

DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației
formulată de **S.C. C. S.R.L.**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr./2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. /ad/02.02.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /07.02.2011 asupra contestației formulate de

S.C. C S.R.L.

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. /01.2011 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /12.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia și constatarea pe de-o parte a faptului ca s-a colectat în mod corect și legal taxa pe valoarea adaugata iar pe de alta parte are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru punctele 2.1.2 II, 2.1.2 V, 2.2.2 I, 2.2.2 II, 2.2.2 IV, 2.2.2 IV-III, 2.2.2 I, 2.2.2 I din decizia de impunere.

Referitor la suma totală contestată, se rețin următoarele:

În condițiile în care societatea petentă a contestat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /12.2010, iar în contestație petenta nu a precizat cuantumul sumei totale contestate individualizată pe categorii de impozite și taxe, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat petentei prin adresa nr. /02.2011, în temeiul art.7 și art.206 din Codul de Procedura Fiscală coroborat cu dispozițiile pct.175.1 din HG nr. 1050/2004 precizarea sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite.

Cu adresa nr. ./.....03.2011, înregistrata la D.G.F.P a jud. Arad sub nr...../03.2011, societatea petentă a răspuns solicitării formulate de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin adresa

nr./02.2011, aratand ca, „ suma totală contestată este de **xxxxxxx lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata „ după cum urmează:

- **la punctul I al contestației** se contestă pct. 2.1.2 II, 2.2.2 I si 2.2.2.1. I din cuprinsul Deciziei de impunere respectiv:

- TVA suplimentara în suma de **xxxxx lei** aferenta facturilor emise catre „ D” Kft în luna iunie 2009;

- TVA suplimentara în suma de de **xxxx lei** aferenta facturilor emise catre „ D ” Kft în luna iulie 2009;

- TVA suplimentara în suma de de **xxxxx lei** aferenta facturilor emise catre „ D ” Kft în luna septembrie 2009;

- **la punctul II al contestației** se contesta pct.2.1.2.V, 2.2.2 .1.II din cuprinsul Deciziei de impunere respectiv:

- TVA dedusa eronat în suma de **xxxx lei** aferenta facturilor emise de catre SC N SRL in luna iunie 2009;

- TVA dedusa eronat în suma de **xxxx lei** aferenta facturilor emise de catre SC N SRL in luna iulie 2009;

- **la punctul III al contestației** se contesta pct.2.2.2.1.IV, 2.2.2 .1.III, 2.2.2.1.I din cuprinsul Deciziei de impunere respectiv:

- TVA dedusa eronat în suma de **xxxx lei** aferenta facturilor emise de catre SC A SRL in luna iulie 2009;

- TVA dedusa eronat în suma de **xxxx lei** aferenta facturilor emise de catre SC A SRL in luna august 2009;

- TVA dedusa eronat în suma de **xxxx lei** aferenta facturilor emise de catre SC A SRL in luna octombrie 2009;

Din conținutul Deciziei de impunere nr./12.2010 în legătură cu punctele din decizie indicate în cuprinsul contestației a rezultat că, în sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma totală de xxxxx lei.

Referitor la diferența de 3 lei între sumă totală contestată înscrisă de petentă în cuantum de xxxx lei și taxa pe valoarea adăugată instituită, la punctele indicate în contestație, în sarcina sa prin Decizia de impunere nr./12.2010 în cuantum de xxxxxxx lei, s-au reținut următoarele:

In fapt, în Decizia de impunere nr./20.12.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala Arad, în legătură cu punctele din decizie indicate în cuprinsul contestației, in sarcina contestatarei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma totală de xxxxxx lei. În completarea la contestația formulată, petenta a arătat că, suma totală contestată este în

quantum de xxxxxx lei deși prin însumarea sumelor defalcate după punctele din decizia de impunere acestea totalizează xxxxxx lei.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“ART. 206

Forma și conținutul contestației

[...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal”.

Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“ 12. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 185 - Soluții asupra contestației

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(...)

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată ca cererea rămâne lipsită de obiect;”

Fata de cele prezentate mai sus, în condițiile în care, prin Decizia nr./12.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala Arad, în legătură cu punctele din decizie indicate în cuprinsul contestației, a fost stabilită în sarcina petentei o taxa pe valoarea adăugată suplimentară în quantum de xxxxxx lei, rezulta că, pentru diferența în suma de 3 lei contestația formulată urmează a fi respinsă ca fără obiect; Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, urmând a se investi, după verificarea în totalitate a condițiilor de procedură, cu soluționarea contestației formulată de SC C SRL, pentru suma totală în quantum de xxxxx lei stabilită în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr./12.2010.

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

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, d-nul M.P. în calitate de administrator și poartă ștampila societății, așa după

cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr./12.2010 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia pentru suma totală de xxxxx lei, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

1. La punctul I din contestație, societatea petentă prezintă constatările organelor de inspecție fiscală înscrise la pct.2.1.2 II din cuprinsul deciziei de impunere nr./12.2010 cu privire la facturile emise de către SC C SRL, în luna iunie 2009, către societatea „ D ” Kft din Ungaria, considerând faptul că echipa de control nu a stabilit corect TVA suplimentară în sumă de xxxxxx lei aferentă facturilor emise de SC „ C ” SRL către „ D ” Kft din Ungaria (având cod de înregistrare în scopuri de TVA HU, cu sediul în loc.întrucât, la data efectuării livrărilor intracomunitare, SC D Kft avea cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil.

În ceea ce privește neconcordanțele constatate de către echipa de control cu privire la adresa de livrare din scrisorile de trasura CMR, care diferă de cea înscrisă pe facturile emise de transportator, petenta consideră că nu are nici o răspundere pentru modul în care o terță persoană de drept (SC D SRL) întocmește propriile facturi.

Petenta consideră că „nici faptul că administratorul transportatorului declară că societatea este în faliment și nu ar fi avut nici o relație comercială cu subscrisa nu este suficient pentru a conduce la concluzia că nu au avut loc operațiuni de transport pentru marfa livrată către firma maghiară ”

Referitor la neconcordanțele sesizate de către echipa de control dintre declarația administratorului firmei maghiare, care arată că transportul s-a efectuat de o terță persoană și declarația administratorului societății petente care afirmă că transportul nu era în sarcina sa, petenta arată că din cuprinsul celor două afirmații nu reiese nici o contradicție ba mai mult, pe de-o parte, administratorul firmei maghiare, arată că transportul s-a efectuat de o terță persoană, fapt atestat de înscrisuri, iar administratorul petentei arată că răspunderea pentru condițiile în care se face transportul mărfii și realitatea transportului efectiv incumbea unei terțe persoane, urmând ca aceasta să răspundă de modalitatea concretă în care urma să fie transportată marfa, susținând „faptul că SC N SRL în calitate de transportator a emis facturi către subscrisa pentru serviciul pre-

stat nu înseamnă altceva decât atestarea faptului că urma să încaseze prețul pentru serviciul de transport prestat.”

În completarea contestației formulate, petenta a depus adresa nr..../.....03.2011, înregistrată la D.G.F.P a jud Arad sub nr...../03.2011, pentru motivele prezentate la pct. I din contestația formulată aratand ca, se contestă punctele 2.1.2 II, 2.2.2 I și 2.2.2.-2.1 I din Decizia de impunere nr...../12.2010 în ceea ce privește TVA suplimentară în suma de xxxx lei aferentă facturilor emise către „ D ” Kft în luna iunie 2009; TVA suplimentară în suma de de xxxxxxxx lei aferentă facturilor emise către „ D ” Kft în luna iulie 2009 și TVA suplimentară în suma de xxxx lei aferentă facturilor emise către „ D ” Kft în luna septembrie 2009.

2. La punctul II din contestație, societatea petentă prezintă constatările organelor de inspectie fiscală înscrise la pct.2.1.2 V din cuprinsul deciziei de impunere nr..../20.12.2010 cu privire la taxa pe valorarea adaugata dedusa, in suma de xxxxx lei, aferentă facturilor emise de catre SC N SRL din Sighetu Marmației, in luna iunie 2009, către societatea petentă, aratând că “ aspectele legate de modalitatea de întocmire a facturilor prezintă relevanță doar în condițiile în care neîndeplinirea condițiilor de formă a acestora atrage o sancțiune pentru cel care nu îndeplinește aceste condiții ” ori sancțiunea neîntocmirii conforme cu normele invocate de organele de control ar putea fi nulitatea, însă o astfel de nulitate nu poate produce efecte erga omnes, neputând să prejudicieze interesele unui terț față de obligația legală din speță (aceea de întocmire a facturii cu elementele obligatorii)

Mai mult, petenta susține că, înscrierea numelui și a prenumelui, a codului numeric personal și seriei de buletin ale persoanei care a emis factura nu mai reprezintă o obligație, art. 155 alin. 5 din Codul Fiscal la care se face trimitere nu mai conține aceste elemente ca fiind dintre cele obligatorii.

Susține că, achitarea taxei pe valoarea adaugată odată cu achitarea facturii, determină nașterea dreptului de deducere a acestei taxe, fara a preciza norma legala care sta la baza acestor afirmatii.

Raportându-se direct la motivul neîntocmirii facturii conform normelor legale în vigoare, acela de a fi trecută o altă stradă la adresa emitentului, petenta subliniază că acest fapt nu s-a produs prin omisiune ci prin comisiune aspect care ar prezenta importanță numai dacă în sarcina sa ar fi existat o normă legală care s-o oblige să verifice dacă cocontractantul a consemnat corect strada unde este sediul social și modul în care emitentul facturii și-a îndeplinit obligația de întocmire a facturii conform dispozițiilor art.155 alin.5 Cod Fiscal.

În completarea contestației formulate, cu adresa nr..../03.2011, înregistrată la D.G.F.P a jud Arad sub nr...../03.2011, pentru motivele

prezentate la pct. II din contestația formulată, petenta arată că, se contestă punctele 2.1.2 V, 2.2.2.1. II din Decizia de impunere nr...../12.2010 în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de **xxxx lei** aferentă facturilor emise de către SC N SRL în luna iunie 2009 și în sumă de **xxxxx lei** aferentă facturilor emise de către SC N SRL în luna iulie 2009;

3. La punctul III din contestație, societatea petentă prezintă constatările organelor de inspecție fiscală înscrise la pct.2.1.2 IV,III, și I din cuprinsul deciziei de impunere nr...../12.2010 cu privire la taxa pe valoarea adăugată dedusă în sumă de **XXXX lei** aferentă facturilor de achiziție de cereale (rapită, grâu și floarea soarelui) emise de către SC A SRL în luna iulie 2009; în sumă de **XXXX lei** aferentă facturilor emise de către SC A SRL în luna august 2009 și în sumă de **XXXX lei** aferentă facturilor emise de către SC A SRL în luna octombrie 2009, arătând că, dreptul de deducere al TVA nu trebuie pus în contrapondere cu modul de întocmire al facturii de către furnizor, iar motivele invocate de către echipa de control nu au bază legală, art.155 alin.5 din codul Fiscal neconținând reglementări referitoare la obligativitatea înscrierii în conținutul unei facturi a datelor privind numele delegatului, numele persoanei care a întocmit aceste facturi, numărul avizelor de însoțire a marfurilor cu care s-a efectuat expedierea bunurilor precum și numărul de înmatriculare al autovehiculului cu care s-a efectuat transportul bunurilor.

Raportat la lipsa datelor delegatului și a numărului de înmatriculare auto, petenta arată că acestea au fost consemnate în cuprinsul avizelor de însoțire a mărfii.

II. Verificarea societății petente a avut ca obiectiv verificarea realității și legalității înregistrării în contabilitate a taxei pe valoarea adăugată pe perioada 01.01.2009 – 31.10.2009 ca urmare a depunerii deconturilor cu sumă negativă a TVA cu opțiune de rambursare de către SC C SRL.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1. În lunile iunie 2009, iulie 2009 și septembrie 2009, SC „C” SRL a efectuat livrări intracomunitare de bunuri emițând facturi către societatea "D" Kft din Ungaria, având cod de înregistrare în scopuri de TVA HU, cu sediul în loc.aria.

Analizându-se aceste facturi organele de inspecție au constatat faptul că acestea nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155, alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în sensul că pe aceste documente societatea emitentă nu a înscris adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile — pe scrisorile de transport internațional anexate facturilor fiind înscrisă ca

beneficiar al livrărilor societatea „D” Kft din Ungaria, iar la rubrica „Loc de livrare al bunurilor ” fiind înscrisă localitatea Villach, Austria.

De asemenea, pe scrisorile de trasura CMR s-a specificat faptul că transportul bunurilor s-a realizat de către SC „D” SRL din Sighetu Marmației (având CUI

În urma verficarilor efectuate la SC „N ” SRL din Sighetu Marmației si a informațiilor primite de la A.I.F. Maramureș precum si a declarației notariale a domnului N.C în calitate de fost administrator al „D” Kft Ungaria prin care acesta declară faptul că în perioada contabilă 2009 a cumpărat marfă de la SC „ C” SRL (în declarație s-au enumerat facturile respective), facturile fiind înregistrate cu întârziere în contabilitatea societății din Ungaria; marfa a fost comercializată în Ungaria, transportul fiind asigurat de catre cumparator prin intermediul unor colaboratori din Ungaria. Echipa de inspecție fiscală a stabilit ca deoarece SC "C" SRL nu prezintă documente justificative prin care să ateste faptul că bunurile facturate către **"D" Kft din Ungaria** au părăsit efectiv teritoriul Romaniei ca stat membru de livrare, nefăcându-se dovada efectivă a transportului (în acest sens s-au prezentat doar scrisorile de trasura CMR care petenta pretinde ca au fost emise de către SC "N " SRL - conform notei explicative data de administratorul societății din Sighetu Marmației, SC "N " SRL nu a emis facturi și nu a desfășurat nici un fel de relații de afaceri cu societatea "C" SRL), considerand că au fost încălcate prevederile art. 143, alin. 2, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și art. 10, alin. 1 din Ordinul nr. 2421/2007, in conditiile in care din nota explicativă pe care domnul Niculae Corneliu (administrator al **"D" Kft din Ungaria**) a dat-o în fața autorităților fiscale maghiare si din care a rezultat că transportul bunurilor a fost organizat de intermediari, marfa fiind ridicată de către aceștia, precum si nota explicativa a administratorului SC „C” SRL (domnul P.M) în ceea ce privește transportul bunurilor, care a afirmat faptul că transportul bunurilor nu era în sarcina petentei.

În consecință, echipa de control a stabilit TVA suplimentară în sumă de xxxx lei aferentă facturilor emise către "D " Kft în luna iunie 2009, TVA suplimentară în sumă de de xxxxx lei aferentă facturilor emise către „ D ” Kft în luna iulie 2009 și TVA suplimentară în sumă de xxxx lei aferentă facturilor emise către „ D ” Kft în luna septembrie 2009.

2. În lunile iunie 2009 și iulie 2009, SC „C” SRL a dedus taxa pe valoarea adaugată în sumă de xxxxxxlei și respectiv în sumă de xxxxx lei aferentă facturilor emise de către SC „N” SRL din Sighetu Marmației (având CUI, înregistrată la O.R.C. sub nr.), societate cu sediul în loc. Sighetu Marmației, str., nr. 2....., județ Maramureș prezentate in anexa la Raportul de Inspecție Fiscală.

Întrucât organele de inspecție au avut suspiciuni cu privire la facturile emise de societatea din județul Maramureș, s-a solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC „N” SRL, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Maramureș întocmind în acest sens Procesul verbal nr./11.2009 (anexa nr.... din R.I.F) prin care s-au transmis următoarele:

- societatea comercială a fost administrată până la data de 30.09.2009 de către dl.G iar în continuare până în prezent de SC P.G SRL – administrator judiciar desemnat.

- SC „N” SRL este sub incidența Legii nr. 85/2006 începând cu data de 17.09.2008 conform Sentinței nr.;

- societatea nu a depus declarații fiscale (formular 100, 102, 300, 390 și 394) începând cu data de 01.10.2008);

- în nota explicativă anexată la procesul verbal administratorul societății, domnul G.G, declară faptul că SC „N” SRL nu a desfășurat nici un fel de activitate economică din data de 01.10.2008. De asemenea, acesta a declarat faptul că societatea din Sighetu Marmației nu a emis facturi și nu a avut relații comerciale cu SC „C” SRL.

Astfel echipa de inspecție a stabilit faptul că facturile emise de SC N SRL nu pot justifica realizarea unor operațiuni de transport intracomunitar, întrucât societatea în cauză se află în procedura de lichidare judiciară din data de 17.09.2008, administrarea societății efectuându-se de către administratorul judiciar “ P.I I.P.U.R.L ” ; de asemenea, domnul G.G, administrator al SC N SRL până la data de 30.09.2008 a declarat faptul că societatea nu a desfășurat nici un fel de activitate economică din data de 01.10.2008 și că nu a emis facturi și nu a avut relații comerciale cu SC C SRL.

Având în vedere cele descrise, echipa de inspecție fiscală a stabilit faptul că, facturile emise de SC N SRL în cursul lunii iunie și iulie 2009 și care au fost înregistrate în contabilitatea SC C SRL nu pot fi considerate documente justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată întrucât nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art.155 alin.5 din Legea nr. 571/2003. În consecință, încalcându-se prevederile art.146 alin.1 lit.a din legea nr.571/2003 și pct.46 alin.1 din HG nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a stabilit faptul că SC C SRL nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de xxxxx lei aferentă facturilor emise de către SC „N” SRL din Sighetu Marmației în luna iunie 2009 și suma de xxxx lei aferentă facturilor emise de către SC „N” SRL din Sighetu Marmației în luna iulie 2009.

3. În lunile iulie 2009, august 2009 și septembrie 2009, **SC „C” SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **xxxxxx lei** aferentă facturilor de achiziție de cereale (rapită, grâu și floarea soarelui) emise de către SC A SRL; în sumă de **xx lei** aferentă facturilor emise de către SC

ASRL în luna august 2009 și în sumă de **xxxxx lei** aferentă facturilor emise de către SC A SRL în luna octombrie 2009.

În urma analizării mijloacelor de proba de către echipa de inspecție fiscală s-a constatat că:

- SC „ C ” SRL a solicitat rambursarea soldului sumei negative a / TVA în perioada cuprinsă între 01.07.2009 și 31.10.2009, perioadă în care a dedus TVA aferentă facturilor emise de SC „A” SRL, facturi care nu corespund realității în ceea ce privește livrarea efectivă a bunurilor;

- SC A SRL nu a depus declarații fiscale, deconturi de TVA și nici declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național aferente perioadei iulie 2009 — decembrie 2009;

- SC „A” SRL a fost înființată în luna iunie 2009, iar în luna noiembrie 2009 părțile sociale au fost cesionate integral către o persoană fizică născută în anul 1989;

- SC „ C ” SRL nu poate prezenta documente din care să reiasă modalitatea în care s-a efectuat transportul bunurilor facturate de către societatea din, numărul de înmatriculare al autovehicolului cu care s-a efectuat transportul, numele delegatului care a însoțit transportul;

- pe majoritatea facturilor emise de societatea din Slobozia s-a făcut mențiunea potrivit căreia aceste documente ar fi fost transmise prin poștă către petenta, fără a se înscrie numărul de înmatriculare al autovehicolului cu care s-a efectuat transportul, numele delegatului care a însoțit transportul, locul în care s-au livrat efectiv bunurile — în consecință facturile emise de SC „A” SRL nu au fost întocmite conform prevederilor art. 155, alin. 5 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare,

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxx lei aferentă facturilor fiscale emise de SC A SRL în luna iulie 2009; în suma de xxxxxx lei aferentă facturilor fiscale emise de SC A SRL în luna august 2009 și în sumă de xxxx lei aferentă facturilor fiscale emise de SC A SRL, considerând că petenta a încălcat dispozițiile art.146, alin. 1, lit.a), art. 155, alin.5 din Codul fiscal coroborat cu pct 46 alin.1 din HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

IV. Având în vedere contestația formulată de societatea petenta, motivele invocate de aceasta și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit să se pronunțe dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit o taxă pe valoare adăugată suplimentară în sumă totală de xxxxx lei.

1. Referitor la capatul de cerere privind suma totală de xxxx lei (..... lei aferentă lunii iunie 2009, xxxx lei aferentă lunii iulie 2009 si xxxx lei aferentă lunii septembrie 2009) reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar aferentă livrarilor intracomunitare de bunuri efectuate catre societatea " D " Kft din Ungaria, s-au reținut următoarele:

În fapt, în lunile iunie 2009, iulie 2009 si septembrie 2009, SC „C” SRL a efectuat livrari intracomunitare de bunuri emițând facturi către societatea "D" Kft din Ungaria, având cod de înregistrare în scopuri de TVA HU cu sediul în

Pentru toate aceste operatiuni petenta a aplicat prevederile art.143 alin.2 din Codul Fiscal, respectiv le-a înregistrat în evidența contabilă ca operațiuni de livrari intracomunitare scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere.

În drept, art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare reglementează **livrarea de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată**, iar în conformitate cu prevederile alin.(9), în vigoare la data efectuării operațiunilor:

„(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.”

Totodată, potrivit prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată:**

„a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru,[...]”,

iar, conform alin.(3) al aceluiași articol:

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

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă, această persoană îi comunică furnizorului un

cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru și că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, potrivit art.10 alin.(1) al Ordinului nr.2222/2006, modificat prin Ordinul nr.2421/2007:

„(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

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

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

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

Potrivit art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 155

Facturarea

[...]

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

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

b) data emiterii facturii;

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

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

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

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform

art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);

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

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

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

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153¹, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

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

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

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

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

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu(...)"

În ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR.

Potrivit art. 9 din Decretul nr.451/1972 “ **scrisoarea de trasura face dovada, pana la proba contrarie a conditiilor contractului si a**

primirii marfii de catre transportator si respectiv, ulterior de catre client ”

Totodata conform prevederilor conventiei amintite:

“ART. 6

1. Scrisoarea de trasura trebuie sa conțină următoarele date:

- a) locul și data întocmirii sale;
- b) numele și adresa expeditorului;
- c) numele și adresa transportatorului;
- d) **locul și data primirii mărfii și locul prevăzut pentru eliberarea acesteia.**
- e) numele și adresa destinatarului;
- f) denumirea curenta a naturii mărfii și felul ambalajului, iar pentru mărfurile periculoase, denumirea lor general recunoscuta;
- g) numărul coletelor, marcajele speciale și numerele lor;
- h) greutatea bruta sau cantitatea altfel exprimată a mărfii;
- i) **cheltuielile aferente transportului (preț de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vama și alte cheltuieli survenite de la încheierea contractului și pînă la eliberare);**
- j) instrucțiunile necesare pentru formalitățile de vama și altele;
- k) indicația ca transportul este supus regimului stabilit prin prezenta convenție și nici unei alte clauze contrare.

2. Dacă este cazul, scrisoarea de trasura trebuie sa conțină și indicațiile următoare:

- a) interzicerea transbordarii;
- b) cheltuielile pe care expeditorul le ia asupra sa;
- c) totalul sumelor ramburs de perceput la eliberarea mărfii;
- d) valoarea declarata a mărfii și suma care reprezintă interesul special la eliberare;
- e) instrucțiunile expeditorului către transportator cu privire la asigurarea mărfii;
- f) termenul convenit în care transportul trebuie sa fie efectuat;
- g) lista documentelor remise transportatorului.

3. Părțile pot insera în scrisoarea de trasura orice alta indicație pe care ele o considera utila.”

Conform acestor prevederi legale se reține că facilitatea fiscala de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare se probeaza cu factura care trebuie să conțină toate informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și după caz, cu alte documente.

Având în vedere că livrările de bunuri efectuate cu plată sunt operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru livrările intracomunitare de bunuri este prevăzută scutirea de taxă pe valoarea adăugată, reprezentând o excepție de la regula generală, pentru a putea beneficia de această facilitate fiscală de scutire de taxa pe valoarea adăugată s-a prevăzut **obligativitatea justificării scutirii** de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și prezentarea de documente și care reglementează ca cerință cumulativă deținerea de către furnizor a două documente legal aprobate: **factura care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și documentul de transport din România în alt stat membru**, respectiv, în funcție de căile de transport pe care se realizează, scrisoarea de trăsura CMR pentru transport rutier, scrisoarea de trăsură CIM pentru transport feroviar, „Air waybill”-AWB pentru transport aerian, conosament pentru transport naval **și, după caz orice alte documente**, respectiv contract/comandă de vânzare-cumpărare, documente de asigurare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a reținut următoarele:

Pentru livrările intracomunitare efectuate în lunile iunie 2009, iulie 2009 și septembrie 2009, către partenerul extern " D" Kft din Ungaria, având cod de înregistrare în scopuri de TVA HU, cu sediul în loc. Ungaria, societatea petentă a prezentat:

- facturile fiscale (anexa nr.3 la Raportul de Inspectie ficala)
- scrisorile de transport international anexate facturilor
- contractele incheiate cu firma "D" Kft din Ungaria si anume contract nr. /06.2009 avand ca obiect vanzarea de soia de către petenta; contract nr. 22.... /08.2009 având ca obiect vanzarea de floarea soarelui de către petenta si contract nr. /08.2009 având ca obiect vanzarea de rapiță de către petenta .Toate cele 3 contracte de mai sus au fost semnate de către doamna S.I, în calitate de reprezentant al societății "D" Kft din Ungaria si de catre Dl. M.P in calitate de reprezentant legal al petentei, la capitolului III al acestora stipulandu-se expres că "mărfurile vor fi ridicate și transportate de la vânzător de către cumpărător "

Analizându-se facturile fiscale (anexa nr.3 la Raportul de Inspectie ficala) identificate de către organele de inspecție fiscală urmare a verificărilor efectuate și pentru care petenta pretinde acordarea facilitatii fiscale de scutire de taxa pe valoarea adaugata reglementată la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul, s-a constatat faptul că acestea nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155, alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,

în sensul că pe aceste documente petenta în **calitate de emitent** (SC C SRL) nu a înscris adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, iar pe scrisorile de transport internațional anexate facturilor s-a înscris ca beneficiar al livrărilor societatea „D” Kft din Ungaria, iar la rubrica „Loc de livrare al bunurilor” s-a înscris localitatea, Austria.

De asemenea, pe scrisorile de trasura CMR, ca documente de transport din România în alt stat membru s-a specificat că transportul bunurilor s-a realizat de către SC „N” SRL din Sighetu Marmăției (având CUI

În scopul verificării îndeplinirii cerinței legale referitoare la documentul de transport al marfurilor din România în alt stat membru, organele de inspecție fiscală au solicitat informații despre SC „N” SRL din Sighetu Marmăției, societatea care a emis scrisorile de transport internațional; urmare corespondentei purtate de organele fiscale cu Direcția Generală a Finanțelor Publice Maramureș - Activitatea de Inspecție Fiscală Maramureș, în urma căreia s-a încheiat procesul verbal înregistrat la A.I.F. Maramureș sub nr. /11.2009, a rezultat faptul că societatea „N” SRL din Sighetu Marmăției (având CUI

), nu a mai desfășurat nici o activitate economică din data de 01.10.2008 fiind în dizolvare judiciară din data de 17.09.2008, A.I.F. Maramureș specificând și faptul că SC „N” SRL nu a depus nici un fel de declarații fiscale de la data de 01.10.2008. De asemenea din nota explicativă a administratorului SC „N” SRL, a rezultat că, în anul 2009 societatea nu a emis facturi și nu a avut relații comerciale cu SC „C” SRL.

Totodată, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. jud. Arad a solicitat informații suplimentare în completarea adresei de răspuns emisă de A.I.F. Maramureș cu informații suplimentare furnizate de către administratorul judiciar al societății de transport din Sighetu Marmăției, respectiv de la „PG I.P.U.R.L. ” Baia Mare.

A.I.F. Maramureș a întocmit procesul verbal de control nr. /10.2010 în care s-a consemnat faptul că mijloacele de transport înscrise în scrisorile de trasura CMR (documente de transport cu care petenta pretinde ca face dovada transportului din România în Ungaria a cerealelor, respectiv a livrărilor de la SC „C” SRL către „D” Kft din Ungaria) nu au fost emise de firma de transport „N” SRL, deoarece lichidatorul judiciar „P.G I.P.U.R.L. ”, conform adresei nr. /10.2010 a comunicat că din data de 21.01.2009 societatea „N” SRL a intrat în faliment; iar „ de la numirea lichidatorului judiciar (21.01.2009) SC „N” SRL nu a mai desfășurat activitate — dacă în această perioadă administratorul statutar al debitoarei a emis documente pe numele acesteia, documente de care lichidatorul nu are cunoștință, aceste documente sunt nelegale întrucât în urma intrării în faliment a debitoarei administratorului statutar al acesteia i s-a ridicat dreptul de administrare.

SC „ C ” SRL a prezentat declarația notarială a domnului Niculae Corneliu în calitate de fost administrator al " D " Kft din Ungaria prin care acesta declară faptul că în perioada contabilă 2009 a cumpărat marfă de la SC „ C" SRL, facturile fiind înregistrate cu întârziere în contabilitatea societății din Ungaria; marfa a fost comercializată în Ungaria, transportul fiind găsit și intermediat prin colaboratori din Ungaria de către „D" Kft din Ungaria. Totodată se reține că, în nota explicativă pe care domnul Niculae Corneliu (administrator al firmei din Ungaria) a dat-o în fața autorităților fiscale maghiare acesta a afirmat că transportul bunurilor a fost organizat de intermediari, marfa fiind ridicată de către aceștia. De asemenea, administratorul SC „C" SRL (domnul PM) a afirmat faptul că transportul bunurilor nu era în sarcina petentei.

În scopul verificării îndeplinirii cerinței legale referitoare la documentul de transport al marfurilor din România în alt stat membru, echipa de control a solicitat informații suplimentare de la autoritățile fiscale din Ungaria în ceea ce privește achizițiile intracomunitare realizate de către "**D" Kft din Ungaria**", achiziții a căror furnizor era SC "C " SRL (în acest sens A.I.F. Arad a emis adresa nr...../ad din 10.2009). Prin adresa nr./08.2010, Compartimentul de Schimb Internațional de Informații a transmis răspunsul autorităților fiscale din Ungaria la solicitarea de informații emisă în 10.2009, precizând următoarele:

- funcția de administrator al societății din Ungaria este deținută de la data de 19.06.2009 de către domnul N.C, domiciliat în Arad;
- la solicitarea autorităților fiscale maghiare, administratorul societății a confirmat faptul că achizițiile intracomunitare (achiziții al căror furnizor ar fi fost "C" SRL din Arad) nu au fost declarate ca și achiziții de către societatea din Ungaria;
- autoritățile fiscale din Ungaria au anexat copiile documentelor de plată emise de "D " Kft către SC "C " SRL, acestea reprezentând documente de casă emise în forinți maghiari în vederea evidențierii plății contravalorii facturilor emise de societatea din Arad;
- administratorul declară faptul că presupune că scrisorile de trasura au fost întocmite de către transportator, transportul fiind organizat de către intermediari.

Din verificarea SC "C " SRL s-a constatat faptul că societatea petentă a înregistrat în contabilitate chitanțe emise în euro din care rezulta că facturile emise către "D " Kft au fost încasate în euro, ceea ce este în contradicție cu datele furnizate de autoritățile fiscale din Ungaria acestea precizând faptul că facturile emise de SC "C " SRL au fost achitate în forinți maghiari.

În conformitate cu **O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscală:**

“ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 60

Obligaţia autorităţilor şi instituţiilor publice de a furniza informaţii şi de a prezenta acte

Autorităţile publice, instituţiile publice şi de interes public, centrale şi locale, precum şi serviciile deconcentrate ale autorităţilor publice centrale vor furniza informaţii şi acte organelor fiscale, la cererea acestora.

ART. 61

Colaborarea dintre autorităţile publice, instituţiile publice sau de interes public

(1) Autorităţile publice, instituţiile publice sau de interes public sunt obligate să colaboreze în realizarea scopului prezentului cod.

(...)

(3) Organul fiscal care solicită colaborarea răspunde pentru legalitatea solicitării, iar autoritatea solicitată răspunde pentru datele furnizate.

coroborat cu HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“6.1. În aprecierea unei situaţii fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege.”

Din coroborarea textelor de lege mai sus prezentate rezulta ca in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au solicitat autoritatilor publice de la sediul furnizorului de servicii de transport SC N SRL din Sighetu Marmatiei, respectiv Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Maramureş - Activitatea de Inspecţie Fiscală Maramureş, verificarea SC N SRL, organele fiscale fiind obligate sa stabileasca starea de fapt reala pe baza de documente justificative, fiind obligate la exercitarea dreptului de apreciere conform art. 6 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal urmand sa determine stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege, iar in baza prevederilor art. 49(2) din Codul de procedura fiscala: „*Probele administrate vor fi coroborate şi apreciate ţinându-se seama de forţa lor*

doveditoare recunoscută de lege.”, astfel ca Activitatea de Inspectie fiscala Arad utilizand informatiile obtinute de la Directia Generala a Finantelor Publice Maramures - Activitatea de Inspectie Fiscala Maramures, referitoare la faptul ca SC N SRL nu a mai desfășurat nici o activitate economică din data de 01.10.2008 fiind în dizolvare judiciară incepand din data de 17.09.2008 conform Sentintei civile nr..... din data de 09.2008, A.I.F. Maramures specificand și faptul că SC „ N ” SRL nu a depus nici un fel de declarații fiscale de la data de 01.10.2008, iar în conformitate cu adresa nr./10.2010 emisă de către P.G I.P.U.R.L din Baia Mare in calitate de lichidator judiciar al SC N SRL a rezultat că de la data de 21.01.2009 SC N SRL nu a mai desfasurat activitate iar documentele emise de catre aceasta sunt nelegale, intrucat urmare a intrarii in faliment a societatii, administratorului statutar al acesteia i s-a ridicat dreptul de administrare, a stabilit ca petenta, in calitate de furnizor nu poate face dovada indeplinirii cerintelor cumulative reglementate de art.10 alin .1 din Ordinul nr.2222/2006, modificat prin Ordinul nr.2421/2007, in sensul ca datorita faptului ca transportul marfurilor a fost in sarcina cumparatorului din Ungaria acesta l-a realizat prin intermendiari, conform declaratiei notariale a Dl. N.C, neexistand documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de Procedura Fiscala care sa faca dovada acestor afirmatii; **in lipsa acestora transportul cerealelor din Romania in alt stat membru nefiind demonstrat**, in conditiile in care firma de transport inscrisa in scrisorile de trasura CMR prezentate de către petenta ca documente cu care aceasta pretinde ca face dovada transportului din Romania in Ungaria, la data emiterii acestora era in imposibilitatea legala de a realiza activitate de transport, asa cum s-a demonstrat in cele ce preced, in considerarea dispozitiilor exprese ale art.94 alin. 1 lit. a si alin.3 lit.d din Codul de Procedura Fiscala.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate coroborate cu starea de fapt mai sus prezentată, se retine ca, scrisorile de trasura CMR emise de către SC "N " SRL si prezentate de catre petentă in vederea justificarii facilitatății fiscale de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare efectuate in perioada iunie 2009 – septembrie 2009, nu pot fi considerate documente justificative care să ateste ***faptul că bunurile facturate către "D" Kft din Ungaria au părăsit efectiv teritoriul Romaniei ca stat membru de livrare, respectiv dovada efectiva a transportului, avand in vedere nota explicativa a administratorului firmei de transport din Sighetu Marmăției, potrivit căreia SC "N " SRL nu a emis facturi și nu a desfășurat nici un fel de relații de afaceri cu societatea "C " SRL***

precum si informațiile obtinute de la **Activitatea de Inspectie Fiscala Maramureș potrivit carora SC „ N ” SRL nu a depus nici un fel de declarații fiscale de la data de 01.10.2008**, iar în conformitate cu adresa nr./10.2010 emisă de către PG I.P.U.R.L din Baia Mare in calitate de lichidator judiciar al SC N SRL numit la data de 21.01.2009 a rezultat că de la data de 21.01.2009 SC N SRL nu a mai desfasurat activitate iar documentele emise de catre aceasta sunt nelegale, intrucat urmare a intrarii in faliment a societatii, administratorului statutar al acesteia i s-a ridicat dreptul de administrare”

Conform Hotărârii de Justiție Europene (Camera a treia) din 27 septembrie 2007 în cauza C-409/04:

"Pentru motivele prezentate in hotărâre, Curtea de Justiție a CE declara:

Articolul 28a alineatul (3) primul paragraf si articolul 28c secțiunea A litera (a) primul paragraf din A șasea directiva 7713881CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugata: baza unitara de evaluare, astfel cum a fost modificata prin Directiva 20001'65/CE a Consiliului din 17 octombrie 2000, având in vedere termenul „expediat(e)" care figurează in aceste doua dispoziții, trebuie sa fie interpretate in sensul ca achiziția intracomunitara a unui bun este efectuata, iar scutirea livrării intracomunitare nu devine aplicabila decât atunci cand dreptul de a dispune de bun in calitate de proprietar a fost transmis persoanei care il achiziționează si cand furnizorul dovedește ca acest bun a fost expedit sau transportat in alt stat membru si ca, in urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit in mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Faptul ca persoana care achiziționează bunurile a prezentat autorităților fiscale din statul membru de destinație o declarație referitoare la achiziția intracomunitara, precum cea in discuție in acțiunea principala, poate constitui o dovada suplimentara care urmărește sa stabilească faptul ca bunurile au părăsit in mod efectiv teritoriul statului membru de livrare, dar nu constituie o dovada determinanta pentru scutirea de taxa pe valoarea adăugata a unei livrări intracomunitare."

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit in sarcina petentei suma totala xxxxxx lei (xxxxxxx lei aferentă lunii iunie 2009, 99.786 lei aferentă lunii iulie 2009 si xxxxxx lei aferentă lunii septembrie 2009) reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar aferentă livrarilor intracomunitare de bunuri efectuate catre societatea ” D ” Kft din Ungaria și în consecință, pentru aceste capat de cerere contestația formulată de SC C SRL va fi respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la capatul de cerere privind respingerea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugată în sumă totală de xxxx lei (xxxx lei in luna iunie 2009 și xxxxxx lei în luna iulie 2009) aferentă facturilor emise de către SC N SRL, s-au reținut următoarele:

Cauza supusa soluționării este daca in mod corect si legal organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Arad au respins petentei exercitarea dreptului de deducere a sumei de 16.785 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceasta taxa pe valoare adaugata este aferenta unor operatiuni constand in servicii de transport, inscrise in facturi emise de SC N SRL din Sighetu Marmatiei aflata sub incidenta Legii nr.85/2006 fiind in stare de faliment, facturile fiscale necontinand elementele obligatorii inscrise la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar necesitatea si realitatea prestarii acestor servicii de transport intracomunitar nu a fost probata in conditiile legii.

În fapt, in lunile iunie si iulie 2009 societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de xxxx lei aferenta facturilor emise de catre SC N SRL din Sighetu Marmatiei reprezentand servicii de transport intracomunitar prezentate in anexa nr. 14 la Rapotul de inspectie Fiscală.

In vederea clarificării relațiilor comerciale dintre societatea petentă si SC „N” SRL din Sighetu Marmatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Arad a solicitat efectuarea unui control incrucisat la SC N SRL.

In acest sens Direcția Generală a Finanțelor Publice Maramureș - Activitatea de Inspectie Fiscală Maramureș a incheiat procesul verbal înregistrat la A.I.F. Maramureș sub nr./11.2009, în care s-au precizat urmatoarele:

- SC „N” SRL din Sighetu Marmatiei (având CUI), este sub incidenta Legii nr.85/2006 incepand cu data de 09.2008 conform Sentintei nr...../.09.2008.

- societatea nu a depus declarații fiscale (formular 100, 102, 300, 390 și 394) începând cu data de 01.10.2008;

- în nota explicativă anexată la procesul verbal administratorul societății domnul G.G, declară faptul că SC „N ” SRL nu a desfășurat nici un fel de activitate economică din data de 01.10.2008. De asemenea, acesta a declarat faptul că societatea din Sighetu Marmatiei nu a emis facturi și nu a avut relații comerciale cu SC „C” SRL.

Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul D. G.F.P. Arad a solicitat completarea adresei de răspuns emisă de A.I.F. Maramureș cu informații suplimentare furnizate de către lichidatorul judiciar al societății de

transport din Sighetu Marmăției, respectiv de la „PG I.P.U.R.L. ” Baia Mare. Lichidatorul judiciar „PG I.P.U.R.L. ” a emis adresa nr./10.2010 prin care se specifică faptul că din data de 21.01.2009 societatea „ ” SRL a intrat în faliment; „ de la numirea lichidatorului judiciar (21.01.2009) SC „N” SRL nu a mai desfășurat activitate — dacă în această perioadă administratorul statutar al debitoarei a emis documente pe numele acesteia, documente de care lichidatorul nu are cunoștință, aceste documente sunt nelegale întrucât în urma intrării în faliment a debitoarei administratorului statutar al acesteia i s-a ridicat dreptul de administrare.

Conform extrasului de la Registrul Comerțului, s-a constatat faptul că SC „N” SRL este sub incidența Legii nr. 85/2006, de la data de 07.01.2009 fiind numit administratorul judiciar „P.I.P.U.R.L. ” și lichidator judiciar (de la data de 21.01.2009) „ P.GIP. U.R.L. ” din județul Maramureș, de la aceea data ridicându-se dreptul de administrare al societății de către alte persoane.

În drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“CAP. VI

Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

ART. 134

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

(2) ***Exigibilitatea taxei*** reprezintă ***data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită***, în baza legii, ***să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei***, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) ***Exigibilitatea plății taxei*** reprezintă ***data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului***, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

Potrivit art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;[...]

(...)

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);**

(...)

Din punctul de vedere al cumparatorului, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se justifică cu factura fiscală conținând elementele prevăzute de art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal :

„ART. 155

Facturarea

[...]

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

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

b) data emiterii facturii;

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

(...)

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

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu(...).”

Totodată pct. 46 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează

“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.”

În raport cu aceste reglementări legale rezultă că orice operațiune se înregistrează în contabilitate în baza unui document justificativ, iar legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții de completarea informațiilor obligatorii din facturi, pentru justificarea acestui drept, persoana impozabilă având obligația să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Facturile emise de SC „N ” SRL nu pot justifica realizarea unor operațiuni de transport intracomunitar, societatea emitentă a acestor facturi

respectiv SC „N” SRL fiind sub incidența Legii nr. 85/2006 începând cu data de 17.09.2008, conform Sentinței Civile nr..... din data de 21.01.2009 intrarea în faliment a debitoarei, data de la care a fost numit în calitate de lichidator judiciar „ P.G I.P.U.R.L ” din Baia Mare, ridicându-se dreptul de administrare al societății de către alte persoane, motiv pentru care pretenția petentei de a exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi care la rubrica **denumirea/ numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura** contin o persoană impozabilă care la data emiterii acestora nu mai avea posibilitatea legală de a le emite, este neintemeiată.

Mai mult, în ceea ce privește prestarea efectivă a acestor servicii de transport, se reține că deși petenta pretinde dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de xxxxx lei aferentă serviciilor de transport (anexa nr. 14 la Raportul de Inspectie Fiscala), în baza facturilor emise de SC N SRL în lunile iunie – iulie 2009, facturi care au înscrise la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor” – transport intracomunitar România – Italia, nu a prezentat în susținerea cauzei conform art.65 din Codul de Procedura Fiscala, documente justificative de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedura Fiscala din care să rezulte necesitatea prestării acestor servicii în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv contracte sau alte documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii în folosul operațiunilor sale taxabile, informațiile eronate și contradictorii din cuprinsul acestor facturi, ca de exemplu:

- pe aceste facturi, la rubrica destinată sediului societății s-a menționat „str.” - această adresă nu corespunde cu adresa reală a sediului societății (adresa corectă este : loc. Sighetu Marmăției, str., nr., așa cum reiese și din procesul verbal întocmit de A.I.F. Maramureș);

- pe unele facturi s-a menționat CNP-ul persoanei care le-ar fi întocmit, dar acest CNP nu este identic pe toate facturile și are o construcție din care rezultă faptul că persoana care a emis facturile ar fi din județul Arad (02) și nu din județul Maramureș;

- pe unele facturi la rubrica destinată persoanei care a întocmit facturile a fost / menționat „G.G” cu act identitate seria „....” nr. „.....”, CNP „.....” (în nota explicativă anexă la procesul verbal de control nr. /11.2009 emis de AIF din cadrul DGFP Maramureș se precizează faptul că domnul G.G în calitate de administrator al SC „N” SRL avea CI. seria nr. — acesta nu corespunde cu seria și numărul CI. înscris pe facturile emise de SC „N SRL; de asemenea, CNP-ul administratorului estee diferit față de CNP-ul care a fost înscris pe facturi);

- conform datelor obtinute de la Registrul Comerțului, SC „N SRL are ca și asociat unic pe domnul G.C având Cl. seria nr., CNP

- conform datelor înscrise pe aceste documente, facturile au fost transmise prin poștă sau prin fax. De asemenea, facturile emise de SC „N” SRL au fost achitate integral în numerar în euro la data emiterii acestora, chitanța fiind emisa de furnizor în aceeași zi în care s-a emis și factura, incasarea în numerar de la SC „C” SRL nejustificând trimiterea prin posta a facturilor și chitanțelor, neputând face dovada realizării efective a prestarilor de servicii înscrise în acestea, deoarece dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu este condiționat doar de existența facturilor ci și de obligația petentei de a justifica faptul că serviciile în cauză au fost prestate și destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, rezulta ca societatea petenta nu a respectat obligația legală de a verifica întocmirea corectă a documentelor emise de furnizorul SC „N” SRL din **Sighetu Marmăției** și ca facturile respective nu îndeplinesc calitatea de document justificativ în sensul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991.

Luând în considerare cele de mai sus se reține faptul ca SC „C” SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxx lei înscrisă în facturile emise de SC „N” SRL, întrucât acestea nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la rubrica **denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura** conțin o persoană impozabilă care la data emiterii acestora nu mai avea posibilitatea legală de a le emite.

Referitor la afirmațiile petentei potrivit cărora “aspectele legate de modalitatea de întocmire a facturilor prezintă relevanță doar în condițiile în care neîndeplinirea condițiilor de formă a acestora atrage o sancțiune pentru cel care nu îndeplinește aceste condiții ” ori sancțiunea neîntocmirii conforme cu normele invocate de organele de control ar putea fi nulitatea, însă o astfel de nulitate nu poate produce efecte erga omnes, neputând să prejudicieze interesele unui terț față de obligația legală din speță (aceea de întocmire a facturii cu elementele obligatorii), învederam ca acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care la art. 6 alin.2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se prevede ca ” **Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.**” astfel ca pentru exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea

adaugata petenta avea obligatia legala de a verifica daca facturile fiscale sunt completate conform dispozitiilor legale.

In drept, conform art.6 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

“ Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptătit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 60

Obligația autorităților și instituțiilor publice de a furniza informații și de a prezenta acte

Autoritățile publice, instituțiile publice și de interes public, centrale și locale, precum și serviciile deconcentrate ale autorităților publice centrale vor furniza informații și acte organelor fiscale, la cererea acestora.

ART. 61

Colaborarea dintre autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public

(1) Autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public sunt obligate să colaboreze în realizarea scopului prezentului cod.

(...)

(3) Organul fiscal care solicită colaborarea răspunde pentru legalitatea solicitării, iar autoritatea solicitată răspunde pentru datele furnizate.

coroborat cu HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscala:

“6.1. În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege.”

Din coroborarea textelor de lege mai sus prezentate rezulta ca in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au solicitat autoritatilor publice de la sediul furnizorului de servicii de transport SC N SRL din Sighetu Marmatiei, respectiv Direcției Generale a Finanțelor Publice Maramureș - Activitatea de Inspectie Fiscală Maramureș, verificarea SC N SRL, iar in baza prevederilor art. 49(2) din Codul de procedura fiscala: „*Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.*”, astfel ca

Activitatea de Inspectie fiscala Arad utilizand informatiile obtinute de la Direcția Generala a Finanțelor Publice Maramureș - Activitatea de Inspectie Fiscală Maramureș, referitoare la faptul ca SC N SRL **nu a mai desfășurat nici o activitate economică din data de 01.10.2008 fiind în dizolvare judiciară incepand din data de 17.09.2008 conform Sentintei civile nr..... din data de 09.2008, A.I.F. Maramureș specificand și faptul că SC „ N ” SRL nu a depus nici un fel de declarații fiscale de la data de 01.10.2008**, iar în conformitate cu adresa nr./18.10.2010 emisă de către P.G I.P.U.R.L din Baia Mare in calitate de lichidator judiciar al SC N SRL a rezultat că de la data de 21.01.2009 SC N SRL nu a mai desfasurat activitate, iar documentele emise de catre aceasta sunt nelegale, intrucat urmare a intrarii in faliment a societatii, administratorului statutar al acesteia i s-a ridicat dreptul de administrare, asadar nu putea presta serviciile de transport respectiv operatiunile inregistrate de SC C SRL pe baza facturilor emise de acesta in perioada iunie – iulie 2009; in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au facut aplicatiunea art. 94 alin.1 lit.a si alin.3 lit.d din Codul de procedura fiscala, republicat.

Invederam ca, in ce priveste posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata, in cazul in care documentele justificative cuprind date incomplete, Decizia V din 15.01.2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie a statuat urmatoarele :

“ [...] in aplicarea corecta a dispozitiilor art.21 alin.4 lit.f si ale art. 145 alin.8 lit.a si b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 6(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se impune sa se considere ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata ”.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată in suma de 16.785 lei aferenta operatiunilor inscrise in facturile emise de SC N SRL, firma de transport care la dat emiterii facturilor era in imposibilitatea legala de a efectua transportul și în consecință, pentru acest capat de cerere contestată formulată de SC C SRL va fi respinsă ca neîntemeiată.

3. Referitor la capatul de cerere privind respingerea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugată în sumă totală de 88.584 lei (xxxxxxx lei in luna iulie 2009, xxxxxxxx7 lei în luna august 2009

si xxxxxxxx lei) aferentă facturilor emise de către SC A SRL, s-au reținut următoarele:

Cauza supusa soluționării este daca in mod corect si legal organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Arad au respins petentei exercitarea dreptului de deducere al sumei de xxxxxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceasta taxa pe valoare adaugata este aferenta unor operatiuni de achizitii cereale inscrise in facturi care nu contin elementele obligatorii prevazute de art. 155 alin. 5 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar petenta nu a prezentat documente care să poata confirma transportul si receptia cantităților de cereale înscrise în facturile fiscale de achiziție pentru care a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată și care trebuiau anexate la facturi.

În fapt, in perioada iulie, august si septembrie 2009 societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de 88.584 lei aferenta facturilor reprezentand achizitii de cereale (rapiță, grâu și floarea soarelui) de la furnizorul SC „A” SRL (societate înființată în 11.06.2009), CUI, cu sediul în loc. Slobozia, prezentate în anexa nr.14 la Raportul de inspectie Fiscală.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că, SC „ C ” SRL a încheiat următoarele contracte cu furnizorul SC „A ” SRL:

- contract nr. FN/.....06.2009 având ca obiect cumpărarea de rapiță de către petenta la un preț de xxxxxxx lei/tonă + TVA, transportul bunurilor efectuându-se cu mijloace de transport asigurate de vânzător;
- contract nr. FN/.....06.2009 având ca obiect cumpărarea de grâu de către petenta la un preț de xxxlei/tonă + TVA, transportul bunurilor efectuându-se cu mijloace de transport asigurate de vânzător;
- contract nr. FN/08.2009 având ca obiect cumpărarea de floarea soarelui de către petenta la un preț de xxx lei/tonă + TVA, transportul bunurilor efectuându-se cu mijloace de transport asigurate de vânzător.

SC „ C ” SRL a prezentat echipei de control declarația notarială a fostului administrator al SC „A” SRL — domnul NC, declarație prin care acesta specifică faptul că în anul 2009 a vândut marfa, a livrat și a întocmit personal facturile emise de societatea din Slobozia către clientul „C” SRL, încasând contravaloarea acestora prin bancă, iar actele au fost predate la contabilitate pentru înregistrarea lor; ulterior, firma SC „A ” SRL a fost cesionată cu titlu gratuit unui nou administrator, iar acesta a ridicat toate actele conform unui proces verbal de predare primire, acest proces verbal nefiind prezentat echipei de inspectie fiscală.

Din analiza documentelor prezentate respectiv facturile de achizitie a cerealelor, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca facturile in cauza au fost emise fara a fi respectat art. 155 alin. 5 din Codul Fiscal, realitatea achizițiilor de cereale inscrise in facturile emise de SC „A ” SRL nefiind confirmata datorită faptului că pe aceste facturi nu au fost inscrise date cu privire la avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au efectuat livrările de bunuri — livrările de bunuri neputand fi efectuate în baza unor facturi transmise prin poștă, avize de insotire a marfurilor care in lipsa facturilor trebuiau sa insoteasca transportul de bunuri ; de asemenea nu s-a precizat numarul de inmatriculare al autovehiculului cu care s-a efectuat transportul bunurilor si nici date privind numele delegatului, respectiv documente de transport care sa confirme realitatea opertaiunilor de achizitie a cerealelor.

În consecință, s-a stabilit că, in conditiile in care facturile de achizitie a cerealelor au fost emise fara a fi respectat art. 155 alin. 5 din Codul Fiscal, neexistând documente justificative care să poată confirma cantitatea livrată și transportul cerealelor de la acest furnizor, nu se justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată și având în vedere prevederile art.146 alin.1 lit.a și art.155 alin.5 lit.o din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.46 alin.1 din HG nr.44/2004,organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaăugată.

In drept, art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”,

deci dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de justificarea achizițiilor cu documente și utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Totodată, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, este necesară respectarea condițiilor prevăzute la art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

a) pentru taxa datorată său achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează

să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”.

Prin Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, legiuitorul reglementează la pct.46 justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.1 din Codul fiscal.

„46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78.[...]”.

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

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

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

b) data emiterii facturii;

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

[...]

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

[...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, [...]

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

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

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

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere",

"neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - d) și g), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei 112 ori mențiunea "taxare inversă" pentru operațiunile prevăzute la art. 160;

[...]

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

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu."

Totodată, potrivit prevederilor art.1, 3 din OMFP nr.2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

ART. 1

"(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal."

"ART. 3

(1) În situațiile în care bunurile circulă fără să fie însoțite de factură, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de însoțire a mărfii, cu excepțiile prevăzute expres de reglementările legale în vigoare.

(2) Conținutul minim de informații, precum și normele de întocmire și utilizare a avizului de însoțire a mărfii sunt prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul ordin."

Prin Anexa nr. 2 din OMFP nr.2226/2006 se prevăd normele de întocmire și utilizare a "AVIZULUI DE ÎNSOȚIRE A MĂRFII", respectiv:

"Conținutul minimal obligatoriu de informații al avizului de însoțire a mărfii este următorul:

- seria și numărul intern de identificare a formularului;
- data emiterii formularului;
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- datele de identificare ale cumpărătorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- **denumirea și cantitatea bunurilor livrate;**

- **date privind expediția: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, număr), numărul mijlocului de transport, ora livrării, semnătura delegatului;**
- **semnătura expeditorului.”**

Așadar, potrivit prevederilor legale mai sus citate pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoana impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de TVA, **cu exemplarul original al facturii, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate și/sau cu alte documente specifice aprobate prin ordine ale ministrului finanțelor publice respectiv Ordinul nr. 2.226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.**

Astfel, în cazul bunurilor care au circulat fără să fie însoțite de facturi (transmise prin posta), documentul utilizat pe perioada transportului trebuia să fie avizul de însoțire a mărfii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv copiile facturilor fiscale emise de SC „ A ” SRL și înregistrate în contabilitatea SC „C” SRL, a rezultat că facturile în cauză au fost emise fără a fi respectat art. 155 alin. 5 lit. o din Codul Fiscal, acestea necuprinzând informațiile obligatorii reglementate de norma legală mai sus precizată, în vigoare la data efectuării operațiunilor, astfel :

- pe facturile emise de nu au fost înscrise date cu privire la avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-ar fi efectuat livrările de bunuri — livrările de bunuri neputând fi efectuate în baza unor facturi transmise prin poștă.

- la rubrica destinată numelui delegatului și date privind expediția s-a înscris preponderent faptul că facturile au fost transmise „prin poștă”. Pe unele facturi s-a evidențiat numele persoanei care a întocmit aceste facturi și anume domnul NC, având CI. seria DD nr., CNP, neprecizându-se numărul avizelor de însoțire a mărfurilor cu care s-ar fi efectuat expedierea bunurilor de la furnizor către beneficiar, avize care în lipsa facturilor trebuiau să însoțească transportul de bunuri;

- nu s-a precizat numărul de înmatriculare al autovehicolului cu care s-a efectuat transportul bunurilor și nici date privind numele delegatului (excepție fac facturile nr. .../10.2009 și nr. .../10.2009 pe care la rubrica delegat s-a completat numele domnului Niculae Corneliu,

fără numărul de înmatriculare al autovehicolului cu care s-a efectuat transportul bunurilor).

De asemenea, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat ca SC „C” SRL a întocmit note de recepție a bunurilor achiziționate de la SC „A” SRL, deși nu deține spații de depozitare a cerealelor. Pe facturile emise de societatea „A” SRL nu s-a înscris locul unde s-au livrat efectiv bunurile facturate (la rubrica beneficiar s-a evidențiat denumirea SC „C” SRL, date privind CUI și nr. Registrul Comerțului precum și date privind sediul din Arad al petentei: **apartamentul xxx din blocul xxx situat în Piața Sporturilor nr.xx**). Astfel s-a constatat faptul ca SC „C” SRL nu avea posibilitatea de a recepționa bunurile la sediul din Arad (acesta fiind situat în loc. Arad, ./..., aceasta nedeținând spații de depozitare a cerealelor așa cum reiese din adresa nr...../11.2009 emisă de Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Arad înregistrată la A.I.F. Arad sub nr./ad din 09.11.2009 .

În urma verificării bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice, s-a constatat faptul că părțile sociale ale SC „A” SRL au fost cedate la data de 26.11.2009 către dl. C, domiciliat în loc....., județ Vâlcea, având. De asemenea, verificându-se această bază de date s-a constatat și faptul că în perioada 2009 - 2010 SC „A” SRL a depus la organele fiscale competente un singur decont de TVA (decontul aferent trimestrului II 2009); nedeponând la organele fiscale competente declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național aferentă semestrului II 2009.

Având în vedere cele de mai sus, cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care primește factura și acceptă înregistrarea ei în evidența contabilă ca document justificativ pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează **este răspunzător de primirea și înregistrarea în contabilitate a unor documente întocmite necorespunzător, care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, sau care nu cuprind date referitoare avizele de însoțire a marfurilor care să confirme cantitatea livrată și transportul cerealelor de la acest furnizor, cum este cazul în speță**, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, **acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea ci și documentele ce trebuiau anexate la facturi în justificarea cantității înscrisă în acestea și recepționată, respectiv avizele de însoțire care să conțină și informații privind denumirea și cantitatea bunurilor livrate precum și date privind expediția respectiv numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, număr) și numărul mijlocului de transport, ora livrării și semnătura delegatului**, având în vedere că facturile fiscale au fost transmise prin posta și nu au însoțit bunurile pe parcursul transportului.

Astfel, în vederea justificării cantității de cereale achiziționate înscrisă în facturile fiscale și având în vedere că transportul cerealelor este condiționat de capacitatea mijloacelor de transport auto, se reține că, acest fapt **implică în mod obligatoriu întocmirea avizelor de însoțire a mărfurilor pe timpul transportului precum și a documentelor de transport, respectiv factură fiscală de transport, foaie de parcurs**, etc.

Ca urmare, întrucât petenta nu a făcut dovada cu documente justificative, respectiv avize de însoțire a mărfii, a cantității de cereale înscrisă în facturile fiscale de achiziție de la furnizorul SC A SRL, nejustificand achizițiile de cereale cu documentele prevăzute de actele normative, condiția privind acordarea dreptului de deducere a TVA nu este îndeplinită.

Pe cale de consecință, nefiind justificată achiziția cantităților de cereale cu documente și nici transportul acestora de la furnizor la beneficiar cu documente de transport, efectuarea de către petenta a achizițiilor de cereale în scopul realizării de operațiuni taxabile nu este dovedită cu mijloacele de proba reglementate de Codul de Procedura Fiscala.

Totodata, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca SC „ C ” SRL a întocmit note de recepție a bunurilor achiziționate de la SC „A ” SRL, deși nu deține spații de depozitare a cerealelor lucru confirmat prin adresa nr.....2009 emisă de Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Arad înregistrată la A.I.F. Arad sub nr./ad din 09.11.2009.

Invederam ca, in ce priveste posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata, in cazul in care documentele justificative cuprind date incomplete, Decizia V din 15.01.2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie a statuat urmatoarele :

*“ [...] in aplicarea corecta a dispozitiilor art.21 alin.4 lit.f si ale art. 145 alin.8 lit.a si b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 6(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se impune sa se considere ca **taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata** ”.*

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia achitarea contravalorii transporturilor efectuate de catre furnizor impune recunoasterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adauagata inscrisa in facturi, in lipsa precizarii de către petenta a normei legale cu care sa sustina acesta pretentie, invederam ca, achitarea contravalorii facturilor nu da nastere dreptului de a deduce taxa pe valoarea

adaugata, petenta avand obligatia justificarii dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată, **cu exemplarul original al facturilor fiscale, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor și cu alte documente specifice aprobate prin OMFP nr.2226 din 27 decembrie 2006** privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

Pe cale de consecință, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi de achiziție de cereale în sumă totală de xxxxx lei, astfel că se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC C SRL pentru aceste capete de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.128 alin.(9), art. 134, art.143 alin.(2) lit.a) și alin.3, art.145 alin.2 lit.a), art.155 alin.(5), art. 146 alin. 1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 46 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **art. 6 alin.2 din** Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 10 alin. 1 din Ordinul nr.2421/2007 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. art.6 și art.9 din Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR, art.1, 3 din OMFP nr.2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată art.6, art.60, art. 61 art. 65, art. 94 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, pct.6.1 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Decizia V din 15.01.2007 a Inaltei Curți de Casare și Justiție coroborată cu art. 216 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală se,

D E C I D E

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. C S.R.L.**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 809...../20.12.2010 emisă de către

Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totala de de **x lei**, ca fiind fara obiect.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiilor formulate de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./12.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totala de **xxxxxxxxx lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Director executiv,
Marius Florin Drăgănescu