

D E C I Z I A nr. 2593/858/13.10.2014

privind soluționarea contestației depusă de X S.A. din Elvetia, înregistrată la D.G.R.F.P. Timisoara sub nr. .../17.06.2014,

DGRFP Timișoara, Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, a fost sesizat asupra contestației formulate de X S.A. persoana juridica Elvetiana cu sediul social in ..., Elvetia, reprezentata fiscal prin SC Y SRL, avand cod de inregistrare in scopuri de TVA: RO ..., prin Z in calitate administrator.

D.G.R.F.P. Timisoara a fost sesizată cu adresa nr. 920793/02.06.2014, emisă de DGSC din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) din OPANAF nr. 3333/2011, a delegat în favoarea D.G.R.F.P. Timisoara competența de soluționare a contestației formulate de X S.A. din Elvetia.

Prin urmare, cu adresa nr. 151105/3/28.05.2014, s-a înaintat dosarul contestației, spre competență soluționare Serviciului Soluționare Contestații din cadrul DGRFP Timisoara.

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoanele juridice și care vizează suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia nr. ... a fost primita in data de 27.11.2013 de catre Z in calitate administrator al SC Y SRL reprezentant al X S.A. persoana juridica Elvetiana cu sediul social in ... Elvetia, contestatia fiind inregistrata la Registratura MFP-ANAF-DGRFPB Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. .../20.12.2013.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 – 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile OPANAF nr. 3333 / 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta solicită anularea Deciziei nr. ... întocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr. .../21.11.2013 și care vizează suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, sustinand următoarele:

1. In mod nelegal organul fiscal a considerat ca petenta nu are drept de deducere a TVA intrucat achizitia marfurilor nu reprezinta o achizitie de bunuri destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Față de această respingere a dreptului de deducere a TVA, petenta consideră că este nelegală deoarece Societatea a îndeplinit toate condițiile prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA: achiziția Mărfurilor a fost efectuată de Societate în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal în vederea desfășurării unei operațiuni scutite de TVA conform art. 143 din Codul fiscal, și anume vânzarea de bunuri în cadrul unei livrări intracomunitare de bunuri scutite de TVA, cu drept de deducere, și Societatea deține facturi conținând informațiile obligatorii prevăzute de lege pentru justificarea acestei achiziții.

Petenta își întemeiază această considerație pe regulile de deducere instituite de prevederile legislației de TVA la nivel național și european, considerând ca TVA aferentă unei achiziții este deductibilă dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- achiziția bunurilor/serviciilor este destinată desfășurării de operațiuni taxabile sau scutite de TVA cu drept de deducere

- cumparatorul detine o factura care conține toate elementele obligatorii prevăzute de lege.

Concluzionad, petenta arata ca societatea a achiziționat in luna decembrie 2009, 10.500 tone metrice de semințe de floarea-soarelui de la Furnizorul Român și a vândut exact aceeași cantitate de 10.500 tone metrice de semințe de floarea-soarelui către cumpărătorul Olandez, Mărfurile fiind livrate fizic în Franța. Astfel, Societatea a îndeplinit toate condițiile de formă și de fond prevăzute de legislația de TVA pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA aferent achiziției Mărfurilor de la Furnizorul Român.

Prin urmare, petenta consideră că are dreptul de a primi suma de ... lei reprezentând TVA solicitată la rambursare prin decontul de TVA înregistrat la AFP Sector 1 sub nr. .../02.05.2011, aferent lunii aprilie 2011, intrucât această TVA este aferentă unei achiziții de bunuri destinate desfășurării de operațiuni scutite cu drept de deducere și anume vânzarea bunurilor în cadrul unei livrări intracomunitare scutite de TVA.

2. În mod nelegal organul fiscal a considerat ca societatea nu este proprietara marfurilor încarcate pe vasul Perast.

Față de acest motiv, așa cum este invocat de Organul fiscal și anume că, din documentele puse la dispoziție în urma verificării efectuate nu a rezultat indubitabil faptul că mărfurile încărcate de furnizorul român pe vapor aparțineau Societății, petenta consideră că acesta este neîntemeiat pentru motivele expuse în continuare.

Obținerea dreptului de proprietate asupra Mărfurilor de către Societate are loc în baza contractului de vânzare-cumpărare și această proprietate este dovedită indubitabil de Contractul de vânzare-cumpărare, Facturile și documentele care atestă plata și este confirmată de organele fiscale.

Având în vedere că Societatea a intrat într-un raport juridic de vânzare-cumpărare cu Furnizorul Român, în cadrul Tranzacției 1, prin cumpărarea

Mărfurilor, consideră că, la data semnării contractului de achiziție 08.10.2009, dreptul de proprietate al Societății asupra Mărfurilor este dovedit indubitabil prin următoarele documente:

- Contractul de vânzare-cumpărare dintre Furnizorul Român și Societate;
- Facturile emise de Furnizorul Român către Societate;
- Documentele care atesta plata prețului Mărfurilor către Furnizorul Român.

Se mai arata ca, execuția contractului de vânzare-cumpărare are loc la data încărcării pe vasul Perast, conform condiției de livrare FOB Constanța, și este dovedită indubitabil de documentele specifice de transport - Conosamentele, de confirmarea de primire a Societății înscrisă pe Facturile din evidențele Furnizorului Român și alte documente specifice și este confirmată de către organele vamale .

Petenta precizează că raportul juridic de vânzare-cumpărare menționat mai sus s-a executat prin operațiunea de livrare, care din punct de vedere juridic este o operațiune materială constând în obligația de predare a mărfii. Având în vedere că operațiunea de livrare a avut loc conform condiției de livrare FOB Constanța, convenită de părți în Contractul de vânzare-cumpărare, petenta consideră că livrarea Mărfurilor s-a efectuat la momentul încărcării lor pe N.V..

Petenta își întemeiază consideratia pe definiția termenului de livrare FOB - Free on Board - Franco la bord conform INCOTERMS 2010, care definesc Termenii de Comerț Internațional și pe baza cărora se determină drepturile și obligațiile părților în contractul de vânzare internațională. Conform acestui set de reguli, în cazul utilizării condiției de livrare FOB - Free on Board - Franco la bord, transferul de la vânzător la cumpărător al mărfii, cheltuielilor, formalităților lor și riscului se face în momentul când marfa a trecut balustrada vasului.

Cu privire la derularea operațiunii de livrare a Mărfurilor, se precizează că aceasta a avut loc conform condițiilor de livrare agreeate de părți în Contractul de vânzare-cumpărare și s-a derulat conform regulilor internaționale ale comerțului maritim. Astfel, conform acestor reguli, vânzătorul responsabil de încărcarea Mărfurilor - Furnizorul Român, la instrucțiunile scrise ale Societății, în calitate de cumpărător al Mărfurilor, a transmis documentele necesare derulării tranzacției comerciale, după cum urmează:

- Documentele specifice de transport : Conosamentele
- Celelalte documente necesare derulării tranzacției: Certificatul de greutate, Certificatul de fumigare, Certificatul T2L, Certificatul pentru pesticide/reziduuri, Certificatul non-radioactivitate, Certificatul de calitate.

Cu privire la regimul conosamentului, așa cum rezultă din prevederile legale citate mai jos, se precizează că acesta este un document de transport

maritim semnat de cărauş prin care se dovedeşte că mărfurile descrise (calitativ şi cantitativ) în acest document au fost încărcate pe o anumită navă pentru a fi transportate dintr-un port în alt port cu scopul de a fi predate persoanei nominalizate (i.e. în cazul conosamentului nominativ) sau posesorului acestui document (i.e. în cazul conosamentului "La ordin"). Conform regulilor din comerţul internaţional, conosamentul se emite în set complet de 3/3 originale şi copii ne-negociabile, oricâte solicită cumpărătorul.

Astfel, petenta consideră că documentele specifice de transport - Conosamentele, împreună cu celelalte documente menţionate mai sus necesare derulării tranzacţiei, reprezintă documente care fac dovada indubitabilă că Mărfurile (descrise calitativ şi cantitativ conform datelor din Contractul de vânzare-cumpărare), aparţinând Societăţii, în calitate de cumpărător, au fost încărcate de vânzător - Furnizorul Român, pe vasul Perast, în portul de încărcare Constanţa, pentru a fi transportate în portul de descărcare Sete - Franţa, cu scopul de a fi predate Cumpărătorului Final.

Petenta mai precizează că, aşa cum rezultă din modul de funcţionare a conosamentului şi din regulile de completare a conosamentului descrise mai jos, în cazul unui conosament "La ordin" (i.e. transmis de la vânzător la cumpărător prin andosare) la rubrica "Destinatar" este menţionat "La ordin". În situaţia de faţă Conosamentele au fost de tipul "La ordin" şi, prin urmare, denumirea Societăţii nu trebuia înscrisă la niciuna dintre rubrici.

Cu privire la regimul conosamentului, petenta invocă definiţia şi funcţiile conosamentului, modul de funcţionare a conosamentului, regulile de emisie şi conţinutul conosamentului.

3. Prin emiterea deciziei organul fiscal a aplicat incorect prevederile legale în materie de TVA, astfel, din perspectiva TVA, fiecare dintre cele trei vânzări asupra Mărfurilor reprezintă operaţiuni distincte (i.e. livrări de bunuri) întrucât corespund unor transferuri succesive ale dreptului de proprietate, Organul fiscal, prin nerecunoaşterea achiziţiei Mărfurilor de către Societate a trunchiat acest lanţ prin excluderea unui participant.

4. Prin emiterea deciziei organul fiscal a încălcat principiul neutralităţii TVA, petenta recizând că Mărfurile achiziţionate de Societate de la Furnizorul Român au fost utilizate de către Societate în folosul unei operaţiuni scutite de taxa cu drept de deducere, şi anume: au fost vândute Cumpărătorului Olandez, în cadrul unei livrări intracomunitare scutite de TVA.

Cu privire la principiul neutralităţii TVA, petenta consideră că acesta este un principiu fundamental care guvernează taxa pe valoare adăugată la nivel comunitar şi presupune neutralitatea din două motive, respectiv : TVA trebuie suportată de consumatorul final şi aplicarea TVA nu ar trebui să creeze distorsiuni în funcţionarea liberă a economiei.

5. Prin emiterea deciziei organul fiscal a încălcat principiul proporţionalităţii, petenta precizând că acesta este unul din principiile fundamentale ale dreptului european, potrivit căruia o autoritate publică nu

poate impune obligatii decat in masura in care acestea sunt strict necesare atingerii unui obiectiv.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenți, au consemnat următoarele:

X SA, persoana juridica rezidenta in Elvetia, inregistrata in scopuri ele TVA in Romania prin reprezentant fiscal Y SRL, avand codul fiscal RO .. a depus decontul de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare inregistrat la A.F.P. Sector 1, sub .../02.05.2010, aferent lunii aprilie 2011 prin care solicita la rambursare TVA in suma de ... lei.

In luna decembrie 2009 petenta a efectuat achizitii de marfuri (seminte de floarea soarelui) de la un furnizor local, conditia de livrare fiind « franco bord». Conform facturilor externe prezentate, marfurile achizitionate de la SC A SRL (CIF ...) au fost livrate catre un operator intracomunitar din Olanda, care a furnizat un cod valabil de TVA - Xs B.V., locul livrării fiind Sete, Franta. Initial facturile de achizitie au fost emise fara TVA, iar in luna ianuarie 2010 acestea au fost stornate si au fost emise cu TVA.

Organul fiscal mentioneaza faptul ca la data efectuării tranzactiilor contribuabilul verificat nu era inregistrat in scopuri de TVA in Romania, acesta inregistrandu-se ulterior, in data de 14.03.2011, prin reprezentant fiscal.

Echipe de inspectie fiscala, a solicitat efectuarea la furnizorul roman - SC A SRL, a unui control incrucisat, iar urmare analizei constatarilor din procesul-verbal, SC A SRL a evidentiat in evidenta contabila si fiscala facturile emise catre X SA, atat cele emise initial fara TVA, cat si cele ulterior emise cu TVA. Nu se face nicio referire cu privire la modul de derulare a transportului de la locul de depozitare a marfurilor pana la locul ele incarcare si nici cu privire la operatiunile de incarcare/descarcare pe vapor.

Din documentele puse la dispozitie in urma verificării efectuate nu a rezultat indubitabil faptul ca marfurile incarcate de furnizorul roman pe vapor, apartineau contribuabilului verificat, respectiv X S.A.

Documentele de transport, respectiv foile de conosament nu au fost prezentate in original, considerand ca documentele de transport, prezentate nu au putut oferi certitudinea realitatii livrării intracomunitare.

S-a transmis Nota de fundamentare, in vederea solicitării de informatii prin completarea Formularului SCAC 2004, pentru definitivarea inspectiei fiscale la contribuabilul X SA - reprezentata fiscal de SC Y SRL. Prin Formularul SCAC 2004 s-a solicitat efectuarea unei verificari la B.

X SA – reprezentat fiscal de SC Y SRL, prin X Tax SRL in calitate de imputernicit in procedurile privind rambursarea TVA, informeaza Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AFP Sector 1, cu privire la faptul ca bunurile achizitionate din Romania pentru care TVA este solicitata la rambursare au fost transportate din Romania direct in Franta, catre SAS SOC C.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, echipa de inspectie fiscala a intocmit urmatoarele demersuri:

a) S-a solicitat catre Autoritatea Navala Romana sa comunice daca din evidentele pe care le detin rezulta faptul ca vasul Perast a efectuat operatiuni de incarcare/descarcare in porturile din Romania in perioada decembrie 2009-decembrie 2010 si informatii referitoare la porturile in care s-au desfasurat operatiunile, cu specificarea perioadelor in care au avut loc acestea; ce fel de marfa si in ce cantitate a facut obiectul manevrelor, precum si cine este proprietarul aceasta, atat in cazul marfii incarcate, cat si in cazul marfii descarcate; portul de destinatie pentru transporturile efectuate; etc.

b) S-a solicitat catre Biroul Vamal Constanta Sud, respectiv Biroul Vamal Constanta, sa comunice daca din evidentele pe care le detin rezulta faptul ca in luna decembrie 2009, pe vasul Perast s-au efectuat operatiuni de incarcare/descarcare de marfuri care apartin societatii X S.A., si informatii referitoare la porturile in care s-au desfasurat operatiunile, cu specificarea perioadelor in care au avut loc acestea; ce fel de marfa si in ce cantitate a facut obiectul manevrelor, portul de destinatie pentru transporturile efectuate; etc.

De asemenea, in cazul in care pe vasul Perast nu s-au efectuat operatiuni de incarcare/descarcare de marfuri care apartin societatii X S.A., s-au solicitat informatii cu privire la proprietarii marfurilor incarcate/ descarcate pe acest vas si la felul de marfa care s-a incarcat/descarcat.

Urmare solicitarilor transmise Autoritatea Navala Romana, a comunicat faptul ca in conformitate cu inregistrarile Capitaniei Zonale Turnu-Severin, rezulta faptul ca N.V. nu a efectuat operatiuni in porturile din jurisdicia Capitaniei Zonale Turnu-Severin, in perioada decembrie 2009-decembrie 2010;

N.V., pavilion ST. Vincent and Grenadines, a acostat in data de 08.12.2009 in dana 130 a portului Constanta Sud, venind din portul Constanta. Potrivit documentelor anexate la Declaratia proviziilor la bord, depusa la B.V.F Constanta Sud, de catre comandantul navei in cauza, la bordul navei se aflau urmatoarele cantitati de marfa declarate (marfa incarcata in portul Constanta):

- ... mt floarea soarelui, origine Bulgaria, conform manifest de incarcare depus de catre SC X SRL la B.V.Constanta Port, in calitate de agent al navei (Shipper-Alfred C. Toepfer International (Romania) SRL. Port incarcare: Constanta; Port descarcare: Sete, Franta.

- ... mt floarea soarelui, origine Romania, conform manifest de incarcare depus de catre SC X SRL la B.V.Constanta Port, in calitate de agent al navei (Shipper-Afred C. Toepfer International (Romania) SRL. Port incarcare: Constanta; Port descarcare: Sete, Franta.

Au fost consemnate informatii cu privire la celelalte persoane impozabile ale caror bunuri au fost incarcate pe vasul Perast, printre care nu se regaseste si X SA.

Prin urmare organele fiscale nu au admis la deducere suma de... lei, intrucat achizitia nu reprezinta bunuri si servicii destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

În fapt, X SA, persoana juridică rezidentă în Elveția, înregistrată în scopuri de TVA în România prin reprezentant fiscal X SRL, este înregistrată în scopuri de TVA la organul fiscal competent începând cu data de 14.03.2011, conform certificat în scopuri de TVA seria A nr. 0680011 eliberat la data de 14.03.2011

În drept, prevederile alin (4) și (5) ale art. 153 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 153 - Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(4) O persoană impozabilă care nu este stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) și nici înregistrată în scopuri de TVA în România conform art. 153 va solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organele fiscale competente pentru operațiuni realizate pe teritoriul României care dau drept de deducere a taxei, înainte de efectuarea respectivelor operațiuni, cu excepția situațiilor în care persoana obligată la plata taxei este beneficiarul, conform art. 150 alin. (2) - (6)

(5) Va solicita înregistrarea în scopuri de TVA conform acestui articol, înainte de realizarea operațiunilor, persoana impozabilă nestabilită în România și neînregistrată în scopuri de TVA în România, care intenționează:

a) să efectueze o achiziție intracomunitară de bunuri pentru care este obligată la plata taxei conform art. 151; sau

b) să efectueze o livrare intracomunitară de bunuri scutită de taxă.”

Ca urmare a celor arătate, contribuabilul ar fi avut obligația să se înregistreze în luna decembrie 2009, data la care a realizat achiziții de bunuri (seminte de floarea soarelui) pe teritoriul României.

Intrucât tranzacțiile au avut loc anterior înregistrării în scopuri de TVA, în decontul de TVA al lunii aprilie 2011 a fost evidențiată achiziția de bunuri la capitolul "Achiziții de bunuri/servicii în interiorul țării și importuri, achiziții intracomunitare scutite sau neimpozabile" la rândul "Regularizări taxa dedusă".

În luna decembrie 2009 X SA a efectuat achiziții de marfuri (seminte de floarea soarelui) de la un furnizor local, condiția de livrare fiind «franco bord». Conform facturilor externe prezentate, marfurile achiziționate de la SC A SRL (CIF 14498119) au fost livrate către un operator intracomunitar din Olanda, care a furnizat un cod valabil de TVA - D, cod TVA NL ..., locul livrării fiind Sete, Franta. Inițial facturile de achiziție au fost emise fără TVA, iar în luna ianuarie 2010 acestea au fost stornate și au fost emise cu TVA.

Astfel, în data de 08.12.2009 SC A SRL a emis două facturi fără TVA, considerând tranzacția «livrare intracomunitară», respectiv:

- factura ... pentru seminte de floarea-soarelui (... t) în valoare de ... USD ;

- factura ... pentru seminte de floarea-soarelui (... t) in valoare de ... USD.

X SA a emis catre B. invoice nr. .../9467 din 10 decembrie 2009 pentru cantitatile de ... kg si ... kg in valoare de ... USD, in care la rubrica «Livrat de» este specificat « M/V "PERAST" obn din Constanta».

Ulterior, in data de 21.01.2010 aceste facturi au fost stornate, fiind emise facturi cu TVA, astfel:

- factura ... pentru seminte de floarea-soarelui (... t) in valoare de -.... USD;

- factura ... pentru seminte de floarea-soarelui (... t) in valoare de ... USD;

- factura ... pentru seminte de floarea-soarelui (... t) in valoare de ... USD, cu TVA in suma de ... USD (.... lei) ;

- factura pentru seminte de floarea-soarelui (.... t) in valoare de ... USD, cu TV A in suma de USD (.... lei).

Se retine ca la data efectuarii tranzactiilor X SA nu era inregistrat in scopuri de TVA in Romania, acesta inregistrandu-se ulterior, in data de 14.03.2011, prin reprezentant fiscal. Nu au fost depuse declaratii recapitulative si nici declaratii informative de catre X SA - inregistrata in Romania prin reprezentant fiscal.

Organele de inspectie fiscala, prin adresa nr. .../28.07.2011 au solicitat efectuarea unui control incrucisat la furnizorul roman - SC A SRL, urmare a solicitarii transmise, Directia de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. .../16.09.2011, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 sub nr. .../20.09.2011, a transmis procesul-verbal nr. .../5.09.2011 intocmit urmare controlului incrucisat efectuat la SC A SRL, in calitate de furnizor la X SA.

Conform constatarilor din procesul-verbal, SC A SRL a evidenciat in evidenta contabila si fiscala facturile emise catre X SA, atat cele emise initial fara TVA, cat si cele ulterior emise cu TVA. Nu se face nicio referire cu privire la modul de derulare a transportului de la locul de depozitare a marfurilor pana la locul de incarcare si nici cu privire la operatiunile de incarcare/descarcare pe vapor.

Prin adresa nr. .../10.10.2013, inregistrata la AFP Sector 1 sub nr. .../15.10.2013, emisa de Autoritatea Navala Romana, a comunicat faptul ca in conformitate cu inregistrarile Capitaniei Zonale Turnu-Severin, N.V. nu a efectuat operatiuni in porturile din jurisdictia Capitaniei Zonale Turnu-Severin, in perioada decembrie 2009-decembrie 2010.

Prin adresa nr. .../09.10.2013, inregistrata la AFP Sector 1 a sub nr. .../15.10.2013, DGRV Galati, Biroul de Frontiera Constanta Sud, a comunicat urmatoarele informatii:

N.V., pavilion ST. Vincent and Grenadines, a acostat in data de 08.12.2009 in dana 130 a portului Constanta Sud, venind din portul Constanta dana 17/18. Potrivit documentelor anexate la Declaratia proviziilor la bord nr. .../08.12.2009, depusa la B.V.F Constanta Sud, de catre comandantul navei in

cauza, cu ocazia acostarii in dana 130, la bordul navei se aflau urmatoarele cantitati de marfa declarate (marfa incarcata in portul Constanta, dana 17/18):

- ... mt floarea soarelui, origine Bulgaria, conform manifest de incarcare nr. .../08.12.2009 - BL 2, depus de catre SC ... SRL la BV.Constanta Port, in calitate de agent al navei (Shipper - Alfred C. Toepfer International (Romania) SRL, Str., Bucuresti;

Consignee: To Order; Notify address: Saizopol, Z.1. Boulevard Maritime, 76530, Grand Couronne; Port incarcare: Cosntanta; Port descarcare: Sete, Franta.

- ... mt floarea soarelui, origine Romania, conform manifest de incarcare nr. 1723/08.12.2009 - BL 1, depus de catre SC ... SRL la BV.Constanta Port, in calitate de agent al navei (Shipper - Alfred C. Toepfer International (Romania) SRL,, Bucuresti;

Consignee: To Order; Notify address: Saizopol, Z.1. Boulevard Maritime, 76530, Grand Couronne; Port incarcare: Constanta; Port descarcare: Sete, Franta.

Au fost consemnate informatii cu privire la celelalte persoane impozabile ale caror bunuri au fost incarcate pe vasul Perast, printre care nu se regasesc si X SA.

In drept, Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritațile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART.145

(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;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit.

b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul

altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.”

Astfel, o persoană impozabilă are dreptul de deducere în aceeași măsură în care intenția de a desfășura activitatea economică generatoare de operațiuni taxabile este susținută de dovezi obiective, din care rezultă că achizițiile sunt destinate a fi utilizate în folosul tranzacțiilor impozabile viitoare.

Pentru îndeplinirea condițiilor de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată nu este suficient ca societatea să își exprime intenția de a desfășura operațiuni taxabile, aceasta având obligația să demonstreze obiectiv intenția de a desfășura activități economice generatoare de operațiuni taxabile.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative și anume: achizițiile sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate intradevar, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective.

În drept, art. 7, alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare, prevede:

" ART.7

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și ținând cont atât de documentele puse la dispoziție de contribuabil, prin reprezentanții săi, cât și de informațiile furnizate de alte autorități, nu a rezultat indubitabil faptul că marfurile încărcate de furnizorul român pe vapor, aparțineau X S.A., și că urmare, tranzacția supusă analizei nu reprezintă o achiziție de bunuri destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Referitor la afirmația contestarului că organele vamale au confirmat existența marfurilor la bordul N.V., fapt care ar conduce pe cale de consecință la acordarea dreptului de deducere, facem precizarea că motivul pentru care nu a fost admis la deducere TVA a fost faptul că nu s-a stabilit cu certitudine cine este proprietarul marfurilor încărcate la bord, informație pe care organele vamale, în baza evidenței deținute, nu au putut să o furnizeze.

Consideratia contestatarului cu privire la faptul ca executia contractului prin operatiunea de livrare s-a executat prin incarcarea marfurilor s-a efectuat in momentul incarcarii marfurilor pe N.V., bazata pe definitia termenului de livrare "FOB-Free on Bord- Franco la bord", facem precizarea ca contestatarul nu a pus la dispozitie un contract de transport. Ori, asa cum insusi contestatarul consemneaza in continutul contestatiei, definitia conditiei de livrare "FOB- Free on Bord- Franco la bord" presupune ca "transferul de la vanzator la cumparator al marfii, cheltuielilor, formalitatilor si riscului se face in momentul cand marfa a trecut balustrada vasului. Vanzatorul trebuie sa livreze marfurile unui anumit transportator cu care cumparatorul are incheiat un contract de transport. Din momentul livrarii marfii, cumparatorul suporta toate riscurile."

Fata de afirmatia petentului ca in Raportul de Inspectie Fiscala nr. FS1 ... se face precizarea ca in facturile prezentate echipei de inspectie fiscala nu se regaseste mentiunea "marfa primita", aducandu-ne la cunostinta ca aceasta mentiune este inscrisa doar pe exemplarele facturilor emise in legatura cu vanzarea marfurilor din evidentele furnizorului roman, facem precizarea ca in constatarile fiscale din procesul-verbal intocmit de catre DGAMC cu ocazia controlului incrucisat efectuat la furnizorul de marfa nu se regasesc informatii cu privire la acest aspect.

Mai mult, din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv cele in care se regaseste mentiunea cu privire la marfa primita, au inscrisa urmatoarea mentiune "*Pachetul mentionat in aceasta factura a fost trimis in cadrul CE in Sete/Franta Data 23.12.2008 Semnatura: X S.A. 1211 Geneva 6*", atat pe factura BEE02201 din data de 08.12.2009, cat si pe factura BEE02201 din data de 08.12.2009.

De asemenea, desi in solicitarea de efectuare a controlului incrucisat la furnizorul roman, s-au solicitat informatii cu privire la modul de derulare a contractului incheiat intre cele doua parti, respectiv X SA si SC A SRL, in continutul constatarilor fiscale nu se face referire nici un moment la modul in care marfurile au fost transportate de la locul de depozitare a semintelor de floarea-soarelui pana in port si nici la perioada in care s-a incarcat marfa pe vapor.

Instructiunile scrise transmise prin posta electronica de catre contestatar catre furnizorul roman, prezentate in copie la contestatia depusa de petent, nu sunt de natura sa certifice contestatarului calitatea de persoana impozabila care a cumparat marfa de la furnizorul roman - SC A SRL.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF nr. 450 / 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge ca neintemeiata contestația formulată de X S.A., împotriva Deciziei nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata

stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice și care vizează suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestația formulată de X S.A. reprezentata fiscal prin SC X SRL, împotriva Deciziei nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice și care vizează suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL.

- AFP Sector 1 Bucuresti – Inspectie fiscala

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL