

**URTEA OE APEL TIMIȘOARA  
OPERATOR X**

**SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL  
DOSAR NR. X/X/2009 - 22.04.2010**

**DECIZIA CIVILĂ NR.X1 Ședința publică din 11 noiembrie  
2010 PREȘEDINTE :X JUDECĂTOR :X JUDECĂTOR : X  
GREFIER :X**

Pe rol fiind pronunțarea asupra recursului declarat de reclamanta recurenta S.C. X S.R.L. X împotriva sentinței civile nr. X din 17.02.2010, pronunțată de Tribunalul X în dosarul nr. X/X2009 în contradictoriu cu pârâții intimați Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice X -Serviciul de Soluționare Contestații X și Ministerul Finanțelor Publice Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice X Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 X, având ca obiect contestație act administrative fiscal.

Mersul dezbaterilor și concluziile orale ale părților au fost consemnate în încheierea de ședință de la termenul din 28.10.2010 care face parte integrantă din prezenta hotărâre, potrivit căreia instanța a amânat pronunțarea cauzei la 4.1.1.2010 și la 11.11.2010, când,

**CURTEA**

Deliberând asupra recursului de față, constată următoarele: I. Prin acțiunea înregistrată pe rolul Tribunalului X la data de 01.07.2009, sub nr.X/X/2009, formulată de reclamanta SC X SRL X, împotriva pârâților: I. Direcția Generală a Finanțelor Publice X - Serviciul Soluționare Contestații și II. Direcția Generală a Finanțelor Publice X - Activitatea de Inspecție Fiscală Serviciul de Inspecție Fiscală, s-a solicitat ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună:

1. Anularea în tot a Deciziei nr. X/07.05.2009, emisa de Serviciul de Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X, ca fiind netemeinică și nelegală;

2. Admiterea Contestației nr. X/01.04.2009 formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009 având la baza Raportul de inspecție fiscală nr. X/18.03.2009. pentru suma de X lei din care: X lei TVA respinsă la rambursare X lei TVA stabilită suplimentar și rămasă de plată și X lei majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar și rămasă de plată, ca fiind întemeiată;

3. Anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X/18,03.2009, întocmită de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X, ca fiind netemeinică și nelegală;

4. Anularea Raportului de inspecție fiscală nr. X/18.03.2009, întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X, ca fiind netemeinic și nelegal.

5. Sa se constate ca suma de X reprezintă TVA deductibil , și că suma de X lei a fost respinsă la rambursare în mod netemeinic și nelegal, să se constate ca aceasta suma este deductibilă și să se dispună restituirea către reclamanta a sumei de X lei reprezentând TVA de rambursat,

b. că suma de X lei a fost stabilită suplimentar de plată în sarcina societății în mod netemeinic și nelegal și să se constate ca aceasta suma reprezintă TVA deductibil , să exoneraze societatea de la plata ei și, pe cale de consecință, să se

constate ca beneficiază de dreptul de deducere si să se dispună deductibilitatea ei în sensul că aceasta reprezintă TVA deductibil,

c. ca suma de X lei reprezentând accesorii aferente diferență TVA este netemeinică și ilegală și să se dispună anularea ei și exonerarea societății de la plata;

Cu cheltuieli de judecată.

În motivarea acțiunii se arată că, în fapt, SC X SRL, cu sediul în localitatea X, nr. X, este o societate comercială care are ca obiect principal de activitate comerțul cu amănuntul al carburanților pentru autovehicule - cod CAEN X.

Urmare a depunerii decontului negativ de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii mai 2007, la sediul AFP X, înregistrat sub nr/ X/X/25.06.2007 și a transmiterii acestuia la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. X sub nr. X/28.06.2007, societatea a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale, care a avut ca obiective:

verificarea modului de stabilire a soldului sumei negative de TVA ; investigarea și constatarea evaziunii fiscale ; organizarea și conducerea evidentelor contabile ; Perioada supusă inspecției fiscale a fost de la 01.10.2002 la 31.05.2007, pentru

TVA.

Prin decontul negativ de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii mai 2007, societatea a solicitat rambursarea sumei de X lei. Acest sold negativ a rezultat ca urmare a achiziționării de către societate a diferitelor utilaje pentru producerea pâinii, a unor mijloace de transport, a unei vitrine frigorifice și a unei case de marcat electronice.

În timpul controlului, inspectorul fiscal, X, a constatat faptul că pentru un nr. de 7 facturi fiscale emise de către SC X SRL X, în valoare totală de X lei, -din care TVA în valoare de X lei, nu se poate deduce TVA aferent deoarece aceste documente au fost prezentate în copie xerox. Organul de inspecție fiscală a constatat faptul că suma de X lei, reprezentând TVA deductibil, nu se justifică având în vedere faptul că deducerea TVA se face numai pe baza exemplarului original al facturii, în conformitate cu prevederile art. 145, alin. 8 din Legea nr. 571/2003 rep. privind Codul fiscal și a Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Reprezentantul legal al societății a adus la cunoștința inspectorului fiscal faptul că aceste documente au fost ridicate în original de către Direcția Națională Anticorupție București, fără ca aceasta instituție să elibereze dovada.

Se învederează instanței faptul că aceste 7 facturi reprezintă documentele justificative în baza cărora societatea s-a aprovizionat de la SC X SRL (cu sediul în Xi, sector X, Str. X, nr. X, având CUI R X. înmatriculată la ORC sub nr. J X/X1/2006), cu motorina euro X, în perioada 19.05.2006-14.08.2006, după cum urmează :

f.f. seria XVFP nr. X/19.05.2006, în valoare totală de X lei din care X lei

TVA;

f.f. seria X VFP nr. X/05.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei

TVA;

f.f. seria XVFP nr. X/20.06.2006, în valoare totală de X lei din

seria X VFP nr. X/01.07.2006, în valoare totală de X lei din ,X lei TVA;

. seria X VFP nr. X/19.07.2006, în valoare totală de X lei din X TVA;

seria X VFP nr. X/26.07.2006, în valoare totală de X lei din X

lei TVA;

r,f, ««X VFP nr, X/14.08.2006, în valoare totală de X lei din caro X

lei TVA;

la TVA în grm verificării situației TVA, aferente perioadei 01.10.2002 - 31.05.2007,

fiili do Olanul U« InjpOGŢIQ fiscala a stabilit ca la data de 31.05.2007, societatea nu are sold

fictiv tn V»loa« Cle X lei ci prezintă TVA de plata in valoare de X lei, ltiUfltncl O tJifârânŢS de X lei. TVA considerata ca nedeductibila,

procedându-se

itiullrl in fUΛa, ia calculul de majorări de întârziere, dobânzi si penalităŢi aferente

fteiOâi"" fllf\*P@nŢ«toi" **Stabilita** după cum urmează :

m|N - X lei dobânzi ptr. dif. TVA ;  
X lei majorări ptr. dif.

TVA ;

HJrIMre ' X lai penalităŢi ptr. dif.

TVA.

£ Ţ\ff<sup>1</sup> Aceste aspecte au fost menŢionate in cuprinsul Raportului de inspecŢie fiscala **goliri** fir, X/13.08.2007, întocmindu-se Decizia de impunere privind obligaŢiile fiscale bfactul suplimentare de plata stabilite de inspecŢia fiscala nr. X/16.08.2007, in baza căreia organul de inspecŢie fiscala a respins la rambursare TVA in valoare de X lei si a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de X lei, majorări de întârziere in i/aloare de X lei si penalitatea de întârziere in valoare de X lei.

Societate reclamantă a depus la sediul DGFP X ContestaŢia nr. pentru X/31.08.2007 prin care a contestat Decizia de impunere nr. X/16.08.2007, având ca obiect suma de X lei diferenŢa TVA si suma de X lei majorări de 2007, întârziere aferente diferenŢa TVA.

ezultat In susŢinerea contestaŢiei, societatea reclamantă a precizat faptul ca organul de

jeerea control nu a Ţinut cont de faptul ca motorina achiziŢionată de ia SC Xmarcat X SRL, a fost comercializata prin staŢia PECO din localitatea X DN X, colectând si înregistrând TVA aferent.

)tul ca Totodata, s-a solicitat DNA X confirmarea faptului ca cele 7 facturi au ŢureŢti, fosl ridicate in original de către procurorii secŢiei.

: poate Serviciul de SoluŢionare contestaŢii din cadrul DGFP X, in temeiul \_\_ysrox. art. 213 alin. 4 si al art 216 aiin. 3 din O.G. nr. 92/2003 rep. si modif. privind Codul =ntând de procedura fiscala, a constatat existenta unor probe noi si a admis contestaŢia in e face sensul :

ile art. - refacerii inspecŢiei fiscale în conformitate cu prevederile art. 216 alin. 3 din

rmelor OG nr. 92/2003 rep. si modif.

reverificării aceleiaŢi perioade si aceluiaŢi tip de impozit;

: raptul - desfiinŢării Deciziei de impunere nr. X/16.08.2007 pentru suma de Ţionala x lei reprezentând X lei diferenŢa TVA si X lei majorări de întârziere tferonte diferenŢa TVA;

tentele - întocmirii unui nou act de control de către o alta echipa, care va avea in

X SRL considerare strict considerentele deciziei de soluŢionare ;

X Toate aceste soluŢii au stat la baza emiterii de către Serviciul de SoluŢionare

noada :ontestaŢii din cadrul DGFP X a Deciziei nr. X/19.10.2007.

X lei

In data de 05.12.2007, Serviciul de InspecŢie Fiscala nr. 1 din cadrul A.I.F.-1,28 lei D.G.F.P, X, prin inspectorul Xa efectuat un control la tociestate. in scopul ducerii la îndeplinire a dispoziŢiilor Deciziei nr. X/19.10.2007.Îitocmind in acest sens Procesul verbal nr. X/07.12.2007.

ci Uir

Prin procesul verbal întocmit, organul de inspecŢie fiscala constata faptul ca

/ fiicturi fiscale sunt in original in posesia D.N.A. X si că nu poate

•\*;urești, motiv pentru care a procedat la suspendarea inspecției fiscale in terney prevederilor OMFP nr. 708/2006.

Prin Adresa nr. X/20.12.2007, societatea este înștiințată de către Serviciul de Inspecție Fiscala nr. 1 din cadrul A.I.F.-D.G.F.P. X de faptul ca termenul de soluționare a cererii de rambursare se prelungește cu perioada cuprinsa între data solicitării si data primirii informațiilor solicitate, conform prevederilor art. 199 alin. 2 din H.G. nr. 1050/2004.

In data de 27.06.2008, Serviciul de Inspecție Fiscala nr. 1 din cadrul A.I.F. D.G.F.P. X, procedează la reverificarea societarii, prin inspectorii X si X.

In acest sens, au întocmit Raportul de inspecție fiscala nr. X/27.06.2008, din cuprinsul căruia rezulta următoarele :

- societatea a fost supusa unei verificări, inspecție fiscala desfășurata la sediul organului fiscal in perioada 26,27 si 30 iunie 2008 ;

- perioada supusa inspecției a fost 01.05.2006-31.08.2006 ;

- prin Adresa nr. X/25.04.2008 transmisa de către D.G.F.P. X ca răspuns la solicitarea D.G.F.P. X de a efectua un control încrucișat la SC X SRL cu privire la realitatea si legalitatea facturilor emise de către aceasta către SC X SRL, se precizează ca SC X SRL nu a putut fi contactata in vederea controlului, fiind propusa spre a fi inclusa in Lista contribuabililor inactivi.

- inspectorii fiscali precizează faptul ca in conformitate cu prevederile art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 actualizata, *"pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa îndeplinească următoarele condiții:*

- a) - *pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa-i fie prestate in beneficiul sau, sa dețină o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155, alin. 5"*

*art. 155 alin. 5:*

*"Factura cuprinde in mod obligatoriu următoarele date: c) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevăzut ia art. 153, ale persoanei impozabile care emite factura"*

- datorita faptului ca furnizorul nu a fost găsit la sediul social declarat, fiind propus pentru includerea in Lista contribuabililor inactivi, inspectorii fiscali au constatat faptul ca TVA in suma de X lei este nedeductibila.

In baza Raportului de inspecție fiscala nr. X/27.06.2008 Serviciul de Inspecție Fiscala nr. 1 din cadrul A.I.F.-D.G.F.P. X, întocmește Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscala nr. X/30.06.2008, in baza căreia organul de inspecție fiscala a respins la rambursare TVA in valoare de X lei si a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de X lei, majorări de întârziere in valoare de X lei, datorita faptului ca societatea a încălcat prevederile art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003, respectiv organul de inspecție a considerat ca facturile menționate nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, TVA in suma de X lei fiind nedeductibila.

Societatea reclamantă a depus la sediul DGFP X Contestația nr. X/22.07.2008 prin care a contestat Decizia de impunere nrX/30.06.2008. având ca obiect suma de X lei din care : X TVA respinsa la rambursare. X TVA stabilita suplimentar si X lei accesorii aferente diferența TVA.

de

In susținerea contestației, societatea reclamantă a precizat faptul ca organul de control nu a ținut seama de buna credință in gestionarea produselor livrate, in sensul ca livrarea/achiziționarea acestora s-a făcut in baza unui contract semnat între P<sup>ai</sup>1' ca decontarea s-a făcut prin instituții bancare si ca s-a evidențiat in mod corect suirii reprezentând TVA colectata, la data livrării furnizorul existând, fapt confirmat S'

deși cele 7 facturi fiscale prezentate de noi ca fiind documentele justificative de proveniență a mărfii și dovada a transferului dreptului de proprietate a Motorinei de la furnizor la societate, conțin toate datele obligatorii precizate de Legea nr. 571/2003 modific. privind Codul fiscal.

Simplul fapt că D.G.F.P. X nu este în măsură să contacteze o societate comercială identificată prin denumire, nr. de înregistrare de la O.R.C, cod unic de înregistrare, sediu, nume și adresă asociată, nume și adresă administrator, cont bancar, etc., nu poate fi reținută în sarcina reclamantei ca fiind o încălcare a legii.

Dorința unui organ fiscal de a introduce o societate comercială în Lista contribuabililor inactivi nu poate produce efecte decât după data publicării în Monitorul Oficial a contribuabilului respectiv, în decursul anului 2006 acesta fiind activ din punct de vedere fiscal.

Toate facturile emise de SC X SRL conțin : nr. de ordine/serie, care identifică factura în mod unic ; data emiterii facturii ; denumirea/numele, adresa și codul unic de înregistrare ale persoanei impozabile care emite factura ; denumirea/numele, adresa și codul unic de înregistrare ale comparatorului de bunuri.

Serviciul de Soluționare contestații din cadrul DGFP X, în temeiul art. 213 alin. 4 și al art. 216 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 rep. și modific. privind Codul de procedură fiscală, a admis contestația în sensul ;

refacerii inspecției fiscale în conformitate cu prevederile art. 216 alin. 3 din OG nr. 92/2003 rep. și modific.

reverificării aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit; desființării Deciziei de impunere nr. X/30.06.2008, pentru suma de X lei din care: X TVA respinsă la rambursare, X TVA stabilită suplimentar și X lei accesorii aferente diferența TVA.

întocmirii unui nou act de control de către o altă echipă, care va avea în considerare strict considerentele deciziei de soluționare ;

Toate aceste soluții au stat la baza emiterii de către Serviciul de Soluționare contestații din cadrul DGFP X a Deciziei nr. X/19.09.2008.

În data de 24.10.2008, Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul A.I.F.-D.G.F.P, X, prin inspectorii X și X, a efectuat un control la societate în scopul ducerii la îndeplinire a dispozițiilor Deciziei nr. X/19.09.2008, întocmind în acest sens Procesul verbal nr. X24.10.2008.

Prin procesul verbal întocmit, organul de inspecție fiscală constată faptul că pentru efectuarea refacerii controlului sunt necesare informații suplimentare prin efectuarea de controale încrucișate la furnizorul SC X SRL precum și la alte instituții, motiv pentru care a procedat la suspendarea inspecției fiscale în temeiul prevederilor art. 2 lit. a din OMFP nr. 708/2006.

Prin Adresa nr. X/06.11.2008, societatea reclamantă este înștiințată de către Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul A.I.F.-D.G.F.P. X de faptul că inspecția fiscală se suspendă în conformitate cu prevederile Ordinului nr. 708/2006 și că termenul de soluționare a cererii de rambursare se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.

Urmare a dispozițiilor Deciziei nr. X/19.09.2008, societatea a făcut obiectul inspecției fiscale parțiale care a avut ca obiective:

revendicarea capitolelor desființate prin Decizia nr X/19.09.2008;

Peioydn supusa inspecției fiscale a' fost de la 01.10.2002 la 31.05 2007.  
pentru

i'VA.

În timpul controlului, inspectorii fiscali, X și X, au fost însoțite de :

- ■' - prin adresa nr. X/17.11.2008, A.I.F.-S.I.F. nr. 1 din cadrul D.G.F.P X, a

solicitat D.N.A. X informații suplimentare ;

la adresa nr. X/17.11.2008, A.I.F.-S.I.F. nr. 1 din cadrul D.G.F.P. X, a întocmit către D.N.A. X revenire, prin adresa nr X/15.01.2009;

prin adresa nr. XX/2008, înregistrată fa D.G.FP. X sub nr 691/30.01.2009 și la A.I.F. sub nr. X/02.02.2009, D.N.A. X comunica următoarele ;

1. nu există documente din care să rezulte că SC X SRL a efectuat aprovizionări cu motorină ;

2. nu au fost identificate locații proprii de depozitare a produselor petroliere ale SC X SRL ;

SC X SRL s-a aprovizionat în decursul anului 2006 de la X SRL cu sediul în loc. X, cu produse denumite dilușol tip A, dilușol tip B, dilușol tip A2 iar de la alți furnizori cu benzină;

SC X SRL nu putea să livreze SC X SRL motorină întrucât după cum reiese din adresa D.N.A. X, societatea nu deținea astfel de produse, prin urmare operațiunea nu intră în sfera de aplicare a TVA, SC X SRL nefiind proprietarul bunurilor, operațiunea nefiind reală ea având loc doar scriptic

SC X SRL nu are drept de deducere a TVA în suma de X lei aferentă facturilor emise de SC X SRL, fiind încălcate prevederi legale care stabilesc cadrul legal pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA:

1. în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 actualizată:

*"Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă", exigibilitate care în temeiul art. 134, alin. 1 și alin. 2 din Legea nr. 571/2003 act., intervine la data la care are loc faptul generator.*

*"(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

*(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, -la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată"*

- exercitarea dreptului de deducere este condiționată de momentul în care taxa devine exigibilă la furnizor, iar organul fiscal este îndreptățit să solicite de la acesta plata taxei, în cazul societății nu poate fi vorba despre exigibilitatea taxei la furnizorul SC Ertincom Impex SRL, întrucât acesta nu are aprovizionare cu motorină, neavând posibilitatea de a livra astfel de produse și de a colecta TVA aferentă livrării.

În urma verificării situației TVA, aferente perioadei 01.10.2002 - 31.05.2007, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății următoarele debite suplimentare :

X lei reprezentând diferența TVA ;

X lei reprezentând majorări pentru, diferența TVA.

Aceste aspecte au fost menționate în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. X/18.03.2009, întocmindu-se Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009, în baza căreia organul de inspecție fiscală a respins la rambursare TVA în valoare de X lei și a stabilit suplimentar de plată TVA în valoare de X lei și majorări de întârziere în valoare de X lei.

Societatea reclamantă a depus la sediul DGFP X Contestația nr. X/01.04.2009 prin care a contestat Decizia de impunere nr. X18.03.2009,

2. pli.

mimica X SRL a

scala scale 3 reia

'e in

i .:r )0y

ii;t.<sup>n</sup>

"j&tiar si X lei accesorii aferente diferența TVA si suma de Xlei(X lei) reprezentând majorări de întârziere aferente TVA stabilit suplimentar de ,l'gta, neindividualizata in Decizia nr. X18.03.2009.

D<sup>rod</sup>useio<sub>r</sub>

X de la SC l<sup>jt</sup>e. dilusol

TVA,;SC r<sup>a</sup> ea<sup>^</sup>

suma d©. încălcate leducere

X/2003

n. 2 din

onoWjfe

fecala

?e te o

/taxa acesta Vizorul  
având

2007 lebiie

} Societatea reclamantă a adus la cunoștință organului competent cu soluționarea L - onistației, faptul ca este a treia contestație formulata pentru aceeași suma si icelaș' impozit in ultimii doi ani si ca organul de inspecție fiscala nu a menționat in •aprinșul actului de control întocmit daca produsul motorina achiziționat de la SC X SRL a fost recepționat, a fost vândut si daca pentru sumele încasate urmare a vânzării s-a calculat sau nu TVA. In contestația formulata am precizat faptul ca societatea nu avea mijloacele sau dreptul sa verifice corectitudinea operațiunilor efectuate de către SC X SRL si nici posibilitatea de a ne jpune organelor DNA Xde a ridica in original cele 7 facturi.

In contestație s-a menționat faptul ca toate constatările organelor de inspecție Escala sunt bazate pe supoziții si pe adrese de la alte instituții care nu sunt capabile sau nu au competente sa aplice legislația financiara, respectiv DGFP X, care au poate sa "contacteze" societatea furnizoare sau DNA X, care nu are ■aittate de organ fiscal - deci nu poate efectua inspecții fiscale pentru a verifica \* .^egalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale ale SC x SRL si nu se șutea pronunța asupra corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, a respectării prevederilor legislației fiscale și contabile.

Cu ocazia reverificarii, organul de inspecție fiscala nu a respectat nici o constatare din Decizia nr. x/19.09.2008 privind soluționarea contestației formulate, aspectele noi apărute despre furnizorul SC x SRL, nefiind in măsura sa implice răspunderea reclamantei.

Urmare a analizării contestației noastre, Serviciul de Soluționare Contestații din

cadrul DGFP x, prin Decizia nr, 29/07.05.2009, a respins ca neîntemeiata contestația formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr. .x/18.03.2009, pentru suma de x lei din care: x TVA respinsă la rambursare, x TVA stabilită suplimentar și x lei accesorii aferente diferența TVA și ca fără obiect contestația formulată pentru suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar de plată, neindividualizată în Decizia nr. x/18.03.2009.

Reclamanta solicită a se constata faptul ca organul de soluționare a contestației, respectiv Serviciul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul D.G.F.P x, avea obligația legală prevăzută de pct. 12.4 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr, 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată sa constate autoritatea de lucru judecat atunci când există identitate de obiect, părți și cauză, conform dispozițiilor art. 1201 C.civ..

În acest sens, societatea a fost verificată pentru aceeași perioadă respectiv 01.10.2002-31.05.2007, pentru aceeași categorie de impozit, TVA, de aceeași autoritate publică, respectiv Activitatea de Inspecție fiscală -Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul D.G.F.P. x de trei ori, fiindu-ne întocmite trei rapoarte de inspecție fiscală :

Raportului de inspecție fiscală nr. x/13.08.2007,  
Raportul de inspecție fiscală nr. x/27.06.2008,  
Raportului de inspecție fiscală nr. X18.03.2009, trei  
decizii de impunere\_;

• Oecizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/16.08.2007,

• Oecizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/30.06.2008,

• Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009,

■ Contestația nr. X/31.08.2007

• Contestația nr. X/22.07.2008

• Contestația nr. X/01.04.2009

soluționate de același organ, respectiv Serviciul de Soluționare contestații cadrul DGFP X care a emis trei decizii de soluționare ;

• Decizia nr. X/19.10.2007,

• Decizia nr. X/19.09.2008,

• Decizia nr. X/07.05.2009.

Deși, prin cele două decizii (Decizia nr. 51/19.10.2007 și Decizia nr. 44/19.09.2008), organul de soluționare a contestației, a constatat faptul ca societatea este îndreptățită la deducerea sumei de 92.860 lei reprezentând TVA deductibilă, dispunând în temeiul prevederilor art. 216 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 rep. și modif, privind Codul de procedura fiscală, reverificarea societății, desființând în același timp și Decizia de impunere nr. x16.08.2007, pentru suma de X lei și Decizia de impunere nr. X/30.06,2008, pentru suma de X lei, prin ce-a de-a treia decizie s-a contrazis pronunțându-se în sensul respingerii contestației ca fiind neîntemeiată.

La soluționarea celei de-a treia contestație, Serviciul de soluționare a contestației nu avea nici un indiciu noU fata de cel de-al doilea act de control, în sensul ca nici un organ fiscal competent nu s-a pronunțat cu privire la TVA plătită de către furnizorul nostru, existând doar adrese de înștiințare de la DGFP X și de la DNA X.

Pe fond, solicită a se constata faptul ca, în mod eronat organul de inspecție fiscală considera ca cele 7 facturi fiscale în baza cărora societatea s-a aprovizionat cu combustibil-motorină nu îndeplinesc calitatea de document justificativ deoarece furnizorul SC X SRL nu a fost găsit la sediul social declarat, neacordându-se, drept



de deducere pentru suma de X lei reprezentând TVA aferenta facturilor in cauza, societarii fiindu-i imputat faptul ca ar fi încălcat prevederile art. 126 alin. 1 lit. a, art. 134 alin 1 si 2, art. 145 alin. 1 si 150 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal si ale art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991 rep.

Se precizează că se reține in sarcina societarii reclamante obligații ale societății furnizoare de combustibil - motorina, Serviciul de Soluționare Contestații interpretând in mod eronat dispozițiile Codului fiscal deoarece :

1. Societatea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 126 alin 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece operațiunea de achiziționare a motorinei de la SC X SRL a îndeplinit cumulativ condițiile stipulate de art. 126 din Codul fiscal.

Achiziționarea de către societatea reclamantă a produselor petroliere - motorina reprezintă o livrare de bunuri efectuată cu plata, locul de livrare al bunurilor a fost pe teritoriul României, persoana care a realizat livrarea este o persoana impozabilă in conformitate cu prevederile art. 127 alin. 1 din Codul fiscal iar livrarea bunurilor rezulta din desfășurarea unei activități economice precizată de art. 127 alin. 2 din Codul fiscal.

Achiziționarea de motorina de la SC X SRL a îndeplinit condițiile stipulate de art. 128 alin. 1) din Codul fiscal, respectiv s-a realizat transferul dreptului de proprietate a bunurilor societatea dispunând de acestea ca un proprietar, efectuând in consecință revânzarea către terți, colectând, evidențiind si plătiind taxele si impozitele aferente operațiunii.

Motorina livrată societății de către SC X SRL nu reprezintă bunuri distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, astfel cum sunt prevăzute prin norme ; bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in condițiile stabilite

acm proton stabilita Op

...iale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de, Je, alte bunuri acordate in scopul stimulării vânzărilor; bunuri de mică valoare, - Reiate in mod gratuit, in cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de Rotocol/reprezentare, precum si alte destinații prevăzute de lege, in condițiile stabilite prin norme."

Operațiunea de achiziționare a motorinei de către societatea reclamantă reprezintă o livrare de bunuri efectuată de SC X SRL.

2. Societatea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 134 alin 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece acest articol de lege definește condițiile legale necesare exigibilității TVA si face referire la data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită sa solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei.

Obligata la plata TVA aferenta livrărilor de motorina este SC X SRL, iar autoritatea îndreptățită sa o solicite este D.G.F.P. X prin Administrația Finanțelor Publice a sectorului unde furnizorul își are sediul, deci nu poate fi imputată societății neplata acestei taxe sau neexercitarea dreptului organului fiscal de a o solicita la plata societății furnizoare.

SC X SRL a realizat condițiile legale necesare exigibilității taxei, efectuând o livrare de bunuri, faptul generator intervenind la data livrării motorinei. Rămâne in responsabilitatea acesteia nedeclararea operațiunilor efectuate, din punct de vedere legal, D.G.F.P. X fiind îndreptățită in temeiul art. 134 alin. 3, art. 134\*1 alin. 1 si art. 134<sup>A</sup>2 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal sa solicite efectuarea plății si sa procedeze la calculul majorărilor de întârziere aferente.

3. Societatea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 145 alin 1 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece a respectat regimul deducerilor,

exercitându-si dreptul de deducere prin decontul de TVA si prin rambursare, conform prevederilor art. 147M si 147<sup>A3</sup>din Codul fiscal.

In acest sens, societatea reclamantă a scăzut din valoarea totala a taxei colectate, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeași perioada, a luat naștere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147. Având in vedere faptul ca taxa aferenta achizițiilor efectuate , care este deductibila, a fost mai mare decât laxa colectata pentru operațiuni taxabile, a rezultat un excedent in perioada de raportare, denumit suma negativa a taxei, solicitat la rambursare in baza decontului negativ cu opțiune de rambursare aferent lunii mai 2007.

Se învederează instanței ca, in conformitate cu prevederile art. 147<sup>A1</sup> alin. 4, dreptul de deducere se exercita chiar dacă nu exista o taxa colectata.

Societatea a respectat prevederile art. 145 alin. 1) din Codul fiscal, exercitându-si dreptul de deducere a taxei in momentul exigibilității taxei respectiv in momentul aprovizionării cu motorina si nu anterior operațiilor de livrare/aprovizionare.

Societatea nu este obligata prin lege sa verifice daca furnizorii sai isi îndeplinesc condițiile legale de colectare, evidențiere si plata a obligațiilor fiscale rezultate din activitățile economice desfășurate.

Toate operațiunile de aprovizionare cu motorina au fost efectuate in baza unui contract, decontarea efectuându-se prin intermediul instituțiilor bancare, societatea înregistrând in evidentele contabile produsele achiziționate, respectiv veniturile rezultate ca urmare a revânzării lor.

Încă de la prima contestație a depus organului competent de soluționare, copie xerox după cartea de identitate a administratorului societății furnizoare, copie xerox după certificatul de înregistrare al SC X SRL si copie xerox după Contractul privind vânzarea si livrarea de produse petroliere cu limita de creditare din 03.05.2006. documente care nu au fost luate in fina! in considerare de către organul <le control sau de către Serviciul de Soluționare Contestații.

Adresa D.N.A. X, nr. X/X/X/29.01.2009, prin care se aduce la cunoștința organului de inspecție fiscală faptul ca nu exista documente in cadrul anostei instituții din caro sa rezulte ca SC X SRL a efectuat

C1t\*\*mvr/inr.: 'it'i r-. ■ - ■■

în lealitatea. Faptul ca DNA X nu deține aceste documente nu înseamnă ca ale nu exista sau ca aceste operațiuni nu s-au efectuat. Din punct de vedere juridic g fiscal, SC X SRL, răspunde pentru operațiunile pe care le-a efectuat, acest fapt neobstrucționând dreptul societarii de deducere a TVA aferente motorinei achiziționate.

Se mai învederează instanței faptul ca legiutorul specifica in cuprinsul art. 145 alin. 5 din Codul fiscal, ca nu sunt deductibile taxa aferenta sumelor achitate ^ numele si in contul clientului si care apoi se decontează acestuia, precum si taxa aferenta sumelor încasate in numele si in contul altei persoane, care nu sunt incluse in baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate conform art. 137 alin. (3) lit. e) si taxa datorata sau achitata pentru achizițiile de băuturi alcoolice si produse din tutun, cu excepția cazurilor in care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.

Societatea reclamantă nu a efectuat astfel de operațiuni, motiv pentru care solicită a se constata faptul ca s-a respectat regimul deducerilor si ca suma de X lei reprezentând .TVA aferent achiziționării cu motorina de la SC X SRL este deductibila.

Se mai solicită a se constata faptul ca in conformitate cu prevederile art. 146' alin. 1 lit b) din Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, societatea reclamantă trebuia sa îndeplinească si a îndeplinit următoarele condiții:

b) pentru taxa aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa ii fie prestate in beneficiul sau, dar pentru

care persoana impozabila este obligata la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-9):

1. sa dețină o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155<sup>A</sup>1 alin. (1); si

2. sa înregistreze taxa ca taxa colectata in decontul aferent perioadei fiscale in care ia naștere exigibilitatea taxei;

Pentru produsele achiziționate, societatea reclamantă deține facturi de aprovizionare cu motorina. Aceste 7 facturi reprezintă documentele justificative in baza cărora societate reclamantă s-a aprovizionat de la SC X SRL (cu sediul in X, sector X, Str. X, nr. X, având CUI R X. înmatriculata la ORC' sub nr. J .X/X/X), cu motorina euro X, in perioada 19.06.2008-14.08.2006.

Toate facturile emise de SC X SRL conțin nr. de ordine/serie, care identifica factura in mod unic ; data emiterii facturii; denumirea/numele, adresa si codul unic de înregistrare ale persoanei impozabile care emite factura; denumirea/numele, adresa si codul unic de înregistrare ale cumpărătorului de bunuri., fiind întocmite cu respectarea prevederilor art. 155 alin. 5 din Codul fiscal

Societatea reclamantă a justificat deducerea taxei pe baza exemplarului original al facturilor, respectând prevederile punctului 46 alin. 1 din Normele metodologice de aplicare a legii nr, 571/2003 modif

4. Societatea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 150 alin 1 lit a) din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece persoana, obligata la plata taxei este persoana impozabila care efectuează livrări de bunuri si nu cea care achiziționează.

ietățit

in acest sens, nici organul de inspectie fiscala si nici Serviciul de Soluționare Contestații din cadrul DGFP X nu a aplicat societății prevederile art. 150 alin. 1 lit, a) din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal,' respectiv nu a luat in considerare intenția legiuitorului de a obliga la plata taxei persoana impozabila care efectuează livrări de bunuri, respectiv a SC X SRL si nu a societății noastre.

Aplicarea si respectarea acestui articol de lege revine in sarcina soci

j4n 145

achitate in <sup>UTM</sup> si <sup>unt</sup> incluse - (3) lit. 8) <sup>rod</sup>use din <sup>sau</sup> Pentru

sntru care t suma de X

e art. 146"

X ; taxei, offclții;

fie livrate 'ar pentru (1)lit. bj-

155 alin.

ei fiscale

cturi de native in X SRL X, >erioda

'e/serie, v^JSresa actura ; ului de cal original gice de

Legea . 3 taxei i care

io na re X luat în i care ;ieiățit

■letățiti e are jri.

.Rodată, se solicită a se constata faptul ca societatea reclamantă nu a efectuat

... de bunuri și aprovizionări cu bunuri de la SC X SRL X

Se învederează instanței faptul că în conformitate cu prevederile art. 151<sup>A2</sup> alin. din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal, societatea reclamantă putea fi în mod individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform art. 150 alin. 1 lit. a), dacă facturile prevăzute în art. 155 alin. 5) nu erau emise la momentul controlului, dacă acestea cuprindeau date incorecte/incomplete în ceea ce privește denumirea/denumirea, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare sau dacă nu aveau menționate valoarea taxei sau aceasta era menționată incorect.

Societatea reclamantă a pus la dispoziția inspectorilor fiscali din anul 2007, exemplarele celor 7 facturi fiscale, care conțin toate datele, în acest caz neexistând posibilitatea reținerii în sarcina societății a răspunderii pentru plata taxei.

Având în vedere faptul că societatea reclamantă a achitat o dată această taxă prin plata contravalorii celor 7 facturi, care sunt întocmite corect, prin interzicerea dreptului de deducere a sumei de X lei, organul fiscal nu a ținut cont de prevederile art. 151<sup>A2</sup> alin. 2 din Codul fiscal, care menționează că dacă beneficiarul dovedește achitarea taxei către persoana obligată la plata taxei, nu mai este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei.

**5.** Societatea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991 rep. și modif. deoarece documentele justificative în baza cărora societatea reclamantă s-a aprovizionat cu motorină au fost întocmite de reprezentantul societății furnizoare, deci ele angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat.

Societatea reclamantă nu are competențe legale și nici obligația de a verifica respectarea legislației financiar-fiscale de către societatea furnizoare, fiind absolvită de orice act sau faptă efectuate de terți.

Se solicită să se constate faptul că societatea reclamantă a respectat prevederile art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 rep. și modif., respectiv în momentul aprovizionării cu motorină a înregistrat în evidentele tehnic-operative și contabile operațiunea economico-financiară aferentă, iar documentele întocmite cu această ocazie având calitatea de documente justificative nu au fost luate în considerare de organul de inspecție fiscală și nici de organul de soluționare a contestației.

În susținerea contestației, societatea reclamantă a precizat faptul că organul de control nu a ținut seama de buna credință în gestionarea produselor livrate, în sensul că livrarea/achiziționarea acestora s-a făcut în baza unui contract semnat între părți, că decontarea s-a făcut prin instituții bancare și că s-a evidențiat în mod corect suma reprezentând TVA colectată, la data livrării furnizorul existând, fapt confirmat și de către D.N.A. X.

În mod eronat inspectorii fiscali au reținut că suma de 92.860 lei nu reprezintă TVA deductibilă deși, cele 7 facturi fiscale prezentate de noi ca fiind documentele justificative de proveniență a mărfii și dovada a transferului dreptului de proprietate a motorinei de la furnizor la societatea reclamantă, conțin toate datele obligatorii precizate de Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal.

Simplul fapt că D.G.F.P. X nu este în măsură să contacteze o societate comercială identificată prin denumire, nr. de înregistrare de la O.R.C, cod unic de înregistrare, sediu, nume și adresă asociații, nume și adresă administrator, cont bancar, etc, nu poate fi reținută în sarcina reclamantei ca fiind o încălcare a legii.

Dorința unui organ fiscal de a introduce o societate comercială în Lista contribuabililor inactivi nu poate produce efecte decât după data publicării în Monitorul Oficial a contribuabilului respectiv, în decursul anului 2006 acesta fiind activ și având facturile emise de SC X SRL conțin : nr. de ordine/serie,

care identifica factura in modunic ; data emiterii facturii;  
denumirea/numele, adresa si codul unic de înregistrare ale persoanei  
impozabile care emite factura ;  
denumirea/numele, adresa si codul unic de înregistrare ale comparatorului  
de bunuri.

Se solicită a se constata faptul ca mențiunile din cuprinsul actelor de control nu sunt proprii inspectorilor fiscali si nu sunt constatări ale altor organelor de inspecție fiscală, respectiv DGFP X nu a comunicat spre a fi anexate cauzei, acte de inspecție fiscală, decizii de impunere sau procese verbale de cercetare la fata locului spre a dovedi cele descrise in adresele transmise DGFP X.

Nu exista anexate la rapoartele de inspecție fiscală sau la deciziile de soluționare a contestațiilor documente care sa aibă calitatea de act administrativ fiscal (emise chiar si in lipsa agentului economic) care sa certifice faptul ca SC X SRL nu a înregistrat in evidentele contabile veniturile încasate de la societatea reclamantă, fapt ce ar fi putut îndreptați organul de inspecție fiscală sa suspende inspecția fiscală.

Adresa nr. X/X/X/28.01.2009, emisa de către D.N.A. X nu are caracter de act administrativ al cărui conținut sa poată fi opozabil părților implicate, împotriva acestei adrese, nici societatea reclamantă si nici furnizorul nostru nu poate depune contestație in vederea combaterii conținutului, organul de inspecție fiscală si cel de soluționare a contestațiilor pronunțându-se in sensul admiterii ca proba, deși împotriva acestor date exista evidentele contabile ale societății reclamante.

Se învederează instanței faptul ca, prin verificarea selectiva a documentelor puse la dispoziție si a operațiunilor efectuate de societatea reclamantă, organele de control s-au aflat.intr-o grava eroare la stabilirea soldului TVA de plata si a celui reprezentând TVA deductibila.

Pentru a avea o imagine fidela si corecta asupra modului in care societatea reclamantă conduce evidentele contabile, organul de control avea obligația sa verifice toate documentele puse la dispoziție si nu doar selectiv, aplicând metoda de control total care cuprinde verificarea tuturor documentelor si a. tuturor operațiunilor din cadrul obiectivelor stabilite și.pe întreaga perioadă supusă controlului si sa constate realizarea veniturilor din vânzarea de motorina in perioada anului 2006 cat si a obligațiilor fiscale aferente plătite.

Conform prevederilor art. 95 alin. 3 lit. a din C proc. fisc, controlul prin sondaj, consta in activitatea de verificare selectiva a documentelor si operațiunilor semnificative, in care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere si de plata a obligațiilor fiscale datorate Bugetului General Consolidat,

Țicicienta controlului prin sondaj depinde de alegerea perioadei , operațiunilor si a documentelor ce se controlează si care dau posibilitatea generalizării concluziilor si masurilor ce se impun si având in vedere limitele sale, de modul cum sunt alese reperatele principale si de proporția operațiilor in cadrul fiecărui reper.

Prin aplicarea de către organul de control, a metodei de control prin sondaj, nu s-a acordat o importanta deosebita controlului documentelor, atât sub aspectul formei , cat si prin aspectul fondului (conținutului), in principal al controlului realității - exactității operațiilor economice si financiare consemnate in documente .

Folosind aceasta metoda de control, organele de control au ajuns la constatări care nu reprezintă realitatea, deoarece au verificat numai o parte din operațiile si documentele puse la dispoziție, neîndeplinirea unuia sau a mai multor obiective din cele de mai sus constituind eiementele prin lipsa cărora actele administrative întocmite de organele de control își pierde forța juridica (probatorie).

i,, .!-----

In acest sens, daca organele de control ar fi verificat toate document^

: fi colica\*

lega.

act, in.: . 1 DNA B%! administS In acesta fiscală ,

Se <j contestație privire la ir care organ este incorr; X

Din ei contestație

ignora societatea. Încălcare c contribuab contestație contestatei

Fata < cum a fost

II. Pri Tribunalul X < Publice C; Finanțelor Inspecție F

Pentrî fiscale, pe;; 31.05.200;;

Urma! nr. X/2^' obligațiile |

împoii 'ttntestați^ X\ ^gane le J 'erificarecj! același tip opunere.;

Ulten: ttocmit R. decizia d\* scală nr.'? •in care:^. X lei: Majorări d'

Reci;'

, . H'e iodte openițiunile patrimoniale si ca , in conformitate cu principiul dublei ^g.sinri contabile, conduce evidente exacte si actualizate, conform prevederilor egale ;n vigoare.

Se solicită a se constata faptul ca, organul de soluționare a contestației a luat act. in soluționarea contestației pe fond, de adresa nr.' X, emisa'de către X in data de 28.01.2009, deși aceasta nu are caracter, de act administrativ al cărui conținut sa poată fi opozabil părților in soluționarea contestației. In acest sens, consideră ca organul fiscal nu a aplicat societății,unitar, legislația fiscală , conform prevederilor art. 5 C proc. fisc.

Se consideră ca motivarea deciziei emisa de organul de soluționare a contestației, prin conținutul sau, justifica exprimarea unor îndoieli rezonabile cu privire la imparțialitatea organului de soluționare a contestației . Modul preferențial in care organul de soluționare a contestației a analizat aparerile invocate de reclamanta este incompatibil cu garanția impusa de dispozițiile art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeana a Drepturilor Omului.

Din examinarea deciziei contestate rezulta omisiunea organului de soluționare a contestației de a analiza toate documentele prezentate de reclamanta in apărare .

Ignorarea analizării tuturor documentelor depuse in probațiune de către societatea reclamantă, de către organul de soluționare a contestației, constituie o Încălcare grava a principiului bunei-credințe care trebuie sa guverneze relațiile dintre contribuabili si organele fiscale , precum' si a obligației generale de soluționare a contestației, iri raport cu motivele si cererile de probațiune formulate de con testatoare.

Fata de motivele mai sus invocate, reclamanta a solicitat admiterea acțiunii așa cum a fost formulata, cu cheltuieli de judecata.

II. Prin sentința civilă nr. 104/17.02.2010 pronunțată în dosar nr. X/X/2009 Tribunalul X a respins contestația formulată de reclamanta SC X SRL X, împotriva pârâților: (. Direcția Generală a Finanțelor Publice X - Serviciul Soluționare Contestații și II. Direcția Generală a Finanțelor Publice X - Activitatea de Inspecție Fiscală Serviciul de inspecție Fiscală.

Pentru a hotărî astfel tribunalul a reținut că reclamanta a fost supusă inspecției fiscale, perioada avută în vedere de organele de inspecție fiscală fiind 01.10.2002-31.05.2007-

Urmare a unui prim control efectuat, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.X/24.08.2007 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.X/16.08.2007.

Împotriva Deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală s-a formulat contestație, iar prin Decizia nr.X/19.10.2007 Direcția Generală a Finanțelor Publice X s-a desființat decizia de impunere nr.X/16.08.2007, urmând ca penele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat inițială să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă și pentru același tip de impozit; iar în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

Ulterior, organele de inspecție fiscală au procedat la re-verificarea societății, au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. X/27.06.2008 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.X/30.06.2008, prin care a' u stabilit un debit în sumă totală de X lei, din care X lei diferență taxă pe valoare adăugată respinsă la rambursare, X lei iaca pe valoare adăugată suplimentară și rămasă de plată și X lei penalități de întârziere aferente diferenței de taxă pe valoare adăugată. Prin Decizia nr. X/27.06.2008 a formulat contestație împotriva deciziei de impunere nr. X/30.06.2008. iar organele de soluționare a contestațiilor din cadrul

de impunere sus menționată, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat verificarea, să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă și pentru același tip de impozit, iar în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

Urmare a re-verificării reclamantei, organele de inspecție fiscală au întocmit Raportul de Inspecție fiscală nr.X/18.03.2009 și au emis Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală nr.X/18.03.2009, prin care au stabilit un debit în sumă totală de X lei, din care X lei, diferență TVA respinsă la rambursare, X lei taxa pe valoare adăugată suplimentară și rămasă de plată și X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar, de plată.

Împotriva deciziei de impunere, reclamanta a formulat contestație.

Prin Decizia nr. 29/07.06.2009 DGFP X - Serviciul Soluționare Contestații, a respins contestația formulată.

Instanța a reținut că, referitor la excepția autorității de lucru judecat invocată prin acțiunea introductivă, că nu sunt îndeplinite condițiile cerute de art. 1201 C.civ. În primele două contestații, DGFP X - Serviciul Soluționare Contestații nu s-a pronunțat pe fondul cauzei, ci a anulat deciziile de impunere pe motiv că trebuie efectuate noi verificări, dispunând efectuarea unor noi inspecții fiscale, de către alte echipe de control.

Pe fond, s-a reținut că reclamanta a contestat, prin contestația împotriva deciziei de impunere nr. X/18.03.2009 și a raportului de inspecție fiscală nr. X/18.03.2009, taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar, în cuantum de X lei și majorările aferente, în sumă de X lei.

Organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de X lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată deductibilă aferentă facturilor emise către reclamantă de către SC X SRL X, în valoare totală de X lei, reprezentând motorină euro X, după cum urmează:

- TVA; f.f. seria X VFP nr. X/19.05.2006, în valoare totală de X lei din care X lei
- TVA; f.f. seria X VFP nr. X/05.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei
- TVA; f.f. seria X VFP nr. X/20.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei
- TVA; f.f. seria X VFP nr. X/01.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei
- TVA; f.f. seria X VFP nr. X/19.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei
- TVA; f.f. seria X VFP nr. X/26.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei

TVA;

f.f. seria X VFP nr. X/14.08.2006, in valoare totala de X lei din care X lei

TVA;

Furnizorul SC X SRL X nu a putut fi contactat de către organele fiscale, în cadrul controlului încrucișat demarat de acestea, în vederea efectuării controlului, fiind propus pentru a fi inclus în lista contribuabililor inactivi.

Prin adresa nr. X/X/2006 DNA X, înregistrată la DGFP X sub nr. X/30.01.2009 (f. 72 dosar), s-a comunicat că furnizorul de combustibil ;il reclamantei, respectiv SC X SRL X nu a efectuat aprovizionări cu combustibil-motorină. Au fost identificate două facturi fiscale emise la data de 16.08.2006 și 02.09.2006 de către SC X SRL X, din care rezultă livrarea către SC X SRL X a cantităților de X litri, respectiv X litri de combustibil-benzină.

S-a mai menționat în adresa DNA că, principalul furnizor al SC X respectiv X SRL, cu sediul în loc. X. a

privind ' fiscală

lei, din valoare târzie re

"ț io na re

ată prin ■.civ. ]n •tații nu trebuie tre "lte vJ

ieciției J.2009, jo rari le

sntând ntâ de X lei,

X lei

,X lei

lei din

'ei din

**Wcîin**

**ei din**

ei din

către ie rea

verin bil al ;tuat ■nise rgju, ililor

*i S O t*

■iisoii tip 6. dilusol tip A2. Totodată, în cadrul verificărilor efectuate de DNA. nu )St identificate locații proprii de depozitare a produselor petroliere ale SC X SRL X, ca urmare nu a putut efectua livrări de astfel de produse.

• Față de conținutul informațiilor furnizate de DNA, organele de inspecție fiscală au considerat că reclamanta nu are drept de deducere a taxei pe valoare adăugată în



sumă de X lei, aferentă facturilor emise de SC XSRL București, fiind încălcate prevederile art.145 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stabilește cadrul legal pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Instanța, a reținut că, potrivit dispozițiilor art. 147\*1 C. fiscal, „Orice persoana impozabila înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

(4) Dreptul de deducere se exercită chiar dacă nu există o taxă colectată sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectată pentru perioada fiscală prevăzută la alin. (1) și (2)”.  
Art. 145 prevede :

„ (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,
- b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

Condițiile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevăzute de art 146.

Al (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 ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să ii fie prestate în beneficiul său. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin (5):

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să ii fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-9):

1. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155\*1 alin. (1): și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale >n nare io naștere exigibilitatea taxei”

După cum rezultă din informațiile furnizate de DNA Xadresa dosar nr. 75W2006 din data de 28.01.2009 - fila 72 dosar), furnizorul reclamantei nu a efectuat aprovizionări cu motorină, prin urmare, acesta nu putea vinde un astfel de combustibil reclamantei.

**Ațprial, pentru buiu.iri'0 la care se refera faldurile fiscale seria B VhP nr.**

dna X VFP nr. X/05.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA, seria XVFP nr. X/20.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA, seria X VFP nr. X/01.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA, seria X VFP nr. X/19.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA, seria X VFP nr, ca.,

X/26.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA, f.f, seria X VFP nr. X/14.08.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA, nu sunt îndeplinite condițiile cerute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere, căci motorina nu a putut fi livrată de furnizor.

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 145 al 1 C. fiscal, dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

Art. 134 al 2 prevede că taxa pe valoare adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală este îndreptățită, în baza legii, să solicite taxa pe valoare adăugată de la plătitorii taxei.

Prin urmare, exercitarea dreptului de deducere este condiționată de momentul în care taxa este exigibilă la furnizor, iar organul fiscal este îndreptățit să solicite de la acesta plata taxei.

În acest caz, nu poate fi vorba despre scadența taxei la furnizorul SC X SRL, deoarece acesta nu are aprovizionări cu, motorină, deci nu putea colecta TVA pentru un astfel de produs vândut.

De asemenea, instanța a apreciat că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de dispozițiile art. 151 ind. 2 al 2 C.fiscal, potrivit cărora, *daca beneficiarul dovedește achitarea taxei către persoana obligată la plata taxei, nu mai este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei*, deoarece nu s-a făcut dovada achitării acestei taxe. Facturile nu pot constitui documente justificative, ele creând doar aparența de veridicitate a operațiunilor efectuate.

Pentru considerentele de fapt și de drept mai sus expuse, în baza dispozițiilor art. 218 al 2, art. 1 din legea nr. 554/2004, Tribunalul X a respins, ca neîntemeiată, contestația formulată, considerând că actele administrativ-fiscale contestate au fost emise cu respectarea condițiilor cerute de lege și prin aprecierea judicioasă a probelor administrate.

III. Împotriva acestei hotărâri reclamanta SC X SRL a formulat recurs solicitând modificarea în tot-a sentinței recurate în sensul admiterii contestației astfel cum a fost formulată și, pe cale de consecință anularea în tot Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009, întocmită de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X, ca fiind netemeinică și nelegală; anularea în tot Decizia nr. X/07.05.2009, emisă de Serviciul de Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X, ca fiind netemeinică și nelegală; anularea Raportului de inspecție fiscală nr. X18.03.2009, întocmit de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală nr. 1 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X, ca fiind netemeinic și nelegal; să se constate că suma de X reprezintă TVA deductibilă respectiv :

a. ca suma de X lei a fost respinsă la rambursare în mod netemeinic și nelegal, să constatați ca aceasta sumă este deductibilă și să dispuneți restituirea către reclamanta a sumei de X lei reprezentând TVA de rambursat,

b. ca suma de X lei a fost stabilită suplimentar de plată în sarcina societății noastre în mod netemeinic și nelegal și să constatați ca aceasta sumă reprezintă TVA deductibilă, să exonerați societatea noastră de la plata ei și pe calea ei consecința să constatați ca beneficiem de dreptul de deducere și să dispuneți deductibilitatea ei în sensul că aceasta reprezintă TVA deductibilă,

«întin» și RRO și rfinr!7entand accesorii aferente diferența v

litniste de fa plată, solicitând de asemenea obligarea intimăților-parâți la plata cheltuielilor ele judecata reprezentând onorariu avocat și onorariu expertiză contabilă - instanța fond, conform facturilor și chitanțelor existente la dosarul cauzei, cât și obligarea intimăților-pârâți la plata cheltuielilor de judecată ocazionate cu prezenta cauza în recurs.

În motivare se arată că, sentința recurată nu este motivată.

Se susține că dispozitivul unei sentințe trebuie să fie sprijinit pe considerentele acesteia și să decurgă în mod logic din acestea.

Motivarea unei sentințe trebuie să cuprindă raționamentul logico-juridic care conduce instanța la adoptarea unei soluții. Astfel, instanța este datoră să delibereze și să motiveze asupra stării de fapt și apoi să motiveze și să delibereze asupra încadrării în drept.

În speța, însă, prima instanță nu face decât să reia considerentele din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală contestate, fără a te analiza în mod critic și fără a analiza apărările pe care societatea noastră le-a formulat. ■

Prin omisiunea de a analiza argumentele invocate de societatea noastră, considerăm că instanța de fond a încălcat dispozițiile legale imperative care reglementează dreptul părții la un proces echitabil, omițând să soluționeze corespunzător fondul cauzei.

O analiză sumară și imparțială a fondului nu poate avea semnificația soluționării fondului pricinii, câtă vreme instanța de fond nu a examinat apărările formulate de una din părți. Motivarea nu presupune doar aprecierea că sunt neconcludente sau nepertinente, ci indicarea motivelor pentru care instanța a reținut neconcludența sau nepertinența argumentelor invocate. Instanța de fond avea obligația de a examina obiecțiunile părților și de a motiva înlăturarea lor, în caz contrar respingerea apărând ca arbitrară.

Instanța de fond nu a motivat înlăturarea concluziilor expertizei contabile efectuate în cauză. Instanța de fond nu a explicat de ce concluziile expertizei contabile nu sunt pertinente, deși avea obligația de a analiza și a respinge motivat argumentele părților, inclusiv înlăturarea concluziilor expertului, fapt ce determină, în mod întemeiat, îndoiala cu privire la obiectivitatea analizei efectuate de completul de judecată asupra probelor administrate în cauză. Considerăm că proba administrată are caracter legal și trebuia avută în vedere la pronunțarea hotărârii.

Potrivit art. 6 paragraful 1 teza 1 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului, orice persoană are dreptul la judecarea în mod echitabil, în mod public și într-un termen rezonabil a cauzei sale, de către o instanță independentă și imparțială, instituită de lege, care va hotărâți fte asupra încălcării drepturilor și obligațiilor sale cu caracter civil, fie asupra temeiniciei oricărei acuzații în materie penală îndreptate împotriva sa.

Or, în concepția Curții Europene a Drepturilor Omului, între garanțiile dreptului la un proces echitabil-, în sensul art. 6 paragraful 1 din Convenție, se înscrie și obligația tribunalelor de a-și motiva deciziile lor. Importanța analizării argumentelor formulate de părți este subliniată în jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului, jurisprudența obligatorie pentru instanțele române, în condițiile în care România a ratificat Convenția Europeană a Drepturilor Omului, prin Legea nr. 30/1994.

În acest sens, în paragraful nr. 44 din Hotărârea din 28.06.2005, dată în cauză Virgit Ionescu contra României publicată în Monitorul Oficial partea I nr. 396/08.05.2006, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a reiterat că, întrucât Convenția nu își propune să garanteze drepturi teoretice sau iluzii, ci drepturi concrete și efective, dreptul la un proces echitabil nu poate fi considerat efectiv decât «aca cererile și observațiile părților sunt într-adevăr „auzite”, adică examinate conform normelor de procedură de către tribunalul sesizat. Astfel spus, art. 6 impune tribunalului” obligația de a proceda la o examinare efectivă a motivelor,

iiyu jtn-antelor r<f-nrari)nr rla ni'nlnfnrin rlow^rfiloi- i ..v^^ti-i

nrvf:—

pag. 19, paragraful 59 și cauza X împotriva X, Hotărârea din 21.03.2000, cererea nr. 0/1997, paragraful 33).

Prin omisiunea de a analiza argumentele invocate în apărare de către societatea noastră, instanța de fond a încălcat dispozițiile legale imperative care

reglementează dreptul părții la un proces echitabil, omițând să soluționeze corespunzător fondul cauzei.

De subliniat este faptul că, o analiză sumară și parțială a fondului nu poate avea semnificația soluționării fondului pricinii, câtă vreme instanța de fond nu a examinat apărările formulate de societatea noastră.

Potrivit art. 261 alin. 1 pct. 5 Cod procedura civila, hotărârea va cuprinde motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței, precum și cele pentru care s-au înlăturat cererile părților.

Se mai arată faptul că soluția primei instanțe este nelegală, prima instanță însușindu-și, fără nici o cenzura, susținerile paratelor din actele administrative contestate și înlăturând nejustificat materialul probatoriu administrat în cauza de societatea noastră.

De principiu, raportul de expertiză nu are valoarea unui mijloc absolut de probă, dar nici nu trebuie omis când constatările expertizei nu sunt combătute prin nici o altă probă, iar concluziile sale finale și temeiurile pe care au fost fondate fac convingerea că exprimăm un punct de vedere corect (CSJ secția Contencios Administrativ, decizia nr. X/2002).

Instanța de fond, dacă nu era lămurită prin expertiză efectuată în cauza, putea dispune întregirea expertizei sau o nouă expertiză, conform prevederilor art. 212 Cod procedura civila, or, în speța de față, instanța nu a dispus astfel.

În soluționarea cauzei, instanța de fond nu a avut în vedere ansamblul probelor administrate în cauza (înscrisuri, expertiză contabilă etc), instanța de fond în mod neîntemeiat reținând ca " Facturile nu pot constitui documente justificative, ele creând doar aparența de veridicitate a operațiunilor efectuate... " motiv pentru care instanța apreciază " că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 1512 alin. 2 Cod fiscal

Raportat la probele dosarului și la concluziile expertizei , ca probă de specialitate, vă rugăm să constatați faptul că, operațiunile economico-finanțiare de aprovizionare cu combustibil - motorină EURO X , efectuate de către societatea noastră în perioada 19.05.2006- 44.08,2006 au avut la bază documente justificative legale, fiind respectate prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 rep. și modif. în momentul înregistrării în contabilitate a facturilor fiscale de aprovizionare cu motorină EURO X emise de către SC XSRL.

Conform legislației în vigoare, la data primirii motorinei EURO 3, prin cele 7 facturi fiscale , evidența contabilă și gestionară a reclamantei era condusă prin metoda cantitativ-valorică de conducere a evidenței stocurilor (conform notei expertizei contabile). Această metodă cantitativ-valorică se poate folosi pentru contabilitatea analitică a materiilor prime , materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, mărfurilor, animalelor și ambalajelor.

Operațiunile de aprovizionare efectuate de reclamantă în perioada 19.05.2006-14.08.2006 (combustibil motorină EURO) au avut la bază facturi fiscale (în original) emise de furnizorul SC X SRL.

Pe baza facturilor primite de la furnizor, reclamanta a întocmit notă de intrare- în cc recepție și constatare de diferențe (cantitativ și valoric), prin care s-a stabilit prețul de origine vânzare cu amănuntul, inclusiv adăugul comercial și taxa pe valoare adăugată soci neexigibilă. Pe baza Facturilor și a notelor de intrare-recepție și constatare d° orig diferențe , s-au întocmit note contabile care au fost înregistrate în Registrul Jurnal Ș' au în evidența contabilă sintetică și analitică , cronologic (în ordinea emiterii) Ș' 75/F

Facturile de aprovizionare au fost cuprinse în Jurnalul de cumpărări, iar la finele perioadei au fost evidențiate în decontul de taxă pe vâ16âre adăugată (simbol 300) - înregistrare în evidență contabilă analitică.

3-a deschis și condus fișă de magazie pentru articolul combustibil motorină EURO 3, în care au fost înregistrate toate cantitățile intrate pe baza facturilor emise de furnizor și notelor de intrare-recepție și constatare de diferențe, în mod cronologic . înregistrare în evidența tehnică-operativă (gestionară).

Raportul de expertiză efectuat în cauză a subliniat faptul că, reclamanta a evidențiat aprovizionările de motorină, cuprinsă în cele 7 facturi, cu reglementările legale în perioada respectivă, rezultând cu certitudine că aceasta a procedat legal.

Față de concluziile expertului, care au întărit susținerile noastre referitoare la faptul că am întocmit note de intrare-recepție și constatare de diferențe (cantitativ și valoric) prin care s-a stabilit prețul de vânzare cu amănuntul, inclusiv adusul comercial și taxa pe valoare adăugată neexigibilă, care s-a înregistrat în evidența contabilă analitică, s-au deschis fișe de cont analitic pentru mărfuri(cantitativ-valoric) și pentru furnizori(valoric) și s-a înregistrat în evidența tehnico-operativă (gestionară) — s-a deschis și condus fișă de magazie pentru articolul combustibil motorină EURO 3, în care au fost înregistrate toate cantitățile intrate pe baza facturilor emise de furnizor și a notelor de intrare-recepție și constatare de diferențe, în mod cronologic.

Concluzionând astfel, se precizează de către expert faptul că, societatea noastră a întocmit note de recepție a produselor menționate în cele 7 facturi fiscale emise de către SC XSRL și au fost întocmite totodată documente de evidență a stocurilor privind combustibilul aprovizionat.

Concluziile expertizei, ca probă de specialitate, au stabilit că cele 7 facturi emise de către SC X SRL conțin datele minime obligatorii prevăzute de art. 155 alin.5 din Legea nr. 571/2003 modif. C fiscal, respectiv erau emise la momentul controlului, cuprindeau date corecte în ceea ce privește nume/denumire, adresa, codul de înregistrare în scopul de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate/ serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare.

Astfel că, nu se poate reține, așa cum greșit au constatat organele fiscale, ca societatea a încălcat prevederile art. 150 alin 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece persoana obligata la plata taxei este persoana impozabila care efectuează livrări de bunuri si nu cea care achiziționează.

Organele de inspecție fiscală trebuiau să ia în considerare faptul că, intenția legiuitorului a fost aceea de a obliga la plata taxei persoana impozabila care efectuează livrări de bunuri, respectiv a SC X SRL si nu a societății noastre. Aplicarea si respectarea acestui articol de lege revine in sarcina societății furnizoare de bunuri si a D.G.F.P. X si nu a societății noastre care are calitatea de client, efectuând operațiuni de aprovizionare si nu de livrare de bunuri.

De asemenea, s-a reținut faptul că, pentru exercitarea dreptului de deducere TVA in valoare de X lei, societatea noastră deține facturi care cuprind cerințele prevăzute de art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal, fiind astfel respectate prevederile art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal.

Din comparația textelor de lege cuprinse în Codul Fiscal, Normele de aplicare a Codului fiscal și Ordinul MEF nr. 3512/2008 rezultă că există posibilitatea înregistrării in contabilitate a unor operații economice și pe baza copieii facturii, în situația în care originalul este păstrat la altă unitate, conform unor reglementări speciale. In speță, societatea noastră a respectat prevederile art. 146 C fiscal, deoarece, inițial a avut în original cele 7 facturi, dar ulterior, la solicitarea DNA - Serviciul Teritorial X au fost transmise acestuia (13.08.2007), constituind probatoriu în dosarul nr. !}/P/2006, deschis împotriva SC X SRL X

ucietea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 145 alin 1 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece a respectat regimul deducerilor, exercitându-si dreptul de deducere prin decontul de TVA si prin rambursare, conform

prevederilor art. 147A1 si 147A 3 din Codul fiscal.

In acest sens societatea a scăzut din valoarea totala a taxei colectate, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeași perioada, a luat naștere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147. Având in vedere faptul ca taxa aferenta achizițiilor efectuate , care este deductibila, a fost mai mare decât taxa colectata pentru operațiuni taxabile, a rezultat un excedent in perioada de raportare, denumit suma negativa a taxei, solicitat la rambursare in baza decontului negativ cu opțiune de rambursare aferent lunii mai 2007.

"Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxa ART. 147A1

Orice persoana impozabila înregistrata in scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scadă din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeași perioada, a luat naștere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.

In situația in care nu sunt îndeplinite condițiile si formalitățile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabila își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt îndeplinite aceste condiții si formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui in care a luat naștere dreptul de deducere.

(4) Dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata sau taxa de dedus este mat mare decât cea colectata pentru perioada fiscala prevăzuta la alin. (1)si (2).

ART 147A3

(1) In situația in care taxa aferenta achizițiilor efectuate de o persoana impozabila înregistrata in scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibila intr-o perioada fiscala, este mai mare decât taxa colectata pentru operațiuni taxabile, rezulta un excedent in perioada de raportare, denumit in continuare suma negativa a taxei."

Recurenta învederează instanței ca in conformitate cu prevederile art. 147A1 alin. 4, dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata.

•Va rugam sa constatați faptul ca societatea noastră a respectat prevederile art. 145 alin. 1) din Codul fiscal, exercitându-si dreptul de deducere a taxei in momentul exigibilității taxei respectiv in momentul aprovizionării cu motorina si nu anterior operațiunilor de livrare/aprovizionare,

Societatea noastră nu este obligata prin lege sa verifice daca furnizorii săi își îndeplinesc condițiile legale de colectare, evidențiere si plata a obligațiilor fiscale rezultate din activitățile economice desfășurate.

Toate operațiunile de aprovizionare cu motorina au fost efectuate in baza unui contract, decontarea efectuându-se prin intermediul instituțiilor bancare, societatea noastră înregistrând in evidentele contabile produsele achiziționate, respectiv veniturile rezultate ca urmare a revânzării lor.

Încă de la prima contestație am depus organului competent de soluționare, copie xerox după cartea de identitate a administratorului societății furnizoare, copie xerox după certificatul de înregistrare al SC X SRL si copie xerox după Contractul privind vânzarea si livrarea de produse petroliere cu limita de creditare din 03.05.2006, documente care nu au fost luate in final in considerare de către organul de control sau de către Serviciul de Soluționare Contestații.

Adresa D.N.A. X, nr. 75/P/2006/29.01.2009, prin care se aduce la cunoștință organului de inspecție fiscala faptul ca nu exista documente in cadrul acesta instituții din care sa rezulte ca SC X SRL a efectuat

'TOi'OVioA.'Vi ni IVij-it''-^> ■ - \* - .....

. : ,ili(;uod. Hapti.il ca DNA X nu deține aceste documente nu înseamnă ca e«J nu

exista sau ca aceste operațiuni nu s-au efectuat. Din punct de vedere juridic și financiar, SC X SRL. răspunde pentru operațiunile pe care le-a efectuat, acest fapt neobstrucționând dreptul societății noastre de deducere a TVA aferente motorinei achiziționate.

Se mai arată că legiuitorul specifică în cuprinsul art. 145 alin. 5 din Codul fiscal, că nu sunt deductibile taxa aferentă sumelor achitate în numele și în contul clientului și care apoi se decontează acestuia, precum și taxa aferentă sumelor încasate în numele și în contul altei persoane, care nu sunt incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate conform art. 137 alin. (3) lit. e) și taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.

Societatea recurentă nu a efectuat astfel de operațiuni motiv pentru care se solicită să se constate faptul că a respectat regimul deducerilor și că suma de 92.860 lei reprezentând TVA aferent achiziționării cu motorina de la SC X SRL este deductibilă.

Pentru produsele achiziționate, societatea deține facturi de aprovizionare cu motorina, se învederează faptul că aceste 7 facturi reprezintă documentele justificative în baza cărora societatea noastră s-a aprovizionat de la SC X SRL (cu sediul în X, sector X Str. X, nr. X, având CUI R X, înmatriculată la ORC sub nr. J X/X/X), cu motorina euro X, în perioada 19.05.2006-14.08.2006.

Toate facturile emise de SC X SRL conțin : nr. de ordine/serie, care identifică factura în mod unic ; data emiterii facturii; denumirea/numele, adresa și codul unic de înregistrare ale persoanei impozabile care emite factura ; denumirea/numele, adresa și codul unic de înregistrare ale cumpărătorului de bunuri, fiind întocmite cu respectarea prevederilor art. 155 alin. 5 din Codul fiscal.

Consideră că societatea nu a încălcat prevederile art. 150 alin 1 lit a) din Legea nr. 571/2003 modific. privind Codul fiscal deoarece persoana obligată la plata taxei este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri și nu cea care achiziționează.

În acest sens solicită să se constate faptul că nici organul de inspecție fiscală și nici Serviciul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul DGFP X nu a aplicat societății recurente prevederile art. 150 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 modific. privind Codul fiscal, respectiv nu a luat în considerare intenția legiuitorului de a obliga la plata taxei persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri, respectiv a SC X SRL și nu a societății noastre.

Aplicarea și respectarea acestui articol de lege revine în sarcina societății furnizoare de bunuri și a D.G.F.P. X și nu a societății recurente care are calitatea de client, efectuând operațiuni de aprovizionare și nu de livrare de bunuri.

Societatea recurentă nu a efectuat livrări de bunuri ci aprovizionări cu bunuri de la SC X SRL X

Totodată se arată faptul că în conformitate cu prevederile art. 151A2 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 modific. privind Codul fiscal, societatea recurentă putea fi ținută răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform art. 150 alin. 1) lit. a), **dacă** facturile prevăzute la art. 155 alin. 5) **nu** erau emise la momentul controlului, **dacă** acestea cuprindeau date incorecte/incomplete în ceea ce privește **una** dintre următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare sau **dacă nu** aveau înregistrată valoarea taxei sau aceasta era menționată incorect.

**Având în vedere faptul că recurenta a anihilat o Anta** „Anta”

...ducându-se la sume de 92.13\*50 lei, organul fiscal nu a ținut cont de prevederile art.

i'5IA2 alin. 2 din Codul fiscal, care menționează ca dacă beneficiarul dovedește achitarea taxei către persoana obligată la plata taxei, nu mai este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei.

Se mai arată că societatea nu a încălcat prevederile art. 6 alin 2 din Legea nr. 82/1991 rep și modif. deoarece documentele justificative în baza cărora societatea reclamantă s-a aprovizionat cu motorina au fost întocmite de reprezentantul societății furnizoare, deci ele angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat.

Societatea nu are competente legale și nici obligația de a verifica respectarea legislației financiar fiscale de către societatea furnizoare, fiind absolvită de orice act sau faptă efectuate de terți.

Solicită să se constate că recurenta a respectat prevederile art. 6 alin.1 din legea contabilității nr. 82/1991 rep. și modif., respectiv în momentul aprovizionării cu motorina a înregistrat în evidențele tehnic-operative și contabile operațiunea economico-financiară aferentă, iar documentele întocmite cu această ocazie având calitatea de documente justificative nu au fost luate în considerare de organul de inspecție fiscală și nici de organul de soluționare a contestației.

Organul de control nu a ținut seama de buna credință în gestionarea produselor livrate, în sensul că livrarea/achiziționarea acestora s-a făcut în baza unui contract semnat între părți, ca decontarea s-a făcut prin instituții bancare și ca s-a evidențiat în mod corect suma reprezentând TVA colectată, la data livrării furnizorul existând, fapt confirmat și de către D.N.A. X.

În mod eronat inspectorii fiscali au reținut că suma de X lei nu reprezintă TVA deductibil deși, cele 7 facturi fiscale prezentate de noi ca fiind documentele justificative de proveniență a mărfii și dovada a transferului dreptului de proprietate a motorinei de la furnizor la societatea noastră, conțin toate datele obligatorii precizate de Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal.'

Simplu! fapt că D.G.F.P. X nu este în măsură să contacteze o societate comercială identificată prin denumire, nr. de înregistrare de la O.R.C, cod unic de înregistrare, sediu, nume și adresă asociați, nume și adresă administrator, cont bancar, etc, nu poate fi reținută în sarcina noastră ca fiind o încălcare a legii.

Dorința unui organ fiscal de a introduce o societate comercială în Lista contribuabililor inactivi nu poate produce efecte decât după data publicării în Monitorul Oficial a contribuabilului respectiv, în decursul anului 2006 acesta fiind activ din punct de vedere fiscal.

Toate facturile emise de SC X SRL conțin : nr. de ordine/serie, care identifică factura în mod unic ; data emiterii facturii; denumirea/numele, adresa și codul unic de înregistrare ale persoanei impozabile care emite factura ; denumirea/numele, adresa și codul unic de înregistrare ale cumpărătorului de bunuri.

De asemenea se arată faptul că mențiunile din cuprinsul actelor de control nu sunt proprii inspectorilor fiscali și nu sunt constatări ale altor organelor de inspecție fiscală, respectiv DGFP X nu a comunicat spre a fi anexate cauzei, acte de inspecție fiscală, decizii de impunere sau procese verbale de cercetare la fața locului spre a dovedi cele descrise în adresele transmise DGFP X.

Nu există anexate la rapoartele de inspecție fiscală sau la deciziile de soluționare a contestațiilor documente care să aibă calitatea de act administrativ fiscal (emise chiar și în lipsa agentului economic) care să certifice faptul că SC XSRL nu a înregistrat în evidențele contabile veniturile încasate de la societatea noastră, fapt ce ar fi putut îndreptați organul de inspecție fiscală <sup>sa</sup> suspende inspecția fiscală.

Adresa nr. '75/P/2006/28.01.2009, emisă de către D.N.A. X nu 3<sup>re</sup> caracter de act administrativ al cărui conținut să poată fi opozabil părților implic<sup>8\*6</sup>-împotriva acestei adrese, nici societatea' noastră și nici furnizorul nostru nu p<sup>oat</sup>Ș

...( vie soluționare a contestațiilor pronunțându-se în sensul admiterii ca proba, deși



Împotriva acestor date există evidențele contabile ale societății noastre.  
Prin verificarea selectivă a documentelor puse la dispoziție și a operațiilor efectuate de societatea noastră, organele de control s-au aflat într-o gravă

eroare la

stabilirea soldului TVA de plată și a celui reprezentând TVA deductibilă,  
Pentru a avea o imagine fidelă și corectă asupra modului în care societatea

noastră conduce evidențele contabile, organul de control avea obligația să verifice și toate documentele puse la dispoziție și nu doar selectiv, aplicând metoda de control total care cuprinde verificarea tuturor documentelor și a tuturor operațiilor din cadrul obiectivelor stabilite și pe întreaga perioadă supusă controlului și să constate realizarea veniturilor din vânzarea de motorină în perioada anului 2006 cât și a obligațiilor fiscale aferente plătite.

Conform prevederilor art. 95 alin. 3 lit. a din C. proc. fisc., controlul prin sondaj

constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiilor semnificative, în care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate Bugetului General Consolidat.

Eficiența controlului prin sondaj depinde de alegerea perioadei, operațiilor și

a documentelor ce se controlează și care dau posibilitatea generalizării concluziilor și

masurilor ce se impun și având în vedere limitele sale, de modul cum sunt alese

reperele principale și de proporția operațiilor în cadrul fiecărui reper, întrucât aplicarea de către organul de control, a metodei de control prin

sondaj, nu este acorclat importanța deosebită a controlului documentelor, atât sub aspectul formei

. cât și prin aspectul fondului (conținutului), în principal al controlului

realității -

exactității operațiilor economice și financiare consemnate în documente. Folosind această metodă de control, organele de control au ajuns

la constatări

care nu reprezintă realitatea, deoarece au verificat numai o parte din operațiile și documentele puse la dispoziție, neîndeplinirea unuia sau a mai multor obiective din

cele de mai sus constituind elemente prin lipsa cărora actele administrative întocmite de organele de control își pierd forța juridică (probatorie),

în acest sens, se precizează faptul că, dacă organele de control ar fi verificat

toate documentele justificative și toată evidența tehnico-operativă pusă la dispoziție (și nu ar fi aplicat metoda verificării prin sondaj), ar fi observat că în contabilitatea Listei societății noastre sunt evidențiate toate operațiile patrimoniale și că, în

conformitate cu principiul dublei înregistrări contabile, conducem evidențe exacte și actualizate, conform prevederilor legale în vigoare.

Expertiza contabilă a stabilit în mod cert faptul că, în perioada 19.05.2006-

serie, 14.08.2006, SC Ertincom Impex SRL cu sediul x, sector x, str. X, nr. X a fost agent economic activ, fiind autorizat să efectueze acte și fapte jura comerciale conform obiectului de activitate, furnizorul fiind declarat ca agent economic

inactiv începând cu data de 09.04.2009.

□l nu Simplul fapt ca D.G.F.P. X nu este in măsura sa contacteze o societate

ecție comerciala identificata prin denumire, nr. de înregistrare de la O.R.C, cod unic de :e de , înregistrare, sediu, nume si adresa asociați, nume si adresa administrator, cont cului bancar, etc, nu poate fi reținuta in sarcina noastră ca fiind o încălcare a legii.

Dorința unui organ fiscal de a introduce o societate comerciala in Lista i de contribuabililor inactivi nu poate produce efecte decât după data publicării in .rativ Monitorul Oficial a contribuabilului respectiv, in decursul anului 2006 acesta fiind activ

SC din punct de vedere fiscal.

1s la Vă rugăm să constatați faptul că, operațiunile economice de aprovizionare cu

i sa motorină EURO 3 cuprinse în cele 7 facturi fiscale, sunt cuprinse în sfera TVA, atât pentru furnizor (SC X SRL X) cât și pentru cumpărător

dre [reclamanta). Atât vânzătorul cât și cumpărătorul au obligația înregistrării în :ate. contabilitate a celor 7 facturi și plata taxei po valoare adăugată, iar autoritatea fiscală oate îndreptățită sa solicite plata de către persoana oblinafă i i nUta hivF-i în mn^^iui^

.; prevederile Legii nr. 571/2003 modif. C fiscal; este Statui Român prin Administrația Financiara unde au sediul social vânzătorul sau cumpărătorul.

4. Instanța de fond , fără a-și motiva concluzia , a constatat că recurenta a încălcat prevederile art. 134 alin. 2 Cod fiscal.

Or, se arată că recurenta nu a încălcat prevederile art. 134 alin 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece acest articol de lege definește condițiile legale necesare exigibilității TVA si face referire la data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită sa solicite piața de către persoanele obligate la plata taxei.

Obligata la plata TVA aferenta livrărilor de motorina este SC X SRL, iar autoritatea îndreptățită sa o solicite este D.G.F.P. X prin Administrația Finanțelor Publice a sectorului unde furnizorul i-si are sediul, deci nu poate fi imputata societății noastre neplata acestei taxe sau neexercitarea dreptului organului fiscal de a o solicita la plata societății furnizoare.

SC X SRL a realizat condițiile legale necesare exigibilității taxei, efectuând o livrare de bunuri, faptul generator intervenind la data livrării motorinei. Rămâne in responsabilitatea acesteia nedectararea operațiunilor efectuate, din punct de vedere legal, D.G.F.P. X fiind îndreptățită in temeiul art. 134 alin. 3, art. 134A1 alin, 1 si art. 134A2 din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal sa solicite efectuarea plății si sa procedeze la calculul majorărilor de întârziere aferente.

Solicită să se constate faptul că există contradicție între considerente în sensul că, din unele rezultă netemeinicia acțiunii iar din alteie faptul că este întemeiată, astfel că nu se poate ști ce anume a decis instanța, aceasta în fapt copiază considerentele din acțiunea reclamantei fără să răspundă motivelor de critică, deși era obligată să motiveze soluția dată fiecărui capăt de cerere în vederea respectării principiului disponibilității și a obligației instanței de a se pronunța asupra tuturor cererilor deduse judecării.

In cazul de față, instanța de fond s-a pronunțat *minus petita*.

Deși s-a solicitat instanței să constate că societatea reclamantă nu a încălcat prevederile art. 126 alin. 1 lit. a din C fisc, instanța de fond a considerat că nu este necesar să răspundă asupra acestor motive.

în mod eronat organul de inspecție fiscală considera ca cefe 7 facturi fiscale in baza cărora societatea noastră s-a aprovizionat cu combustibil-motorina nu îndeplinesc calitatea de document justificativ deoarece furnizorul SC X SRL nu a fost găsit la sediul social declarat, neacordându-se drept de deducere pentru suma de X

lei reprezentând TVA aferenta facturilor in cauza, societății noastre fiindu-i imputat faptul ca ar fi încălcat prevederile art. 126 alin. 1 lit a, art. 134 alin 1 si 2, art. 145 alin. 1 si 150 alin. 1 lit a din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal si ale art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991 rep.

Societatea nu a încălcat prevederile art. 126 alin 1 lit a) din Legea nr. 571/2003 modif. privind Codul fiscal deoarece operațiunea de achiziționare a motorinei de la SC X SRL a îndeplinit cumulativ condițiile stipulate de către art. 126 din Codul fiscal.

Se mai arată că achiziționarea de către societate a produselor petrolier<sup>6</sup> - motorina reprezintă o livrare de bunuri efectuată cu plata, locul de livrare al bunurilor a fost pe teritoriul României, persoana care a realizat livrarea este o persoana impozabila in conformitate cu prevederile art. 127 alin. 1 din Codul fiscal iar livrarea bunurilor rezulta din desfășurarea unei activități economice precizata de art. 127 alin. 2 din Codul fiscal.

Roagă să se constate că achiziționarea de motorina de la SC X SRL a îndeplinit condițiile stipulate de art. 128 alin. 1) din Codul fiscal, respectiv s-a realizat transferul dreptului de proprietate a bunurilor societatea noastră dispunând de acestea ca un proprietar, efectuând in consecința revânzarea către "ef" colectând, evidențiind si plătind taxele si impozitele aferente operațiunii.

Se arată faptul ca motorina livrata societății de către SC X SRL<sup>1-nu</sup>

ț-a-arc «lars- «s-sr;

stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009 impotriva <sup>^f^TM</sup>

noastră este îndreptățită la deducerea sumei de X lei. prezenta<sup>aTM</sup> deductibila, dispunând in temeiul prevederilor art. 216<sup>^n</sup> din Legea nr. 92/2003 rep. si modif. privind Codul de procedura fiscală, <sup>^mz^Z</sup> desființând in același timp si Decizia de impunere nr. X/16.08.2007, pentru suma de X lei <sup>TDIS</sup> de impunere nr X lei, prin ce-a de-a treia decizie s-a contrazis pronunțandu-se in sensul respingerii contestației ca fiind neîntemeiata.

o ■ ■ . An o<sup>^</sup>intinsrp a

Ua soluționarea celei de-a treia contestație, Serviciul de contestației nu avea nici un indiciu nou fata de cel de-al doilea act de sensul ca nici un organ fiscal competent nu s-a pronunțat « P<sup>^m^Jm</sup> către furnizorul nostru, existând doar adrese de înștiințare de la DGFP X s.

<sup>^ la</sup> Or<sup>^a</sup> n<sup>^B</sup> urd<sup>^s</sup>? S<sup>o</sup>lutionare a contestației a luat act in «<sup>^JMS</sup>ofond, de adresa nr. X/X/X, emisa de către DNA X<sup>^JBM</sup> desi aceasta nu are caracter de act administrativ al <<sup>^J^m</sup> părților in soluționarea contestație». In acest sens consideram ca organul fiscal nu a aplicat societății noastre .unitar, legislația fiscală , conform prevederilor art. 5 C proc.

<sup>f3C</sup> Este adevărat ca organul de soluționare a contestației are o anumita putere de apreciere (conform d<sup>?</sup>spozitii(or art. 6 C proc fisc), .n limitele atributor a competente, ce ii revin dar, utilizarea acestuia nu poate f. d<sup>?</sup>c\*\*«wa c. acesta trebuie sa acționeze rezonabil si echilibrat, conform toului activ prevăzut de art-proc. fisc, in toate deciziile, asigurând o justa proporție <sup>^P</sup> Sa<sup>tea</sup> mijloacele realizate pentru atingerea acestuia. In ceea ce ne P<sup>^m^o</sup> si proporționarea , ca limite ale puterii de apreciere ale organului fiscal, circumscrise principiului bunei-credințe.

Consideră ca motivarea deciziei emisa de organul de soluționare a contestat prin conținutul său, justifică exprimarea unor îndoieli în care împărtășită este imparțialitatea organului de soluționare a contestației. Modul în care organul de soluționare a contestației a analizat aparante incompatibile cu garanția impusă de dispozițiile art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

«niultona a

O în examinarea deciziei contestate rezultă omisiunea organului de soluționare a contestației de a analiza toate documentele prezentate în contestație.

Consideră că ignorarea analizării tuturor documentelor depuse către societatea noastră, de către organul de soluționare a contestației, înlocuirea intactă a principiului bunei-credințe care trebuie să guverneze relațiile comerciale între contribuabili, organele fiscale, precum și a obligației generale de soluționare a contestației.

-ta a

Legea care definește, în mod clar, importanța taxei, în Impex și prin decizia nu dreptului

taxei, în punct

?> art.

Ascal să se refere în sensul înțeles, copiază că, deși spectrul și tuturor

încălcat nu este

scale în care nu în Impex înlocuirea societății art. 134 privind

M/2003 =i de ia 126 din

olierie -iurilor a persoanei livrarea 27 alin

X

ctiv s-a sunând 3 terți,

■iRL nu

## A

*Ur.vi* majora, asifel cum sunt prevăzute prin norme ; bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in condițiile stabilite prin norme ; perisabilități; bunuri acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe sau interne; bunuri reprezentând mostre in cadrul campaniilor promoționale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, alte bunuri acordate in scopul stimulării vânzărilor; bunuri de mica valoare, acordate in mod gratuit, in cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum si alte destinații prevăzute de lege, in condițiile stabilite prin norme,"

In acest sens operațiunea de achiziționare a motorinei de către societatea noastră reprezintă o livrare de bunuri efectuată de SC X SRL.

Suma de X lei , reprezentând taxă pe valoare adăugată aferentă achiziționării de motorină EURO X de la SC X SRL , fiind deductibilă fiscal, deoarece: această taxă pe valoare adăugată a fost plătită furnizorului; societatea noastră a colectat taxă pe valoare adăugată pentru vânzarea motorinei EURO X achiziționată; în situația excluderii de la deducere a sumei de X lei , societatea noastră ar trebui să plătească o taxă pe valoare adăugată superioară față de cea legală, fiind astfel încălcate prevederile Codului fiscal de către organele de control , respectiv suma de X lei (plătită odată furnizorului) și suma de X lei (TVA colectat din vânzarea motorinei EURO 3 către diferiți clienți), în total plătește suma de X lei, sumă care este mai mult decât dublul cotei legale de 19% aplicată asupra bazei de impunere; din operațiunile economice de aprovizionare cu motorină EURO 3 ( cele 7 facturi) și de vânzare a acesteia , societatea noastră datorează statului o taxă pe valoare adăugată X lei (X) care este cuprinsă în decontul lunii mai 2007 (decont prin care s-a solicitat rambursarea de taxă pe valoare adăugată).

In speță, organele de control au ignorat operațiuni legal-taxabile și nu au aprobat ia rambursare, deși soldul negativ al taxei pe valoare adăugată nu provine din cele 7 facturi, corelate cu facturile de vânzare a cantităților de motorină EURO 3 .

Prin decontul de TVA (simbolul 300) înregistrat sub rîr. XX/25.06.2007, întocmit pentru luna mai 2007, s-a solicitat rambursarea soldului sumei negative în sumă de X lei , aferent perioadei 01.10.2002 -31.05.2007.

Soldul sumei negative de taxă pe valoare adăugată , solicitată la rambursare , nu provine din operațiunile economice de aprovizionare și vânzare a motorinei EURO 3 (conform celor 7 facturi). Taxa pe valoare adăugată solicitată la rambursare provine din alte operații economice taxabile .

Recurenta mai arată că instanța de fond, fără a motiva de ce nu se poate reține excepția autorității de lucru judecat referitor la soluționarea celei de a treia contestații, a considerat că nu își fac aplicabilitatea dispozițiile art. 1201 C civ..

Astfel, organul de soluționare a contestației, respectiv Serviciul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul D.G.F.P X, avea obligația legală prevăzută de pct. 12.4 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată sa constată autoritatea de lucru judecat atunci când există identitate de obiect, părți și cauză.

Supunem atenției faptul ca, spetei de fata sunt aplicabile prevederile art. 1201 din Codul civil care precizează :

"Este autoritate de lucru judecat atunci când a doua cerere in judecata are același obiect, este întemeiată pe aceeași cauza si este între aceleași părți, făcută de ele si in contra lor in aceeași calitate." iar organul fiscal avea obligativitatea sa constată , prin Decizia de soluționare a contestației, autoritatea de lucru judecat.

In acest sens, va rugam sa constatați faptul ca societatea noastră a fost verificata pentru aceeași perioada respectiv 01.10.2002-31.05.2007, pentru aceeași c.ik;yoria de impozit, TVA, de aceeași autoritate publica, respectiv

j(a: ala nr. .acizii de X ;re privind iscala nr. \* re de plata rrunulat trei 2.07.2008, erviciui de decizii de lecizia nr.

scizia nr. societatea :ând TVA ^X ■ i noastre, itru suma î X sspingeni

'onare a ontrol, inclătită de . ^urești si

stației pe 01.2009, opozabil ca! nu aC proc.

^>ere de ițiilor si i acesta art.7 C nării si bilitatea trebuie

>stației, vire la n care în aste wenția

nare a e

y.y.i('o ituie o .

mpor! <;u motivele si cererile de pronauțiune formulate

do

, jiiitestației. ui cuntestatoare.

a

probe

Totodată se arată că, instanța de fond ,în mod neîntemeiat, a omj<sub>s</sub> sa<sup>-</sup> se refer<sup>e</sup> în considerente la o probă administrată în cauză, care era de natură să conducă reținerea unei alte situații de fapt și care se co'roborează cu administrate.

Soluția instanței de fond este profund nelegală iar respingerea raportului de ^ expertiză nu are corespondent în actele dosarului.

Astfel, instanța de fond nu a acceptat ca probă expertiza contabilă judiciară încuviințată de ea însăși, fără o motivare temeinică.

Întrucât raportul de expertiză a fost administrat în cauza ca și mijloc de probă fiind vorba de un raport de expertiză contabilă judiciară, instanța trebuie să coroboreze probele administrate în cauză, fiind o probă pertinentă, concludentă și utilă în soluționarea litigiului fiscal. Apreciază că soluția instanței de fond este părtinitoare, deoarece în asemenea spete expertiza de specialitate este cea care lămurește instanța asupra aspectelor fiscale, aspecte pe care un judecător nu are cum să le cunoască la nivelul unui expert în domeniu.

Legal citată, părțile intimată nu a formulat întâmpinare.

IV. Analizând hotărârea recurată prin prisma motivelor de recurs invocate dar și din oficiu, sub toate aspectele, conform art. 304<sup>1</sup> Codul de procedura civilă Curtea reține că recursul este întemeiat pentru următoarele considerente:

În esență, Tribunalul X a fost chemat să stabilească dacă suma de X lei reprezentând TVA aferentă unui număr de 7 facturi fiscale emise de S.C. XS.R.L. pentru achiziționarea de motorină de către reclamantă este deductibilă sau nu (este vorba de următoarele facturi: f.f. seria X VFP nr. X/19.05.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA; f.f. seria X VFP nr. X/05.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA; f.f. seria X VFP nr. X/20.06.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA; f.f. seria X VFP nr. X/01.07.2006 în valoare totală de X lei din care X lei TVA; f.f. seria X VFP nr. X/26.07.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA și f.f. seria X VFP nr. X/14.08.2006, în valoare totală de X lei din care X lei TVA).

Aceasta reprezintă singura chestiune controversată.

Dacă taxa este deductibilă atunci se impune ca autoritatea fiscală să fie obligată să ramburseze TVA de X lei pretins de reclamantă și să o scutească de plata sumei de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente plății cu întârziere a TVA de X lei. Acest aspect este necontestat (sub condiția că taxa să fie deductibilă) conform actelor administrative depuse la dosarul cauzei (spre exemplu, raportul de inspecție fiscală de la filele 74-80 dos. fond; în special fila 79 dosar, corespunzătoare filei 6 din raport). Dacă TVA-ul în discuție este nedeductibil atunci actele administrative contestate de reclamantă se impune a fi anulate.

În esență, autoritatea fiscală și, în același sens, și Tribunalul X au considerat TVA-ul nedeductibil deoarece ajungând din cercul de activitate Naționale Anticorupție - Serviciul teritorial X a rezultat că societatea emitentă a celor 7 facturi nu deținea motorină și instalații proprii de depozitare a produselor petroliere. În consecință, nu putea să comercializeze în mod real cantitățile de motorină arătate în facturi, operațiunea fiind una pur scriptică. Concluzia a fost întărită și de împrejurarea că furnizorul S.C. XS.R.L. nu a fost sursă de TVA în momentul efectuării unui control încrucișat, fiind propus în lista contribuabililor

În replica, reclamanta recurentă a pretins că operațiunea comercială reflectată în cele 7 facturi a fost una reală și, la solicitarea instanței de recurs, a depus ordinele de plată doveditoare achitării facturilor.

—curtea trebuie să servă că datele factice deținute de autoritatea fiscală nu o îndrituiau să tragă concluzia că operațiunea comercială de vânzare-cumpărare a motorinei și de plată a prețului, inclusiv TVA, este fictivă.

—pe baza presupunerii că S.C. XS.R.L. nu deținea în mod legal motorină (nu achiziționase și nu avea depozite pentru produse petroliere), aspect acceptat de Curte, nu rezultă că nu avea posibilitatea să comercializeze un astfel de produs în condiții de aparentă legalitate pentru terții achizitorii (de exemplu, dacă deține depozite neautorizate sau dacă achiziționează motorină neînregistrată în

contabilitatea unei firme care are depozit).

Adresa DNA X—comunicata' autorităților fiscale, coroborată cu împrejurarea că S.C. X S.R.L. este de necontactat conduce mai degrabă la concluzia că societatea furnizoare a motorinei desfășura o activitate nelegală, comercializând produse petroliere fără documente de proveniență, fără să plătească accize. fără să colecteze TVA, etc.

Curtea consideră că o astfel de situație este cel puțin la fel de probabilă ca și cea reținută de autoritatea fiscală.

Nu există nicio dovadă că recurenta reclamantă ar fi fost implicată în astfel de presupuse activități nelegale. Există însă dovezi că a plătit efectiv TVA către gnrigrjafgl fiirniyngje, chiar dacă această din urmă societate nu a colectat TVA-ul în scop de vărsare la buget ci, se pare, în folos propriu.

\*

—în acest context, este aplicabil principiul ca îndoiala să fie interpretată în favoarea contribuabilului (căci, *in dubio pro reo*). De aceea, instanța va reține că operația comercială a avut loc iar recurenta a plătit TVA societății furnizoare

De aceea, problema care se pune este de a stabili dacă, în condițiile în care TVA este colectată de furnizor dar, contrar dispozițiilor legale, nu este vărsată de la buget, achizitorul mărfii are dreptul să deducă taxa.

Răspunsul este dat de art. 145 al. 2 lit. a Cod fiscal, potrivit căruia orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă, achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile.

Textul este incident în cauză deoarece recurenta a achiziționat carburantul în vederea revânzării, adică a unei operațiuni taxabile. Legea detaliază condițiile exercitării acestui drept dar, în speță, acestea nu sunt controversate.

Așadar, îndeplinind singura condiție (relevantă în speță) cerută de lege, recurenta are dreptul să deducă TVA-ul de pe cele 7 facturi.

Este firesc ca legea să nu pună condiția ca deductibilitatea taxei plătite de achizitor să fie condiționată de vărsarea ei la buget de către furnizorul colector deoarece nu este sarcina contribuabilului ci a autorităților statului de a asigura funcționarea legală a mecanismului de plată și colectare a taxei pe valoare adăugată.

În speță, instanța acceptă că taxa ar fi fost nedeductibilă dacă ar fi existat probe din care să rezulte participarea recurente la presupusa fraudă. Așa fiind, Curtea, văzând că sentința recurată este netemeinică, bazată pe o stare de fapt eronată, în temeiul art. 304<sup>1</sup> rap. la art. 312 Codul de procedură civilă, va admite recursul și va modifica în lot sentința civilă nr. 104/17.02.2010 pronunțată de Tribunalul X în dosar nr. X/X/2009 în sensul că va admite acțiunea și va anula Decizia nr. X/07.05.2009 emisă de Serviciul de soluționare contestații din cadrul pârâtei precum și Decizia de impunere privind obligații fiscale-suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. X/18.03.2009 în ce privește TVA în cuantum de X lei aferenta facturilor emise de S.C. X S.R.L.

Va stabili că acest TVA este deductibil și va obliga pârâta să ramburseze

■ „ii-ii-n;intti[ T\A în i'iwiliim ilc **dd**. 1RH 1A!

fn ..cuti rockiniMiit.i de plata sumei de X lei reprezentând obligații jixesoiii.

În temeiul art. 274 Cod procedură civilă va obliga pârâta să plătească reclamantei X lei cu titlu de cheltuieli de judecată în fond și recurs, din care X lei onorariu avocat (X lei fond + X lei recurs) și X lei onorariu expert.

do ică în

cu mai tate ă să



S?a și

el de către , -ul în

oarea terația

n care i de la

3 orice icestea

ahatul în ^jndițiile

ie lege,

\âtite de

colector

i asigura ,dăugată. stat probe

**PENTRU  
ACESTE  
MOTIVE ÎN  
NUMELE  
LEGII  
DECIDE**

Admite recursul formulat de recurenta reclamantă S.C. X S.R.L. în contradictoriu cu intimata pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice Xîmpotriva sentinței civile nr. X/17.02.2010 pronunțată de Tribunalul X în dosar nr. X/115/2009.

Modifică în tot sentința recurată în sensul că admite acțiunea formulată de reclamanta S.C. X S.R.L. în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice X.

Anulează Decizia nr. X/07.05.2009 emisă de Serviciul **de** soluționare contestații din cadrul pârâtei precum și Decizia de impunere privind obligații fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X/18.03.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. X/18.03.2009 în ce privește TVA în cuantum de X lei aferentă facturilor emise de S.C. X S.R.L., stabilește că acest TVA este deductibil și în consecință;

Obligă pârâta să ramburseze reclamantei TVA în cuantum de X lei.

Scutește reclamanta **de** piața sumei de X lei reprezentând obligații accesorii.

Obiigă pârâta să plătească reclamantei X0 Jej cu titlu de cheltuieli de judecată.

**PREȘEDINTE OANA X**

lrej/ocabilă, "Pronunțată în ședința publică  
din 11.11.2010.

**JUDECĂTOR**

**JUDECĂTOR**

**XREFJER X**

XX

Prima instanță -  
Tribunalul X Judecător - X