de la 9 februarie 2012**

Președinte: X	- Judecător
X	- Judecător
X	- Judecător
X	- Magistrat asistent

\*\*\*\*\*

La 26 ianuarie 2012 s-au luat în examinare recursurile declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și de Autoritatea Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor împotriva sentinței civile nr.X din 14 martie 2011 a Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea cu data de 26 ianuarie 2012 iar pronunțarea deciziei s-a amânat la 2 februarie 2012 apoi la 9 februarie 2012.

**ÎNALTA CURTE**

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Reclamanta SC".X. .X."SRL prin lichidator judiciar .X. SPRL a chemat în judecată Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Autoritatea Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor solicitând instanței ca prin hotărârea pe care o va pronunța să dispună anularea parțială a procesului verbal de control din 22.03.2004 și a deciziei nr..X./25.02.2010 în ceea ce privește TVA suplimentar în sumă de .X. lei.

În motivarea acțiunii reclamanta a arătat că o parte din facturile invocate în cauză se regăsesc în original în dosarul penal nr..X./P/2005 al Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. iar altă parte se află în posesia reclamantei așa cum se consemnează în raportul de

inspecție fiscală din 8.06.2010 întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X..

S-a mai susținut că facturile în discuție nu au fost înregistrate în contabilitatea beneficiarilor și că nu există nici un prejudiciu pentru bugetul de stat.

Referitor la suma de .X. lei s-a arătat că reprezintă TVA suplimentar aferent contravalorii mărfurilor încasate prin bancă, acest TVA suplimentar vizează plăți care au fost înregistrate în mod eronat în conturile respective fiind aferente unor facturi deja emise nefiind aplicabile prevederile art.68 alin.5 din HG nr.598/2002.

Curtea de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal prin sentința civilă nr.X din 14 martie 2011 a admis în parte acțiunea formulată de reclamantă dispunând anularea parțială a procesului verbal de control din 22.03.2004 întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și a deciziei nr.X din 25.02.2010 emisă de Autoritatea Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă facturilor fiscale seria AR ACA nr..X./7.10.2002 seria AR ACB nr..X./7.12.2002 respectiv seria AR ACA nr..X./16.12.2002, menținând în rest actele administrative fiscale atacate.

Pentru a pronunța această hotărâre instanța a reținut că referitor la TVA-ul suplimentar în sumă de .X. lei, acțiunea reclamantei este întemeiată, în parte, respectiv cu privire la facturile nr..X./7.10.2002 și nr..X./7.12.2002 și nr..X./16.12.2002, fiind respinsă acțiunea în privința TVA-ului aferent facturilor nr..X./18.12.2002 și nr..X./10.12.2003.

În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând TVA suplimentar aferent conturilor nr.X și X reclamanta a susținut că din eroare sumele încasate au fost menționate în contul nr.X .X. SA în loc de contul X .X. SA.

Susținerile reclamantei nu s-au verificat însă cu privire la TVA-ul stabilit suplimentar în sumă de .X. lei înscrierile realizate în contul X reprezentând avansuri contravaloare marfă încasate prin bancă; în speță reține instanța sunt incidente dispozițiile art.16 alin.4 lit.c din Legea nr.345/2002 potrivit cărora exigibilitatea TVA este anticipată faptului generator atunci când se încasează avansul iar potrivit art.68 alin.5 din HG nr.591/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002, pentru avansurile încasate furnizării de bunuri sau

prestatorii de serviciu sunt obligați să emită facturi fiscale în termen de 3 zile de la data încasării sumelor.

Împotriva sentinței civile nr. X/Ca din data de 14 martie 2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal au declarat recurs în termen legal pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin care s-a solicitat admiterea căii extraordinare de atac și modificarea în parte a hotărârii atacate în sensul respingerii în întregime a acțiunii în contencios administrativ formulate de reclamanta S.C. .X. .X. S.R.L.

Recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a învederat, prin motivele cererii de recurs, că soluția adoptată de instanța de fond este lipsită de temei legal și a fost dată cu încălcarea dispozițiilor legale, fiind incidente astfel prevederile art. 304 punctul 9 din Codul de procedură civilă.

S-a arătat că, prin raportare la prevederile art. 14 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cele constatate de organul fiscal sunt corecte, faptul generator al taxei pe valoarea adăugată luând naștere la momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării serviciilor, concomitent cu exigibilitatea care este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat.

De asemenea, făcându-se referire la dispozițiile Anexei IA și a Anexei 1B din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune' privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, s-a arătat de recurentă că facturile neutilizabile, defectuos tipărite, se anulează prin barare pe diagonală, făcându-se mențiunea "ANULAT", pe toate exemplarele și se restituie, sub semnătura persoanei predătoare, în fișa de magazie a formularului cu regim special, înscriindu-se numărul și seria formularului respectiv în coloana "formulare neutilizate", urmând a fi predate la arhivă și păstrate conform normelor legale. Or, din analiza procesului verbal rezultă că organele de control au constatat că la cotorul de facturi a existat exemplarul verde și exemplarul roșu pe care nu era înscrisă mențiunea "ANULAT" al unui număr de cinci facturi, iar exemplarul albastru al acestora nu a fost prezentat organelor de control. Totodată, organele de control au constatat că societatea reclamantă nu

a înregistrat în evidența contabilă cele cinci facturi menționate. Nefiind anulate, cele cinci facturi au fost predate beneficiarilor, iar reclamanta avea obligația să le înregistreze în evidența contabilă și să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă, nefiind în situația descrisă la art. 10 din Anexa 1 B cum a stabilit în mod greșit instanța de fond.

Mai mult, recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a apreciat că în mod neîntemeiat prima instanță s-a bazat doar pe argumentul reclamantei referitor la faptul că beneficiarii nu au înregistrat în evidența contabilă facturile în cauză și nu au dedus taxa pe valoarea adăugată astfel încât statul nu a fost prejudiciat, întrucât în situațiile în care bunurile care au format obiectul celor cinci facturi nu ar fi fost livrate beneficiarilor societatea ar fi trebuit să dețină la cotorul de facturi toate cele trei exemplare, respectiv albastru-exemplarul 1, roșu -exemplarul 2 și verde - exemplarul 3, pe care ar fi trebuit înscrisă mențiunea "ANULAT" prin barare pe diagonală, pe toate exemplarele. Faptul că facturile au fost anulate conform art. 160 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 nu poate fi un argument pertinent, pentru admiterea acțiunii cu privire la aceste facturi, întrucât facturile au fost emise în perioada octombrie 2002-februarie 2003 când erau în vigoare prevederile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și ale Hotărârii Guvernului nr. 881/1997 și nu cele ale Legii nr. 571/2003 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2004.

Prin urmare, recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a concluzionat că societatea reclamantă avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă celor cinci facturi emise către diverși beneficiari, care nu au fost înregistrate în evidența contabilă și nici anulate.

Recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală a arătat că instanța de fond a concluzionat în mod greșit că reclamanta nu a efectuat o livrare de bunuri în sensul Legii nr. 345/2002 în privința facturilor respective și ca atare nu se poate pretinde,, nici plata TVA-ului aferent în condițiile art. 14 și 16 din Legea nr. 345/2002.

Astfel, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, s-a reținut că Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, a fost investită să se pronunțe dacă reclamanta avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise către diverși beneficiari în

condițiile în care aceste facturi nu au fost înregistrate în evidența contabilă și nici anulate conform prevederilor legale. Au fost considerate aplicabile, în speță, dispozițiile art. 14 și art. 16 alin. (1) și (2) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, din interpretarea cărora rezultând că faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri sau/și în momentul prestării serviciilor, concomitent cu exigibilitatea care conferă organului fiscal dreptul de a pretinde plătitorului de TVA plata taxei datorate bugetului de stat, precum și prevederile Anexei 1A și art. 10 din Anexa 2B din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

În raport de aceste prevederi legale, s-a solicitat a se reține că formularele neutilizate, defectuos tipărite, respectiv facturate, se anulează prin barare pe diagonală, făcându-se mențiunea "ANULAT", pe toate exemplarele și se restituie, cu excepția formularelor din carnete broșate, gestionarului de formulare, sub semnătura persoanei predatoare, în fișa de magazie a formularului cu regim special înscriindu-se numărul și seria formularului respectiv în coloana "formulare neutilizabile", urmând a fi predate la arhiva și păstrate conform normelor legale. În concluzie, având în vedere documentele verificate, precum și prevederile legale la care s-a făcut referire, în vigoare la acea dată, s-a apreciat de către recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală că în mod legal organele de control au dispus în sarcina reclamantei colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă celor cinci facturi emise către diverși beneficiari, deoarece nu au fost înregistrate în evidența contabilă și nici nu au fost anulate.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală a arătat că instanța de fond a apreciat în mod corect că acțiunea reclamantei este neîntemeiată în privința cererii de anulare a actelor administrativ-fiscale, cu referire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Intimata S.C. .X. .X. S.R.L nu a depus întâmpinare.

Recursurile sunt nefondate.

În mod întemeiat prima instanță, prin hotărârea recurată, a admis în parte acțiunea reclamantei S.C. .X. .X. S.R.L prin lichidator judiciar .X. SPRL în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală -

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, a dispus anularea parțială a procesului verbal de control din data de 22 martie 2004 întocmit de către Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și a deciziei nr. X din data de 25 februarie 2010 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă facturilor fiscale seria AR ACA nr. .X./7 octombrie 2002, seria AR ACB nr. .X./2 decembrie 2002 și seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002, și a menținut în rest actele administrativ fiscale atacate.

Organul de control fiscal și organul de soluționare a căii administrative de atac au constatat că la cotorul de facturi există exemplarul verde și exemplarul roșu pe care nu este înscrisă mențiunea "Anulat" al facturii seria AR ACA nr. X/7 octombrie 2002 emisă către S.C. X (cu TVA aferent în sumă de X lei), al facturii seria AR ACB nr. .X./2 decembrie 2002 emisă către S.C. X (cu TVA aferent în sumă de X lei) și al facturii seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002 emisă către S.C. X (cu TVA aferent în sumă de X lei), că exemplarul albastru al acestor facturi nu a fost prezentat organelor de control, că aceste facturi nu au fost anulate în condițiile prevăzute de Anexa IA și art. 10 din Anexa 2B din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora și nici nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății contestatoare. S-a considerat că sunt aplicabile dispozițiile art. 14 și art. 16 alin. (1) și (2) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aceste texte legale fiind interpretate în sensul că faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri sau/și în momentul prestării serviciilor, concomitent cu exigibilitatea care conferă organului fiscal dreptul de a pretinde plătitorului de TVA plata taxei datorate bugetului de stat. Drept consecință, s-a stabilit că reclamanta avea obligația de a înregistra facturile sus menționate în contabilitate și de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

Art. 14 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă cauzei, prevede că "Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării

serviciilor, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege", iar art. 16 alin. (1) și (2) din același act normativ stabilește că "(1) Exibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat. (2) Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege".

Se reține, din probatoriul administrat în litigiu, că în cursul judecății la prima instanță reclamanta a prezentat originalul exemplarului albastru al facturii seria AR ACA nr. .X./7 octombrie 2002 și al facturii seria AR ACB nr. .X./2 decembrie 2002, ambele purtând mențiunea "Anulat", și că s-a făcut dovada că originalul exemplarului albastru al facturii seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002 se află la dosarul nr. .X./P/2005 al Parchetului de pe lângă Judecătoria .X.. Referitor la facturile sus menționate, se constată, de asemenea, că în raportul de inspecție fiscală din data de 8 iunie 2010 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. (urmare celor dispuse prin punctul 2 din decizia nr. X din data de 25 februarie 2010 a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcție Generală de Soluționare a Contestațiilor) s-a consemnat că factura fiscală de culoare albastră seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002 se află la dosarul nr. .X./P/2005 al Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., și că au fost prezentate de către reclamantă facturile seria AR ACA nr. .X./7 octombrie 2002 și seria AR ACB nr. .X./2 decembrie 2002 în toate cele trei exemplare la cotorul de facturi care erau anulate cu o linie barată pe diagonală, fiind respectate astfel prevederile Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

În aceste condiții, judecătorul fondului a statuat în mod judicios că, atâta vreme cât facturile seria AR ACA nr. .X./7 octombrie 2002 și seria AR ACB nr. .X./2 decembrie 2002 poartă mențiunea "Anulat" și acestea se găsesc în posesia reclamantei în toate cele trei exemplare (roșu, vede și albastru), concluzia care se impune nu poate fi decât aceea că nu s-a desfășurat în fapt nicio operațiune ce intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv o livrare de bunuri sau prestare de servicii, cu plată, în urma căreia reclamanta să fi avut obligația legală de a înregistra facturile sus menționate în contabilitate și de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, potrivit

prevederilor art. 14 și art. 16 alin. (1) și (2) din Legea nr. 345//2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Instanța de fond a mai reținut, de asemenea în mod întemeiat, cât privește originalul exemplarului albastru al facturii seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002 care a fost ridicat la data de 30 mai 2004 de la sediul reclamantei de Inspectoratul Județean de Poliție .X. - Serviciul de Investigare a Fraudelor și care se află în dosarul nr. .X./P/2005 al Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., că este înlăturată prezumția organelor fiscale potrivit căreia factura în discuție ar fi fost predată beneficiarului ceea ce ar dovedi realitatea efectuării unei operațiuni supuse plății taxei pe valoarea adăugată. Factura seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002 nu a fost înregistrată nici în contabilitatea reclamantei și nici în contabilitatea S.C. X S.R.L .X., iar realitatea operațiunii taxabile nu a fost probată, astfel că prin raportare la această stare de fapt intimata nu avea obligația legală de colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă acestei facturi fiscale.

Având în vedere cele mai sus arătate, cum motivele de recurs invocate în cauză nu sunt fondate și cum în mod legal și temeinic instanța de fond a admis în parte acțiunea reclamantei S.C. .X. .X. S.R.L și a anulat actele administrativ fiscale contestate în partea referitoare la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă facturilor fiscale seria AR ACA nr. .X./7 octombrie 2002, seria AR ACB nr. .X./2 decembrie 2002 și seria AR ACA nr. .X./16 decembrie 2002, urmează a se dispune, în temeiul dispozițiilor art. 312 alin. (1) din Codul de procedură civilă, respingerea ca nefondate a recursurilor declarate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr. X din data de 14 martie 2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DECIDE:**

Respinge recursurile declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și de Autoritatea Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor împotriva sentinței



civile nr.X din 14 martie 2011 a Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal, ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi 9 februarie 2012.

**JUDECĂTOR,**

X

**JUDECĂTOR,**

X

**JUDECĂTOR,**

X

**MAGISTRAT ASISTENT,**

X

X