

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

D E C I Z I A nr.4547

Dosar nr.4895/2/2012

Ședința publică de la 27 noiembrie 2014

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

&&&

S-au luat în examinare recursurile declarate de S.C. .X. S.A. și de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr..X. din 28 februarie 2013 a Curții de Apel .X. -Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea de ședință cu data de 30 octombrie 2014 iar pronunțarea deciziei s-a amânat în mod succesiv la 6 noiembrie 2014, la 13 noiembrie 2014, la 20 noiembrie 2014 și ulterior la data de 27 noiembrie 2014.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin sentința nr. .X. din 28 februarie 2013, Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a admis în parte acțiunea astfel cum a fost precizată și completată de reclamanta SC .X. SA, în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală și a anulat în parte în parte decizia de soluționare a contestației nr. 64/2012 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, în sensul admiterii în

parte a contestației administrative și, pe cale de consecință, a anulat în parte raportul de inspecție fiscală F-.X./02.08.2011 și decizia de impunere F-.X./02.08.2011, respectiv în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar la plată în cuantum de .X. lei și majorările/penalitățile de întârziere aferente în cuantum de .X. lei, exonerând reclamanta de la plata sumei totale de .X. lei, respingând în rest acțiunea ca neîntemeiată.

Pentru a hotărî astfel, instanța a reținut în esență, următoarele aspecte:

Reclamanta SC .X. SA a formulat, în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, contestație împotriva deciziei nr. 64/2012 emise de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, prin care a fost admisă în parte contestația înregistrată sub nr. 907505/15.09.2011 împotriva deciziei de impunere nr. F-.X./02.08.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 02.08.2011 solicitând admiterea acțiunii, desființarea în parte a deciziei de soluționare a contestației nr. 64/2012, în sensul eliminării dispoziției privind efectuarea unei noi verificări cu privire la suma de .X. lei, din care .X. lei reprezentând TVA, iar .X. lei reprezentând accesorii, desființarea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală și în ceea ce privește celelalte sume stabilite în mod eronat în sarcina societății, respectiv suma de .X. lei, din care .X. lei reprezentând TVA, iar .X. lei reprezentând accesorii aferente TVA, precum și suma de .X. lei, din care .X. lei reprezentând TVA, iar .X. lei accesorii aferente TVA, desființarea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea în mod eronat în sarcina societății a sumei de .X. lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, ca urmare a controlului ulterior desfășurat pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare aferente perioadei analizate, stabilirea în mod eronat în sarcina societății a sumei de .X. lei reprezentând accesorii (majorări de întârziere), stabilirea în mod eronat în sarcina societății a sumei de .X. lei reprezentând accesorii

(penalități de întârziere), exonerarea societății de la plata sumei de .X. lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, impusă suplimentar societății ca urmare a controlului ulterior desfășurat pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare aferente perioadei analizate, și exonerarea societății de la plata sumei de .X. lei reprezentând accesorii aferente sumei stabilite de organele de inspecție fiscală, pentru următoarele motive principale organul de soluționare a contestației a aplicat greșit legea națională, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG nr. 44/2004, organul de soluționare a contestației a nesocotit principiul aplicării legii naționale conform dreptului comunitar, organul de soluționare a nesocotit dreptul comunitar privind TVA și deciziile CEJ, organul de soluționare a nesocotit deciziile Î.C.C.J. în cauze similare, organul de soluționare a aplicat greșit legea procedurală, respectiv nu a motivat hotărârea adoptată, ci doar a reiterat consemnările organului de inspecție fiscală, fără a da vreo îndrumare utilă în cauză.

Instanța a analizat cu prioritate, conform art. 137(1) Cod procedură civilă, excepțiile lipsei de interes și inadmisibilității acțiunii invocate de pârâtă, prin încheierea de ședință din 6 decembrie 2012 acestea fiind respinse, motivat.

Pe fondul litigiului s-au examinat punctual solicitările reclamantei și apărările pârâtei, prin raportare la probatoriul administrat (înscrișuri) și la dispozițiile legale. Astfel:

1.S-a constatat că este neîntemeiată critica reclamantei referitoare la soluția dispusă de pârâtă prin pct. 1 teza a II-a din dispozitivul deciziei nr. 64/2012, în sensul (realizării unei noi verificări, de către o altă echipă de inspectori fiscali, cu privire la suma de .X. lei (reprezentând .X. lei TVA aferentă serviciilor de închiriere bunuri imobile și .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente TVA), precum și cu privire la suma de .X. lei (reprezentând .X. lei majorări de întârziere aferente TVA și .X. lei penalități de întârziere aferente TVA).

Referitor la suma de .X. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru TVA în sumă de .X. lei, dedusă de societatea

reclamantă în baza facturilor emise de locatorii SC .X. SA, SC .X. SA, SC .X. SA și SC .X. SA, aceasta nu a prezentat notificări pentru taxarea operațiunilor de închiriere ce au fost facturate cu TVA și, ca urmare, nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, aferentă facturilor reprezentând contravaloare închiriere imobil, calculându-se și accesorii de .X. lei. Organul de soluționare a contestației a desființat decizia de impunere pentru suma totală menționată stabilind că se impune reanalizarea dreptului de deducere a TVA aferentă serviciilor de închiriere, respectiv verificarea dacă societățile mai sus indicate au depus notificări și dacă aceste notificări sunt valabile, în condițiile legii, pentru taxarea operațiunilor de închiriere facturate în perioada noiembrie 2005- noiembrie 2006, având în vedere că legislația în domeniul TVA nu prevedea obligativitatea prestatorilor de a transmite clientului o copie a notificării.

Curtea de apel a reținut că dispoziția organului de soluționare a contestației este corectă, întrucât pentru perioada 2005-2006 legislația în materia TVA nu prevedea obligativitatea prestatorului de a transmite clientului său o copie de pe notificarea privind opțiunea de taxare, dar prevedea în mod expres necesitatea existenței unei notificări pentru ca închirierea, care este o operațiune scutită, să poată fi facturată cu TVA, iar beneficiarul să își poată exercita dreptul de deducere a acestei taxe.

În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând accesorii calculate de organele de inspecție fiscală ca urmare a neacordării dreptului de deducere a TVA aferentă facturilor de „avans”, emise de producători și restituite în baza facturilor de „storno avans”, instanța a reținut că este neîntemeiată solicitarea reclamantei de eliminare a dispoziției organului de soluționare a contestației cu privire la efectuarea unei noi verificări, măsura fiind luată în baza art. 216(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și prin menționarea explicită a motivelor care impun o nouă verificare, mai exact pentru lămurirea contradicțiilor constatate din analiza raportului de inspecție fiscală ce stă la baza deciziei de impunere contestată în cauză și a actelor administrativ

fiscale încheiate pe aceeași perioadă la societățile producătoare SC .X. SA, SC .X. SA și SC .X. SA și, nu în ultimul rând pentru că nu se poate defalca cuantumul accesoriilor pentru fiecare avans în parte.

S-a mai reținut că recunoașterea directă a dreptului de deducere de către instanță, așa cum solicită reclamanta, nu este posibilă întrucât instanța nu se poate substitui nici organului administrativ cu atribuții expres conferite de lege atâta timp cât fondul cererii se află încă în căile administrative prevăzute de Codul de procedură fiscală și nici inspectorilor fiscali care trebuie să facă o nouă verificare. Pe cale de consecință, criticile reclamantei privitoare la nesocotirea de către organele fiscale a unor principii europene în materie (neutralitatea sistemului de TVA, certitudinea impunerii, securitatea juridică, proporționalitatea) nu pot fi analizate în acest cadru procesual, ci, eventual, după emiterea unor acte administrativ-fiscale, în urma reverificării. De altfel, s-a constatat că aceste principii dezvoltate de CJUE au fost avute în vedere de organul de soluționare a contestației, constituind unul din motivele pentru care s-a dispus efectuarea unei noi verificări.

2. S-a constatat ca fiind neîntemeiată și critica referitoare la soluția dispusă de pârâtă prin pct. 3 din dispozitivul deciziei nr. 64/2012, în sensul respingerii ca nemotivată a contestației *cu privire la suma de .X. lei* (reprezentând .X. lei TVA și .X. lei majorări și penalități de întârziere aferente TVA), întrucât reclamanta, deși a contestat întreaga sumă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, totuși nu a prezentat niciun argument de fapt sau de drept și nici documente justificative prin care să combată cele constatate de organele de inspecție fiscală cu privire la suma respectivă, astfel încât soluția de respingere ca nemotivată a contestației este legală.

3. În ceea ce privește critica reclamantei privind soluția dispusă de pârâtă prin pct. 2 din dispozitivul deciziei nr. 64/2012, în sensul respingerii ca neîntemeiată a contestației *cu privire la suma de .X. lei*, din care .X. lei TVA și .X. lei accesorii aferente TVA, s-a constatat că aceasta este întemeiată parțial, respectiv doar în ceea ce

privește suma de .X. lei, din care .X. lei TVA și .X. lei accesorii aferente.

Astfel, pentru suma de .X. lei (reprezentând .X. lei TVA și .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente TVA), organele de inspecție fiscală au reținut în mod corect că reclamanta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, în condițiile în care aceasta nu a prezentat documente din care să rezulte în ce au constatat serviciile de asistență juridică permanentă și dacă au fost prestate în scopul desfășurării activității acesteia, deci în scopul operațiunilor sale taxabile.

Instanța a constatat că organele de inspecție fiscală au aplicat corect dispozițiile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a pct.45(4) din HG nr.44/2004, reținând că pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal, iar achiziția să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. Simpla prezentare a contractului de asistență juridică nr. .X./25 ianuarie 2004, a actului adițional încheiat la data de 25 ianuarie 2004 și a facturilor fiscale nu este suficientă să demonstreze că aceste servicii au fost prestate, în realitate, în scopul operațiunilor taxabile ale societății.

În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA înscrisă în facturile emise de SC .X. SRL, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere, s-a constatat că organele de inspecție fiscală au reținut în mod corect că reclamanta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de cereale, în condițiile în care diferența dintre cantitățile de cereale facturate inițial de vânzător, mai mari decât cele stabilite prin contractele de vânzare-cumpărare, ce au fost stornate ulterior, și cantitățile de cereale achiziționate efectiv nu constituie achiziții ce pot fi utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale societății.

Referitor la susținerea reclamantei, în sensul că prin emiterea facturilor se consfințește înțelegerea părților, iar prin stornarea

facturilor se consfințește înțelegerea părților de reziliere a înțelegerii inițiale, conform principiului de drept *mutuus consensus, mutuus disensus*, s-a reținut că organele de inspecție fiscală nu au cenzurat raporturile comerciale dintre părți, ci au ținut cont de contractele de vânzare-cumpărare încheiate, constatările organelor de inspecție având la bază operațiunile de emiteră și de stornare a facturilor fiscale inițiale, precum și emiteră de noi de facturi fiscale pentru cantități de cereale achiziționate mai mici decât cele stabilite prin contractele de vânzare-cumpărare. În funcție de această situație de fapt și având în vedere temeiurile de drept incidente, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fără a interveni sub nicio formă în libertatea contractuală a părților, astfel cum eronat a susținut reclamanta.

În ceea ce privește suma de .X. lei (reprezentând .X. lei TVA și .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente TVA), s-a constatat că organele de inspecție fiscală au reținut în mod corect că reclamanta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată de .X. lei, înscrisă în cele trei facturi fiscale prezentate în copie, în condițiile în care societatea nu a prezentat originalul facturilor, facturile reconstituite sau duplicatul lor.

Au fost avute în vedere dispozițiile pct.5.1 și pct.46(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal (forma în vigoare în luna mai 2006 și respectiv luna decembrie 2008) constatându-se că reclamanta nu a prezentat facturile în original, reconstituite (pentru luna mai 2006) sau duplicatele lor (pentru luna decembrie 2008), ci doar facturi în copie, care poartă mențiunea conformității cu originalul.

Reține instanța că principiul prevalenței fondului asupra formei, dezvoltat de Curtea Europeană de Justiție, nu este aplicabil în speță întrucât legiuitorul român a reglementat expres calea de urmat în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare oferind astfel beneficiarului posibilitatea de remediere.

În acest context, în condițiile în care reclamanta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA de .X. lei, înscrisă în trei facturi fiscale care au fost prezentate inspectorilor fiscali, în copie, s-a apreciat ca fiind corectă soluția de respingere a contestației în această privință.

Cu privire la suma de .X. lei (reprezentând .X. lei TVA evidențiată în facturi fiscale ce nu au completate toate informațiile cerute de lege și .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente TVA), s-a constatat că susținerile reclamantei sunt întemeiate și că soluția de respingere a contestației în această privință contravine principiilor europene privind neutralitatea fiscală și prevalența substanței asupra formei, dezvoltate de CEJ în jurisprudența sa.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi primite de la furnizori care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale: denumire incompletă, adresa incompletă, lipsa cod de înregistrare fiscală sau cod eronat de înregistrare fiscală.

S-a constatat că soluția de respingere a contestației în această privință este nelegală, întrucât contravine jurisprudenței constante a CEJ, conform căreia informațiile ce trebuie incluse în facturi nu trebuie să reprezinte un factor determinant în acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, atâta timp cât alte elemente pot să ateste relația comercială dintre participanții la tranzacție, iar în cauză, în tabelul Anexa 28 întocmit de organul de inspecție fiscală, sunt înscrise facturile în discuție, nelipsind informațiile necesare cerute de Directiva 112/2006/CEE, iar realitatea operațiunilor nu a fost pusă la îndoială.

Mai mult, din cele 107 facturi înscrise în tabelul Anexă respectiv, 77 de facturi sunt emise de SC .X. SA .X., astfel că lipsurile imputate de organul fiscal sunt pur formale, fără influență asupra cuantumului TVA și realităților operațiunilor înscrise.

În sprijinul concluziei la care instanța a ajuns în privința acestei din urmă sume, au fost aduse ca argumente și jurisprudența CEJ , în cauza C-146/2005 Albert Colée și Cauza C-368/09 Pannon Gep Centrum Kft, precum și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție-Secția contencios administrativ și fiscal (decizie de speță nr. 4739/14.10.2011), care subliniază necesitatea respectării principiului neutralității fiscale și al principiului prevalenței substanței asupra formei.

Pentru cele arătate, s-a conchis că acțiunea în anulare este întemeiată în parte și ca urmare s-au anulat parțial actele administrativ fiscale contestate, exonerând societatea reclamantă de plata sumei de .X. lei reprezentând TVA suplimentar și accesorii aferente.

Împotriva acestei sentințe au declarat recurs atât pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală (*în continuare ANAF*) cât și reclamanta SC .X. SA.

Criticile recurente-pârâte ANAF au fost încadrate în dispozițiile art. 304 pct.9 Cod procedură civilă și vizează exclusiv soluția de anulare a deciziei de soluționare a contestației nr. 64/2012, a deciziei de impunere nr. F-.X./2 august 2011 și a raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./2 august 2011, în ceea ce privește suma de .X. lei.

În dezvoltarea acestui motiv de recurs s-a reiterat că, în cauză organele fiscale au avut în vedere prevederile art. 145(2) lit.a), (3) lit.a), (8) lit.a), art. 146)1) și art. 155(8) din Codul fiscal – în forma în vigoare în perioada noiembrie 2005-31 decembrie 2006. Potrivit acestor dispoziții legale dreptul de deducere a TVA ia naștere în momentul în care TVA deductibilă devine exigibilă și este condiționat de utilizarea achizițiilor în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar aceasta poate fi dedusă numai în baza facturii în original care să cuprindă toate elementele prevăzute de lege. În acest sens, art. 155(8), respectiv art. 155(5) începând cu 1 ianuarie 2007, din Codul fiscal stipulează informațiile obligatorii pe care trebuie să le cuprinsă factura fiscală. Pe cale de consecință, deductibilitatea TVA este condiționată și de completarea

informațiilor obligatorii din facturi; în lipsa datelor esențiale stabilite de legiuitor ca și condiții de exercitare a dreptului de deducere organele fiscale nu pot verifica legalitatea tranzacțiilor, a furnizorilor reali sau dacă acești furnizori dețineau într-adevăr un cod valabil de TVA.

În speță, însă, reiese că facturile de achiziții sunt incomplete în sensul că au denumirea incompletă, adresa incompletă, lipsește sau este eronat codul de înregistrare fiscală. Ca atare, facturile respective nu pot constitui documente justificative potrivit legii prin care societatea reclamantă să poată justifica dreptul de deducere al TVA.

Apreciază recurenta că este neîntemeiat argumentul instanței de fond potrivit căruia principiul prevalenței substanței asupra formei trebuie să primeze și faptul că organele de inspecție fiscală nu au ridicat obiecții cu privire la substanța tranzacțiilor ci numai la vicii de formă, reținându-se totodată, în mod greșit, în soluționarea cauzei jurisprudența europeană. Chiar și Directiva a 6-a privind TVA menționează în mod expres că statele membre pot impune condiții de formă cu privire la dreptul de deducere sau de rambursare a TVA, iar în acest context legea fiscală internă prevede că una din condițiile ce trebuie îndeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA este completarea facturilor fiscale cu „denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la pct. 153, ale cumpărătorului de bunuri și servicii”, conform 155(8) lit.d), respectiv art. 155(5) lit.e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Mai mult, arată recurenta, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 Înalta Curte de Casație și Justiție a admis recursul în interesul legii și a statuat că „taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legii în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”.

În opinia ANAF se impune, aşadar, admiterea recursului şi modificarea în parte a sentinţei recurate în sensul respingerii acţiunii ca neîntemeiată.

Cererea de recurs formulată de reclamanta SC .X. SA a fost întemeiată în drept pe dispoziţiile art. 304¹ Cod procedură civilă, solicitându-se admiterea recursului, modificarea în parte a sentinţei atacate şi admiterea în totalitate a acţiunii în anulare a actelor administrativ fiscale, mai exact eliminarea dispoziţiei privind efectuarea unei noi verificări cu privire la suma de .X. lei (.X. lei TVA şi .X. lei accesorii) şi desfiinţarea deciziei de impunere şi a raportului de inspecţie fiscală pentru celelalte sume (.X. lei), reprezentând TVA şi accesorii cu privire la care s-a respins contestaţia administrativă şi acţiunea în fond.

Se impune precizarea că potrivit certificatului constatator nr. .X./4 februarie 2014 eliberat de Oficiul Registrului Comerţului de pe lângă Tribunalul .X., în prezent, forma de organizare a recurenteii este „societate cu răspundere limitată” (fila 28 dosar recurs).

În dezvoltarea motivelor de recurs se arată că:

1.Recurenta-reclamantă a considerat că este greşită soluţia instanţei de fond privind solicitarea de eliminare a dispoziţiei de efectuare a unei noi verificări (inspecţie fiscală) pentru suma de .X. lei, deoarece:

-nu s-a observat că reanalizarea dreptului de deducere a TVA de către acelaşi serviciu de inspecţie fiscală este un demers sortit eşecului câtă vreme doar formal inspectorii fiscali ar fi alţi angajaţi ai ANAF, dar ai aceleiaşi structuri teritoriale şi, deşi nici un text legal nu interzice o prorogare teritorială a competenţei organului de inspecţie fiscal, în cazuri de excepţie cum este cel al reclamantei, cererea ca reverificarea să fie realizată de o altă echipă din cadrul DGAMC -Serviciul de Inspecţie .X. a fost respinsă cu motivarea că nu există temei legal; or, inspecţia sub conducerea aceluiaşi şef nu prezintă o garanţie de imparţialitate;

-nu s-au analizat criticile reclamantei privind caracterul nerezonabil al tratamentului aplicat de autoritatea fiscală, în

condițiile în care inspecția fiscală a durat peste 7 luni de zile, ceea ce a condus la perturbarea activității societății;

-deși prin încheierea din 6 decembrie 2012 s-a respins excepția lipsei de interes a acțiunii privind măsura dispusă la pct.I al Deciziei nr.64/2012, reținând că instanța este competentă să verifice legalitatea și temeinicia soluției dispuse de organul de soluționare a contestației, indiferent de natura soluției, în considerentele sentinței instanța consideră că ar fi inadmisibil să analizeze pe fond solicitarea de recunoaștere a dreptului de deducere privind TVA, anterior efectuării unei noi verificări fiscale;

-au fost ignorate în totalitate apărările expuse detaliat în precizarea și completarea acțiunii cu privire la suma reprezentând TVA aferentă serviciilor de închiriere imobile, cu majorări/penalități aferente, refuzându-se dreptul de deducere a acestei taxe, deși art.145 din Codul fiscal (în vigoare în perioada 2005-2006) nu condiționează exercitarea dreptului de deducere de deținerea unei copii a notificării depuse de furnizori, ca atare, nu există o asemenea obligație legală pentru .X. și nu are niciun temei legal pentru anularea facturilor fiscale; mai mult, abordarea organului de soluționare a contestației și, în final, cea a instanței, este contrară principiului neutralității TVA și principiului proporționalității, căci bugetul de stat nu a suferit nici un prejudiciu, întrucât terții proprietari ai bunurilor (locatorii) au achitat TVA corespunzător închirierii, exercitându-și în mod implicit și neechivoc dreptul de opțiune privind aplicarea regimului de taxare prin însăși emiterea facturilor cu TVA.

Lipsa unui răspuns la argumentele prezentate de reclamantă, motivarea insuficientă, echivalează cu încălcarea dreptului recurentei-reclamante de acces la o instanță.

2-În mod greșit au fost respinse criticile reclamantei privind suma de .X. lei TVA și .X. lei majorări /penalități de întârziere aferent TVA pentru un număr de 63 de facturi emise de SCPA .X. și Asociației, în prezent SCPA .X., iar această soluție este rezultatul interpretării greșite a conținutului contractului de asistență

juridică nr. .X./25 ianuarie 2004 și a actului adițional din aceeași dată.

Înscrisurile depuse de reclamantă probează reprezentarea .X. în numeroase procese de către societatea de avocatură, dovedesc pe deplin prestarea serviciilor de asistență juridică de către societatea de avocatură în favoarea .X.. Actul adițional a fost interpretat cu rea voință, fiind evident că onorarii separate pentru litigii urmau să se perceapă numai pentru celelalte societăți din grup și nu pentru .X., în condițiile în care celelalte societăți din grup beneficiau de consultanță comercială gratuită. Onorariul lunar fix pentru .X. SA a inclus toate tipurile de asistență juridică și reprezentare în instanță, indiferent de volumul acestora, și, deci, în mod greșit s-a refuzat dreptul de deducere a TVA pentru reclamantă, cu atât mai mult cu cât societatea de avocatură a achitat către stat TVA-ul colectat de la .X..

3-Refuzul de acordare a dreptului de deducere pentru TVA aferent facturilor inițial emise de SC .X. SRL și calculul de penalități de întârziere, astfel cum au fost argumentate de organul de soluționare a contestației au fost menținute nejustificat de către prima instanță.

Între .X. și SC .X. SRL s-a încheiat un contract de vânzare-cumpărare (achiziție cereale), pentru cantitatea de 2000 tone de floarea soarelui și respectiv 1060 tone de rapiță, acest contract materializându-se în facturi de achiziție purtătoare de TVA ce corespund obiectului de activitate al .X., unul dintre pușinii angroșiști de cereale de pe piața românească. Facturile au fost înregistrate în contabilitatea ambelor societăți, TVA-ul corespunzător fiind plătit statului, conform principiului exigibilității anticipate a TVA (înainte de livrarea bunului) enunțat în art. 134(5) Cod fiscal.

Ulterior, raporturile juridice dintre părți au fost modificate conform principiului *mutus consensus, mutus dissensus*, cantitatea de cereale fiind modificată la 548,36 tone de floarea soarelui și 854,3 tone de rapiță, potrivit art. 138 lit.a) din Codul fiscal fiind vorba de o anulare parțială a livrării bunurilor înainte de livrarea

acestora, situație în care se ajustează baza de impozitare, prin emiterea de facturi de stornare, ceea ce s-a și întâmplat.

Organul de soluționare a contestației susține că textul legal mai înainte precizat nu poate fi aplicat deoarece societatea nu prezintă nici un document din care să rezulte cauza nulității totale au parțiale a operațiunii, iar instanța preia această motivație fără suport legal, reținând că reclamatei i-ar fi incumbat obligația de a dovedi că „producția de cereale a fost calamitată”. Or, este de principiu că sectorul cerealier se confruntă cu situații în care producția are caracter volatil, depinzând de factorii externi (fenomene meteo, evoluția prețurilor, ș.a.) ceea ce duce la modificarea contractelor încheiate inițial, din motive obiective.

Legea fiscală nu prevede obligația motivării modificării unor relații contractuale, prevăzând doar posibilitatea unor atari modificări și calea de urmat din punct de vedere fiscal.

4-Este greșită și soluția de respingere a criticilor reclamantei pentru suma de .X. lei (TVA și accesorii) aferentă a trei facturi pentru care societatea nu a prezentat originalele, ci doar copii conforme cu originalul, cu atât mai mult cu cât nu se contestă prestarea serviciului/livrarea mărfii.

Argumentarea instanței că principiul prevalenței asupra formei nu este aplicabil în speță, deoarece legiuitorul român a reglementat expres calea de urmat în cazul pierderii originalului, este considerată greșită întrucât dreptul de deducere al TVA ia naștere la momentul la care taxa deductibilă devine exigibilă. Dreptul de deducere se aplică pentru TVA datorată sau achitată pentru bunurile care îi sunt sau care urmează să-i fie livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau care urmează să-i fie prestate de o altă persoană impozabilă (art. 167-168 Directiva 2006/112/CE a Consiliului, art. 17, 18, 19, 20 din a Șasea Directivă 77/388/CEE).

În condițiile în care factura poate exista și în format electronic, este evident că nu se poate pune problema „originalului” facturii, iar contradicția dintre legislația română și cea europeană/comunitară nu se rezolvă dând prioritate dreptului

intern, ci dreptului comunitar prin prisma art. 148(2) și (4) din Constituția României.

Toate textele din legislația internă invocate de instanța fondului au semnificația unor limitări și sunt contrare dispozițiilor comunitare, iar legiuitorul intern trebuie să-și armonizeze legislația spre a fi conformă cu legislația comunitară, care are prioritate.

S.C. .X. .X. SRL a răspuns prin întâmpinare criticii aduse de ANAF prin recursului acesteia, subliniind că în mod corect instanța de fond a reținut sub aspectul situației de fapt că erorile de completare a celor 107 facturi în discuție sunt neesențiale, cât timp nu s-a ridicat niciodată problema realității relațiilor comerciale care au determinat emiterea acestora, precum și că a făcut în mod judicios aplicarea principiului european al prevalenței substanței asupra formei, principiu consacrat prin jurisprudența CEJ și în sistemul judiciar intern.

Examinând cauza din perspectiva obiectului ei, a normelor legale incidente, a probatoriului administrat, dar și a criticilor aduse de ambele recurente, *Înalta Curte reține că recursurile sunt nefondate* și le va respinge în consecință, pentru cele ce vor fi punctate în continuare.

Obiectul acțiunii formulate de reclamanta S.C. .X. S.A., astfel cum a fost precizată și completată la data de 13 septembrie 2012, a vizat anularea parțială a Deciziei nr. 64/2012 emisă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (*în continuare ANAF*), în sensul eliminării dispoziției privind efectuarea unei noi verificări cu privire la suma de .X. lei (.X. lei reprezentând TVA și .X. lei reprezentând accesorii) și al admiterii contestației administrative cu consecința anulării deciziei de impunere nr. F-.X./2 august 2011 privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală din cadrul DGAMC și a raportului de inspectie fiscală nr. F-.X./2 august 2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, în sensul cererilor precis determinate de reclamantă și reținute de instanța care s-a pronunțat prin sentința civilă nr..X./ 28 februarie 2013.

Prin decizia nr. 64/2012 a ANAF s-au dispus următoarele:

1-desființarea parțială a deciziei de impunere nr. F-.X./2 august 2011 privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, pentru suma de .X. lei TVA și .X. lei accesorii aferente TVA, urmând ca organele de inspectie fiscală, printr-o altă echipă, să procedeze la o nouă verificare, pe aceeași perioadă și aceleași impozite și taxe, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie și să emită un nou act administrativ fiscal;

2-respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva aceleiași decizii de impunere privind obligațiile de .X. lei, reprezentând .X. lei TVA și .X. lei accesorii aferente TVA;

3-respingerea ca nemotivată a contestației împotriva aceleiași decizii de impunere privind suma de .X. lei, din care .X. lei TVA și .X. lei accesorii aferente TVA.

Instanța de control judiciar reține că este corectă și legală soluția de admitere în parte a acțiunii precizate/completate, în sensul anulării în parte a deciziei de soluționare a contestației nr. 64/2012 emisă de ANAF, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, anulând parțial decizia de impunere și raportul de inspectie fiscală prin care s-au stabilit în sarcina societății reclamante obligația de plată a TVA suplimentar în quantum de .X. lei și majorări de întârziere aferente în quantum de .X. lei și, deci, exonerând reclamanta de plată sumei totale de .X. lei.

Așa cum se poate observa lesne din considerentele sentinței, solicitările reclamantei au fost judicios structurate, analizate, primind în final o dezlegare argumentată în fapt și în drept, astfel că nu poate fi acceptată afirmația recurentei-reclamante referitoare la o motivare „insuficientă” a soluției pronunțate, prin omisiunea examinării tuturor aspectelor de nelegalitate a actelor administrativ fiscale invocate prin acțiune.

Un prim motiv de recurs formulat de recurenta-reclamantă .X. vizează greșita respingere de către prima instanță a solicitării sale de a se înlătura din decizia nr.64/2012 dispoziția de efectuare a

unei noi verificări (inspecții fiscale) cu privire la suma de .X. lei, însă acesta nu este fondat.

Aprecierea că o nouă verificare este sortită eșecului din moment ce va fi realizată, chiar de alte persoane, dar din cadrul aceluiași serviciu teritorial de inspecție este neadecvată; suspiciunea că inspectorii fiscali nu ar fi imparțiali sau că o nouă verificare ar perturba activitatea societății, așa cum s-a întâmplat la primul control din cauza duratei nerezonabile a acestuia, nu pot constitui în sine argumente pentru reconsiderarea parțială pct.1 din decizia nr.64/2012 prin care s-a desființat parțial decizia de impunere nr. F-.X./2 august 2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată în cuantum total de .X. lei (majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente TVA), urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă, să procedeze la o nouă verificare, pe aceeași perioadă și aceleași impozite și taxe, ținând cont de prevederile legale aplicabile și de cele precizate în decizie, și să emită un nou act administrativ fiscal.

Soluția de la pct.1 din decizia ANAF a fost dată în baza prevederilor din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală (Titlul IX „Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrativ fiscale”, Capitolul IV „Soluții asupra contestației”) mai exact a art. 216(3) potrivit căroră: *„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*.

Or, în considerentele deciziei ANAF sunt analizate distinct suma de .X. lei aferentă serviciilor de închiriere bunuri imobile (compusă din TVA în sumă de .X. lei și majorări/penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei) și suma de .X. lei (compusă din majorări de întârziere de .X. lei și penalități de întârziere de .X. lei, aferentă TVA), detaliind motivele pentru care se impune o nouă verificare în privința acestor obligații fiscale suplimentare.

La rândul ei, instanța de fond a examinat atât solicitarea reclamantei de eliminare a dispoziției de a se proceda la o nouă

verificare/inspecție fiscală, confirmând printr-un solid raționament legalitatea acestei măsuri luate de ANAF prin pct.1 din decizia nr.64/2012, cât și solicitarea ca însăși instanța să-i recunoască dreptul de deducere a TVA, în raport de argumentele prezentate în acțiunea precizată. În mod just, judecătorul fondului a constatat că nu se poate substitui organului cu atribuții expres conferite de lege și că, deci, recunoașterea dreptului de deducere direct de către instanță nu este posibilă. S-a subliniat că numai în cazul în care în urma noi verificări se va refuza din nou recunoașterea acestui drept și măsura va fi menținută de organul de soluționare a contestației administrative, societatea reclamantă va putea cere verificarea legalității actelor considerate vătămătoare.

Recurenta-reclamantă se află într-o gravă confuzie atunci când susține că în dezlegarea solicitării de recunoaștere a dreptului de deducere de către instanță, curtea de apel era ținută de încheierea interlocutorie din 6 decembrie 2012 prin care a respins excepția lipsei de intere a acțiunii privind măsura dispusă la pct.1 al deciziei Agenția Națională de Administrare Fiscală cu motivarea că legiuitorul nu face vreo distincție în funcție de natura soluției dată contestației de către organul de soluționare (art. 218 alin.2 din Codul de procedură fiscală), dovadă că a evaluat legalitatea măsurii de la pct. 1 din decizia ANAF, concluzionând că în mod corect s-a desființat decizia de impunere pentru obligațiile fiscale suplimentare în sumă de .X. lei și s-a dispus ca o altă echipă a inspecției fiscale să verifice, pe aceeași perioadă, aceleași impozite și taxe. Cererea subsidiară (de recunoaștere de către instanță a dreptului de deducere) a fost respinsă motivat, așa cum s-a arătat deja.

Se observă că deși în enunțarea primului motiv de recurs se face vorbire de întreaga sumă menționată la pct.1 al deciziei ANAF, în dezvoltarea acestuia preocuparea recurte-reclamante se rezumă la TVA aferentă serviciilor de închiriere de imobile și accesorii aferente, afirmându-se că abordarea instanței este contrară principiului neutralității TVA, principiului proporționalității enunțate în reglementările UE, și că, practic, se

stabilește fără temei o culpă în sarcina .X. în situația în care locatorii săi nu ar fi trimis notificările.

Aceste afirmații nu se susțin, căci tocmai ca urmare a neacordării de către organele de inspecție fiscală a dreptului de deducere a TVA în sumă de .X. lei, aferentă facturilor reprezentând contravaloare închiriere imobil și a calculului de accesorii în sumă de .X. lei, organul de soluționare a contestației și, în final, instanța a constatat că este necesară o reanalizare a dreptului de deducere a TVA aferentă serviciilor de închiriere facturate în perioada noiembrie 2005-noiembrie 2006, având în vedere că legislația în domeniul TVA nu prevedea obligativitatea prestatorului de a transmite clientului o copie a notificării privind opțiunea de taxare, ci doar prevedea în mod expres necesitatea existenței unei notificări pentru ca închirierea, care este o operațiune scutită, să poată fi facturată cu TVA, iar beneficiarul să își poată exercita dreptul de deducere a acestei taxe. Așadar, cu ocazia unei noi inspecții fiscale se va verifica dacă au fost depuse notificări valabile, în condițiile legii, de către SC .X. SA, SC .X. SA, SC .X. SA și SC .X. .X. SA.

În fine, privitor la accesoriile calculate de organele de inspecție fiscală pentru TVA dedusă, ca urmare a neacordării dreptului de deducere a TVA aferentă facturilor de „avans” emise de producători și restituite în baza facturilor de „storno avans”, care a influențat TVA declarată de societate prin deconturile de TVA, accesorii ce totalizează .X. lei, constatându-se de către organul de soluționare a contestației administrative că există contradicții în ce privește natura operațiunii între constatările din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei de impunere ce face obiectul litigiului de față și constatările din rapoartele de inspecție fiscală încheiate pe aceeași perioadă (noiembrie 2005-31 decembrie 2006) la societățile producătoare SC .X. SA, SC .X. SA și SC .X. SA, precum și că nu se poate defalca cuantumul accesorierilor pentru fiecare avans în parte, s-a decis că este necesară reanalizarea de către o altă echipă a inspecției fiscale, a calculului majorărilor și penalităților de întârziere în funcție de

precizările din decizia ANAF, de argumentele contestatoarei, cu accent pe argumentul de la pag.10 din contestație referitor la faptul că „există situații în care bunurile achiziționate de .X. de la producători, pentru care s-au emis anterior facturii de avans, au fost închise/urmate de livrări de marfă în contrapartidă de către producător”. Nu în ultimul rând, s-a dispus ca, la reanalizare, să fie avute în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție referitoare la principiul proporționalității, avându-se în vedere că legislația națională a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, prin Tratatul de Aderare România obligându-se să respecte și aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile CEJ .

În fine, în mod just, judecătorul fondului reține că observațiile reclamantei cu privire la nesocotirea de către organele fiscale a unor principii europene în materie (neutralitatea sistemului de TVA, certitudinea impunerii, securitatea juridică, proporționalitatea) pot fi valorificate, dacă va fi cazul, într-un eventual viitor litigiu, deci după emiterea, în urma reverificării, a unor noi acte administrativ fiscale, nicidecum în acest cadru procesual.

Înalta Curte reține că nu este fondat nici cel de-al doilea motiv de recurs invocat de .X., care vizează soluția de respingere apreciată ca greșită, a criticilor sale privind suma de .X. lei TVA și suma de .X. lei reprezentând majorări/penalități de întârziere aferente TVA pentru un număr de 63 facturi fiscale emise de SCPA „.X. și Asociații”, respectiv SCPA „.X.”.

Aceste critici au fost analizate din perspectiva dispozițiilor legale incidente, respectiv art. 145(3) lit.a) și (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, forma în vigoare pe perioada noiembrie 2005 – 31 decembrie 2006, art. 145(2) lit.a) și art. 146(1) lit.a) din Codul fiscal, forma în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2007, precum și art. 45(4) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, potrivit cărora, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau alt document legal, iar achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile; aceste condiții

legale trebuie îndeplinite cumulativ, așa cum rezultă din art. 45(4) din HG nr. 44/2004.

Reclamanta nu a prezentat documente justificative din care să rezulte în ce au constat serviciile juridice și dacă acestea au fost prestate în scopul desfășurării activității societății, deci în scopul operațiunilor sale taxabile.

Prin raportare la normele legale mai înainte arătate, s-a reținut că nu este suficientă doar prezentarea contractului de asistență juridică nr..X./25 ianuarie 2004, a actului adițional din 25 ianuarie 2004 și a facturilor fiscale, fiind în acest fel îndeplinită doar una din condițiile legale pentru acordarea dreptului de deducere a TVA.

Din contractul de asistență juridică menționat și din actul adițional rezultă fără echivoc că reclamanta avea obligația de a achita onorariul fix lunar pentru serviciile de consultanță juridică permanentă, convenindu-se ca pentru reprezentare/asistare în instanță, deci pentru litigii, onorariile să se stabilească separat, prin acte adiționale.

Ținându-se seama că, potrivit convenției părților, serviciile de asistență juridică permanentă nu includ și litigiile, s-a constatat că înscrisurile depuse la organul de soluționare a contestației și în instanță, nu au valoare probatorie sub aspectul în discuție. Pentru serviciile de asistență juridică sub forma consultanței juridice nu s-au depus documente justificative, respectiv cu care să dovedească prestarea acestor servicii pentru desfășurarea activității proprii, deci, în scopul operațiunilor sale taxabile și, ca atare, în mod corect ANAF a respins contestația formulată de .X. în această privință.

-Referitor la suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA înscrisă în facturile emise de SC .X. SRL, pentru care nu s-a acordat drept de deducere (al treilea motiv de recurs invocat de reclamantă) instanța fondului a reținut că organele de inspecție fiscală au procedat corect, nefiind îndeplinită una din condițiile legale pentru exercitarea de deducere a TVA, anume ca achizițiile să fie utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

În mod just s-a observat că nu există drept de deducere a TVA aferentă unor cantități de cereale care, în realitate, nu au fost achiziționate și recepționate, fiind înlăturată susținerea reclamantei în sensul că emiterea facturilor pentru cantități mai mari decât cele stabilite prin contractele de vânzare-cumpărare s-a efectuat în baza convenției părților și că modificarea formală a contractelor nu era necesară întrucât facturile inițiale au luat forma unui acord între cele două părți (SC .X. SRL în calitate de vânzător și SC .X. SA în calitate de cumpărător).

De asemenea, s-a reținut că organele de inspecție fiscală nu au cenzurat raporturile comerciale dintre părți, nu au nesocotit sub nici formă libertatea contractuală a părților, constatările având la bază operațiunile de emiteră și de stornare a facturilor inițiale, precum și emiteră unor noi facturi fiscale pentru cantități de cereale achiziționate mai mici decât cele stabilite prin contractele de vânzare-cumpărare.

Recurenta .X. reiterează susținerea potrivit căreia situația în discuție s-ar încadra în dispozițiile art. 138 lit.a) din Codul fiscal, că ar fi operat o anulare parțială a livrării bunurilor înainte de livrarea acestora, care este rezultatul înțelegerii părților, izvorâte dintr-o multitudine de facturi ce reglementează o piață dinamică, de tipul pieței cerealelor în care producția depinde de facturi externi cum ar fi fenomenele meteo, evoluția prețurilor, ș.a., însă această aserțiune nu poate fi primită. Așa cum a reținut și judecătorul fondului potrivit textului legal invocat „baza de impozitare a taxei pe valoare adăugată se ajustează în următoarele situații: a) dacă au fost emise facturi fiscale și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor”, iar societatea reclamantă nu a depus nici un document din care să rezulte anularea totală sau parțială a operațiunii, în plus în cazul în speță dacă producția de cereale a fost calamitată din cauza unor fenomene meteo, caracteristicile solului, etc., astfel de situații trebuiau și dovedite.

Referitor la suma de .X. lei (compusă din .X. lei TVA și .X. lei majorări/penalități de întârziere) aferente a 3 facturi pentru care

societatea reclamantă nu a prezentat originale, ci doar copii conform cu originalul (motivul 4 de recurs) Înalta Curte reține că soluția primei instanțe este convingător și legal argumentată.

Exercitarea dreptului de deducere a TVA se realizează numai pe baza exemplarului original al documentului de justificare/facturii și numai în situații excepționale (pierdere, sustragere, distrugere) deducerea poate fi certificată cu documentul reconstituit (pentru luna mai 2006 - pct.51 din HG nr.44/2004) sau pe baza duplicatului facturii în care se va menționa expres că înlocuiește factura inițială (pentru luna decembrie 2008 – pct.46(1) HG nr.44/2004).

În speță, reclamanta nu a prezentat originalul facturilor, facturile reconstituite sau duplicatul lor, nici nu a oferit explicații suplimentare în legătură cu exemplarul original sau cu modalitatea în care a fost posibilă certificarea pentru conformitate cu originalul, astfel că nu are drept de deducere a TVA de .X. lei înscrisă în cele 3 facturi fiscale prezentate în copie.

În condițiile în care legiuitorul național a prevăzut remedii pentru situațiile în care originalul facturii nu mai există, iar în speță societatea reclamantă nu a demonstrat că a apelat la acestea și nici nu a oferit vreo explicație pentru această omisiune, principiul prevalenței substanței asupra formei, relevat de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene dar și de Înalta Curte de Casație și Justiție , de care se prevalează recurenta-reclamantă, nu este aplicabil în speță.

-Așa cum reține însă și judecătorul fondului principiul prevalenței substanței asupra formei se aplică însă în ceea ce privește suma de .X. lei (compusă din .X. lei TVA evidențiată în facturi fiscale ce nu au fost completate cu toate informațiile cerute de lege și suma de .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente TVA), motiv pentru care în mod corect s-a anulat parțial decizia de soluționare a contestației și s-a admis contestația administrativă pentru această sumă, cu consecința anulării în parte a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală.

Prin dezlegarea dată pe acest aspect, prima instanță a subliniat că viciile de formă ale facturilor de achiziție/documentelor justificative constatate de organele de inspecție fiscală sunt neesențiale (denumire incompletă, lipsa codului de înregistrare fiscală sau cod eronat de înregistrare fiscală), astfel că soluția ANAF de respingere a contestației administrative privind suma de .X. lei contravine principiilor europene privind neutralitatea fiscală și prevalența substanței asupra formei, dezvoltate de CEJ în jurisprudența sa, amintindu-se cauza C-146/2005 Albert Colée și cauza C-368/09 Pannon Gép Centrum Kft și redându-se concluziile Curții de Justiție a Uniunii Europene, precum și decizia nr. 4738/14 octombrie 2011 a Înaltei Curți de Casație și Justiție-Secția contencios administrativ și fiscal în care se subliniază „principiul formalismului nu trebuie să aibă prioritate față de esența litigiului și anume realitatea operațiunilor evidențiată în documentele justificative”.

În acest context, raportat la circumstanțele cauzei, s-a constatat că în tabelul Anexă 28 întocmit de organul de inspecție fiscală sunt înscrise facturile în discuție, nelipsind informațiile necesare cerute de Directiva 112/2006/CEE, iar realitatea operațiunilor nu se contestă.

Un alt argument pertinent reținut de curtea de apel a fost și acela că din cele 107 facturi analizate, majoritatea (77) sunt emise de aceeași societate respectiv .X. SA .X. și nu se pune deloc problema identificării furnizorului sau a confirmării realității operațiunilor înscrise în aceste facturi.

Pentru argumentele expuse deja, critica formulată de recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală referitoare la greșita admitere a contestației pentru suma de .X. lei nu va fi primită, fiind evident că niște erori pur formale ale anumitor date nu pot conduce la suprimarea substanței dreptului de deducere a TVA.

Având în vedere că nu există motive pentru reformarea sentinței recurate precum și dispozițiile art. 312(1) Cod procedură civilă și art.20 (1) din Legea nr. 554/2004 modificată și completată,

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

Respinge recursurile declarate de S.C. .X. S.A. și de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr..X. din 28 februarie 2013 a Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 27 noiembrie 2014.

JUDECĂTOR,
.X.

JUDECĂTOR,
.X.

JUDECĂTOR,
.X.

MAGISTRAT ASISTENT,

.X.