



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor Nr.17, sector 5,
București, CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 257 / 2014
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.R.L din comuna .X., jud. .X.
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din
cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 920063/16.01.2014**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală .X., prin adresa nr..X./2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.920063/16.01.2014 asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L** din comuna .X., sat .X., județul .X., având Cod unic de înregistrare .X., înmatriculată la Registrul Comerțului sub .X..

S.C. .X. S.R.L contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2013 (denumită în continuare "*Decizia de impunere nr..X./2013*") întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale .X. prin care, ca urmare soluționării deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de contribuabil, s-a stabilit TVA suplimentară de plată în cuantum de **.X. lei**, s-a respins la rambursare TVA în sumă de **.X. lei**, s-a aprobat la rambursare TVA în sumă de **.X. lei**, s-a stabilit TVA suplimentară și rămasă de plată în sumă de **.X. lei**, precum și obligații fiscale accesorii de plată în sumă de **.X. lei**, respectiv contestația are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei** și accesorii în sumă de **.X. lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./2013, respectiv .X./2013 conform confirmării de primire nr..X., anexată în copie la dosarul cauzei, și de data expedierii prin poștă a contestației, respectiv .X./2013, conform ștampilei oficiului poștal .X. aplicată pe plicul contestației, anexat în original la dosarul cauzei.

S.C. .X. S.R.L figurează la poziția nr. .X. din Anexa .X. – „Lista marilor contribuabili care sunt administrați de Direcția Generală .X., începând cu data de .X./2013” din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. .X./2010 privind organizarea activității .X., cu modificările și completările ulterioare.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1), art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL**, anexată în original la dosarul cauzei.

I. Prin contestație, **S.C. .X. S.R.L.** precizează că în perioada verificată a realizat livrări de bunuri către clienți persoane impozabile stabilite în alte state membre, pentru care a aplicat regimul de scutire de TVA cu drept de deducere îndeplinind condițiile necesare pentru justificarea scutirii de TVA.

SC .X. SRL nu este de acord cu opinia organelor de inspecție fiscală potrivit căreia livrările intracomunitare realizate de societate nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată, pentru următoarele motive:

În primul rând, societatea consideră că lipsa contractului de vânzare-cumpărare nu este în măsură să atragă după sine inaplicabilitatea scutirii de TVA.

Astfel, SC .X. SRL susține că în raport de prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.10 alin.(1) din OMFP nr..X., prezentarea contractului în vederea justificării scutirii de TVA nu este obligatorie, acesta fiind enunțat cu titlu de exemplu, în sensul că, suplimentar facturii care trebuie să fie întocmită în conformitate cu prevederile Codului fiscal și documentului de transport care să ateste faptul

că bunurile au fost transportate în afara României, persoana impozabilă poate prezenta orice alte documente, printre care și contractul de vânzare-cumpărare, lista menționată în cuprinsul OMFP nr..X. nefiind exhaustivă în acest sens.

Prin urmare, societatea consideră incorectă abordarea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia neprezentarea contractului duce la inaplicabilitatea scutirii de TVA, atât timp cât societatea deține atât factura întocmită în conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal și care conține și codul de TVA valid al cumpărătorului, cât și documentul de transport care atestă faptul că bunurile au fost transportate în afara României, precum și alte documente în acest sens, cum ar fi: comanda, factura proformă în baza căreia s-a achitat în avans contravaloarea mărfurilor ridicate.

În al doilea rând, contestatara consideră că nu poate fi ținută răspunzătoare pentru modul de realizare al transportului de către societățile de transport atâta timp cât nu a fost responsabilă pentru aranjarea transportului.

Astfel, SC .X. SRL precizează că a realizat livrările intracomunitare de bunuri potrivit condițiilor de livrare .X., predând bunurile clienților săi la „poarta fabricii” iar clienții preluând responsabilitatea asupra lor în sensul aranjării transportului în Statul Membru de destinație.

Ca urmare, în momentul în care societatea realiza livrarea bunurilor emitea factura clientului său în regim de scutire de TVA, cu drept de deducere, în care evidenția și codul de TVA valid al clientului. Ulterior, în cadrul termenului prevăzut de OMFP nr..X. pentru justificarea scutirii de TVA, clientul remitea societății exemplarul documentului de transport.

Contestatara susține că atâta timp cât a luat toate măsurile pentru a se asigura de aplicabilitatea scutirii de TVA în sensul deținerii atât a facturii în care a menționat codul de TVA valid al cumpărătorului cât și a documentului de transport care să ateste transportul bunurilor în afara României, precum și a altor documente, după caz, a acționat de bună credință și nu poate fi sancționată în sensul impunerii unor sume suplimentare de TVA colectată ca urmare a unor nereguli identificate în legătură cu transporturile pentru a căror organizare nu a fost responsabilă.

De asemenea, faptul că unii transportatori au declarat că nu au realizat transportul bunurilor, sau faptul că s-au constatat anumite nereguli în legătură cu aceștia, sau că CN.X. nu a putut confirma transportul bunurilor la data menționată pe documentul de transport ci la o dată ulterioară în unele cazuri, societatea consideră că sunt aspecte independente de voința sa și nu ar trebui să afecteze aplicabilitatea scutirii de TVA atât timp cât societatea a acționat cu bună credință.

În susținerea celor mai sus precizate, societatea invoca decizia CEJ în cauza C409/04 Teleos și alții.

În al treilea rând, contestatara susține că echipa de inspecție fiscală nu a apreciat corespunzător situația de fapt fiscală cu privire la anularea codului de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului pe parcursul derulării contractului.

Astfel, pentru clientul .X., consideră că organele de inspecție fiscală nu trebuiau să colecteze TVA pentru livrările realizate pe parcursul perioadei cuprinsă între data la care s-a anulat efectiv codul de înregistrare în scopuri de TVA și data la care aceasta informație a fost modificată în sistem, întrucât în perioada .X./2011-.X./2011 codul de înregistrare în scopuri de TVA al acestei societăți figura ca și valid în VIES.

Mai mult, la momentul completării declarațiilor recapitulative cu codurile de TVA, acestea au fost validate, în cazul în care clientul nu ar fi deținut un cod de TVA valid la acea dată, acest aspect ar fi fost semnalat societății printr-un mesaj referitor la invaliditatea codului.

În al patrulea rând, societatea susține că este nefondată opinia echipei de inspecție fiscală potrivit căreia nu se acordă scutirea în cazul în care data documentului de transport este anterioară contractului încheiat între părți întrucât, potrivit prevederilor OMFP nr..X. mai sus menționate, deținerea documentului de transport care atestă transportul bunurilor în afara României este suficientă pentru aplicarea scutirii de TVA.

Astfel, chiar dacă data contractelor încheiate de SC .X. SRL cu clienții săi este ulterioară datei realizării transportului bunurilor, societatea consideră că acest aspect nu are relevanță în aplicarea scutirii de TVA cu atât mai mult cu cât transporturile în discuție au fost confirmate de către CN.X. în perioada în care baza de date a fost funcțională. În această categorie se încadrează livrările realizate de SC .X. SRL către .X. din .X..

În al cincilea rând, societatea susține că informațiile furnizate de CN.X. organelor de inspecție fiscală nu ar trebui să reprezinte un factor decisiv pentru aplicabilitatea scutirii de TVA, în condițiile în care baza de date a CN.X. nu a fost operațională pe parcursul întregii perioade verificate.

Contestatară menționează că pentru a determina în ce măsură CN.X. înregistrează un control eficient în sensul deținerii unor resurse tehnice pentru a monitoriza în timp real toate punctele de ieșire din țară pe unde societatea a realizat livrări pe parcursul perioadei verificate, a depus o solicitare la CN.X. în această privință.

Având în vedere cele mai sus precizate, societatea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr..X./2013 în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar în sumă de .X. lei.

Totodată, societatea solicită anularea, conform principiului „accessorium sequitur principalae”, a cuantumului majorărilor de întârziere și al penalităților de întârziere la nivelul sumelor contestate.

II. Organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale .X., au efectuat o inspecție fiscală parțială la **S.C..X. S.R.L.**, care a vizat perioada .X./2010-.X./2012 și a avut drept obiect soluționarea cu control anticipat a deconturilor de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare depuse de societate, în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./2013, contestată.

Față de taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei, declarată de SC .X. SRL prin deconturile lunare, evidențiată în contabilitate și în jurnalele de vânzări, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada .X./2010 - .X./2012, taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei, suplimentar cu **.X. lei** față de cea declarată de societate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat în categoria livrărilor intracomunitare de bunuri operațiuni în cuantum de .X. lei, în baza facturilor emise către un număr de .X. de operatori din state membre.

Bunurile care au făcut obiectul livrărilor intracomunitare au fost reprezentate de carne de pasăre și semipreparate din carne de pasăre, rezultate din producția proprie dar și bunuri achiziționate în scopul revânzării (pui griller, piept de pui, pulpe pui, aripi pui, pipote etc.)

În urma verificării s-a constatat că pentru o parte din livrările intracomunitare SC .X. SRL a prezentat exemplare ale documentelor de transport CMR în original sau copie care în câmpul .X. nu au confirmarea de recepție de mărfii într-un stat membru UE sau nu au completate toate datele prevăzute în câmpul .X.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că transportul bunurilor în alte state membre nu a fost contractat de SC .X. SRL, fiind efectuat cu mijloace de transport aparținând unor societăți din România și .X..

Organele de inspecție fiscală au verificat conținutul documentelor de transport rutier - CMR - uri, dacă acestea sunt completate cu toate datele și informațiile prevăzute de formular, din care să rezulte

destinația bunurilor, respectiv dacă bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, având în vedere prevederile Decretului nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), Ordinul nr.X.92/2006 pentru aprobarea normelor privind organizarea și efectuarea transporturilor rutiere și activităților conexe acestora, precum și Ordinul nr.980/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind aplicarea prevederilor referitoare la organizarea și efectuarea transporturilor rutiere și activităților conexe acestora stabilite prin Ordonanța Guvernului nr.27/2011 privind transporturile rutiere.

Întrucât din documentele de transport CMR-uri nu a reieșit faptul că bunurile au fost livrate într-un stat membru din Uniunea Europeană, organele de inspecție fiscală au solicitat controale încrucișate la societățile din România identificate ca transportatori ai mărfurilor livrate, respectiv: SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Totodată, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului .X. din cadrul Direcției Generale .X. verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale societăților la care SC .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare.

De asemenea, au solicitat Companiei Naționale .X. SA (CN.X.) informații cu privire la ieșirea din România, prin punctele de trecere a frontierei cu .X. și .X., a mijloacelor de transport înscrise în CMR-urile atașate facturilor privind livrările intracomunitare de bunuri declarate de SC .X. SRL.

CN.X. a comunicat organelor de inspecție fiscală că din .X. de transporturi pentru care au fost solicitate informații au fost identificate în baza de date .X. cazuri în care mijloacele de transport au fost înregistrate pe sensul de ieșire din țară la data înscrisă în CMR-uri, .X. cazuri în care mijloacele de transport au fost înregistrate pe sensul de ieșire din țară în zilele următoare datei înscrise în CMR-URI, .X. de cazuri în care nu a fost găsit pe sensul de ieșire din țară niciun mijloc de transport cu numărul de înregistrare înscris în CMR-uri, iar pentru diferența de .X. porturi din perioada .X./2011-.X./2011 nu au putut fi comunicate informații întrucât baza de date nu a fost operațională.

Compartimentul .X. a furnizat organelor de inspecție fiscală informații privind valabilitatea codului de înregistrare în scopuri de TVA ale clienților SC .X. SRL.

Conform rapoartelor comunicate de Compartimentul .X. a rezultat că trei clienți nu au coduri de înregistrare în scopuri de TVA

valabile în perioada în care SC .X. SRL a declarat livrări intracomunitare către aceștia.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, în cazul SC .X., data sfârșit valabilitate cod .X. a fost .X./2011, în cazul .X. – data sfârșit valabilitate cod .X. a fost .X./2011 iar în cazul .X. SRL data sfârșit valabilitate cod .X. a fost .X./2011.

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru unele livrări intracomunitare înregistrate și declarate de SC .X. SRL nu au fost îndeplinite în totalitate prevederile art.10 alin.(1) din OMFP nr..X..

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat:

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în luna .X./2010, societatea a prezentat pentru justificarea relațiilor comerciale un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe –invoice, documente de transport CMR (originale sau copii). Societatea transportatoare conform CMR-urilor este SC .X. SRL, transportul fiind efectuat cu același mijloc de transport înregistrat sub nr..X..

Urmare controlului încrucișat efectuat la firma transportatoare a rezultat că SC .X. SRL nu a realizat transporturile menționate către firma din .X. în perioada .X./2010-.X./2012, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în perioada .X./2010-.X./2011, societatea a prezentat pentru justificarea relațiilor comerciale actul adițional la contractul cadru de comercializare produse din .X. 2010, facturi interne, facturi externe – invoice, documente de transport CMR.

Urmare solicitării unor controale încrucișate la societățile transportatoare SC .X. SRL .X. și SC .X., au rezultat următoarele :

- în cazul SC .X. SRL, pentru stabilirea realității operațiunii de transport aferente livrărilor intracomunitare, organele de inspecție fiscală au solicitat Gărzii Financiare .X. efectuarea unui control încrucișat la operatorul de transport.

Urmare verificării, Garda Financiară .X. a comunicat faptul că SC .X. SRL nu funcționează la sediul social declarat , iar la invitația întocmită pentru reprezentantul legal, acesta a precizat că a vândut societatea unui cetățean bulgar, prezentând în acest sens un proces verbal de predare-primire documente încheiat la data de .X./2012. Totodată, din

răspunsul primit a reieșit faptul că până la data de .X./2012 reprezentantul legal al SC .X. SRL nu a prezentat documentele de evidența financiar-contabilă. CN.X. a comunicat faptul că niciun mijloc de transport menționat în documentele de transport CMR prezentate nu a părăsit teritoriul României la datele indicate în perioada .X./2010- .X./2011.

-în cazul SC .X., urmare răspunsului primit în urma controlului încrucișat a rezultat faptul că, conducătorii auto înscriși în CMR-uri nu au efectuat transporturi în afara teritoriului României, marfa încărcată la SC .X. SRL fiind transbordată în alte mijloace de transport, operațiune efectuată în garajul societății SC .X. SRL situat pe Șoseaua .X., între Șos. .X. și Șos .X., necunoscând adresa exactă.

Totodată, din analiza CMR- urilor s-a constatat și că în mare parte acestea nu prezintă toate datele cerute de formular (date de identificare ale mijlocului de transport, a operatorului de transport, a cantităților transportate) sau datele privind cantitatea de marfă diferă de cea înscrisă în documentul de transport.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în perioada .X./2011-.X./2012 societatea a prezentat pentru justificarea relațiilor comerciale un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe –invoice, documente de transport CMR.

În urma verificării documentelor puse la dispoziție de societate a rezultat că:

- factura fiscală seria .X. nr..X./2011 în sumă de .X. lei a fost emisă și, conform CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului între cei doi operatori (contract nr..X./2011).

-pentru facturile emise în perioada .X./2011-.X./2011 în valoare totală de .X. lei documentele de transport nu au înscris datele de identificare ale operatorului de transport, iar la rubrica .X. nu prezintă ștampila și semnătura acestuia.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în luna .X./2011 conform documentelor, transportul mărfii a fost efectuat de către SC .X. SRL .X.. În baza datelor prezentate de Garda Financiară .X. și CN.X. a rezultat că transportul nu a fost efectuat conform datelor înscrise în CMR-uri.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în perioada .X. –.X./2011, conform CMR-urilor, operatorul de transport a fost .X. Pentru luna .X./2011, CN.X. nu a putut comunica informații întrucât baza de date nu a fost operațională, perioadă pentru care societatea beneficiază de scutirea de TVA, iar pentru luna .X./2011, conform datelor furnizate, nu a fost găsit niciun mijloc de transport menționat în CMR-uri pe sensul de ieșire din țară la datele stipulate, perioadă pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA. Pentru factura înregistrată în jurnalul de vânzări la data de .X./2011 sub nr..X. în valoare de .X. lei societatea nu a prezentat documentul justificativ, neputând justifica scutirea de TVA.

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei destinatarii finali ai mărfurilor au fost operatori din .X. respectiv: .X. pentru facturile emise în perioada .X. – .X./2011 în valoare totală de .X. lei, .X. pentru facturile emise în luna .X./ 2011 în valoare totală de .X. lei și .X. pentru factura emisă în luna .X./2012 în valoare de .X. lei. Conform documentelor de transport acesta a fost efectuat de SC .X. SRL .X. în perioada .X. –.X./2011 și SC .X. SRL în lunile .X./2011 și .X./2012.

Organele de inspecție fiscală au consemnat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că operatorul SC .X. SRL a efectuat conform evidenței contabile un număr de .X. porturi externe în perioada .X./ 2011-.X./2012. Pentru luna .X./ 2011, CN.X. nu a putut comunica informații referitoare la mijloacele de transport înscrise în CMR-uri întrucât baza de date nu a fost operațională iar pentru luna .X./2012 conform datelor furnizate, nu a fost găsit niciun mijloc de transport menționat în CMR pe sensul de ieșire din țară la data stipulată.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în perioada .X./2011- .X./2012 societatea a prezentat pentru justificarea relațiilor comerciale un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, document de transport CMR. Societatea transportatoare conform CMR-urilor este .X. din .X.. CN.X. a comunicat faptul că niciun mijloc de transport menționat în documentele de transport CMR prezentate nu a fost înregistrat pe sensul

de ieșire din țară la datele indicate în perioada .X./2011-.X./2012, societatea nejustificând scutirea pentru marfă livrată în sumă de .X. lei;

-în relația cu .X. din .X., pentru cele .X. facturi în sumă de .X. lei emise în perioada .X. –.X./2011, societatea a prezentat pentru justificarea relațiilor comerciale un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, document de transport CMR. Societatea transportatoare conform CMR-urilor este pentru întreaga perioadă SC .X. SRL .X.. Potrivit răspunsului CN.X., a rezultat că niciun mijloc de transport menționat în documentele de transport CMR prezentate nu a fost înregistrat pe sensul de ieșire din țară la datele indicate în perioada .X. – .X./2011.

Prin răspunsul transmis de Compartimentul .X. a rezultat că data de sfârșit a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru SC .X. cod .X. este .X./2011. În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile emise ulterior acestei date în valoare totală de .X. lei nu intră în sfera operațiunilor scutite de TVA în temeiul art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X. - .X./2011. Pentru justificarea relațiilor comerciale societatea a prezentat un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, documente de transport CMR. Din analiza documentelor și a datelor furnizate de CN.X. a rezultat că pentru luna iulie transportul mărfii în valoare de .X. lei efectuat conform adreselor înscrise în CMR de operatorul .X. cu mijlocul de transport înregistrat sub nr. .X. nu a fost efectuat iar documentul de transport nu menționează la rubrica .X. elemente care să confirme livrarea mărfii într-un alt stat membru prin indicarea locului, a datei și a orei de sosire a vehiculului, sumă pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA. Pentru luna .X./2011, CN.X. nu a putut comunica informații întrucât baza de date nu a fost operațională, perioadă pentru care societatea beneficiază de scutirea de TVA.

-în relația cu .X. din .X. a fost emisă o factură în sumă de .X. lei în luna .X./2011 pentru care societatea nu are încheiat contract, neputând justifica scutirea de TVA.

-în relația cu .X. din .X. a fost emisă o factură în sumă de .X. lei în luna .X./2012 pentru care societatea nu are încheiat contract, neputând justifica scutirea de TVA;

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în luna .X./2010 pentru care societatea nu are încheiat contract neputând justifica scutirea de TVA;

- în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei. Societatea a prezentat pentru justificarea relațiilor comerciale un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, documente de transport CMR. În urma verificării documentelor puse la dispoziție de societate a rezultat că factura fiscală seria .X. nr..X./2011 în sumă de .X. lei a fost emisă și, conform CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului dintre cei doi operatori (contract nr..X./ 2011), neputând justifica scutirea de TVA pentru această livrare.

Pentru livrările din perioada .X. – .X./2011, în sumă totală de .X. lei nu au putut fi confirmate transporturile efectuate într-un alt stat membru, baza de date a CN.X. nefiind operațională, perioadă pentru care societatea beneficiază de scutire de TVA.

-în relația cu .X. din .X. pentru care au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X. – .X./2011, conform datelor furnizate de CN.X. nu au fost regăsite pe sensul de ieșire din țară transporturile de mărfuri efectuate de .X. în datele de .X./2011- cv marfă .X. lei, .X./2011- cv marfă .X. lei, .X./2011 – cv marfă .X. lei și .X./2011-cv marfă .X. lei. Pentru transportul declarat a fi efectuat conform CMR în data de .X./2011 cu mijlocul de transport .X., conform datelor din evidența CN.X. a rezultat că acest mijloc de transport a fost înregistrat pe sensul de ieșire la data de de .X./2011 – cv marfă .X. lei.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X. – .X./ 2011. Pentru justificarea relațiilor comerciale societatea a prezentat un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, documente de transport CMR.Conform CMR-urilor transporturile către .X. au fost efectuate de SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL din .X. . Urmare răspunsului primit a rezultat că SC .X. SRL .X. nu a efectuat transportul mărfii în valoare de .X. lei în data de .X./2011, iar pentru SC .X. SRL .X. CN.X. a comunicat că mijlocul de transport nu a părăsit teritoriul României la data de .X./2011.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru aceste livrări societatea nu justifică scutirea de TVA .

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X. –.X./2011. Pentru justificarea relațiilor

comerciale, societatea a prezentat un contract cadru de comercializare produse în care nu este menționată persoana care reprezintă cumpărătorul, facturi interne, facturi externe – invoice, documente de transport CMR. În urma analizei documentelor, transportul mărfii a fost efectuat de SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL .X.. Urmare controlului încrucișat, a rezultat că SC .X. SRL .X. nu a avut niciodată relații comerciale cu .X. și în consecință nu a efectuat transportul mărfii în valoare de .X. lei la data de .X./2011. Pentru transportul mărfii în valoare de .X. lei la data de .X./2011 efectuat de SC .X. SRL .X. , CMR- ul are menționat doar mijlocul de transport cu număr de înmatriculare .X. – autotractor aparținând SC .X. SRL așa cum rezultă din datele puse la dispoziție de Direcția .X., societate cu care operatorul de transport nu are relații contractuale conform declarației 394 înregistrată în baza de date MF .

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru aceste livrări în valoare totală de .X. lei societatea nu beneficiază de scutire de TVA.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X. - .X./2011. Pentru justificarea relațiilor comerciale societatea a prezentat un contract de comercializare produse, facturi interne, facturi externe-invoice, document de transport CMR.

Prin răspunsul trimis de Compartimentul .X. s-a comunicat faptul că data de sfârșit al valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru .X. cod .X. este .X./2011. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile emise ulterior acestei date în valoare de .X. lei nu intră în sfera operațiunilor scutite de TVA în temeiul art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

CN.X. a comunicat că niciun mijloc de transport menționat în documentele de transport CMR prezentate nu a fost înregistrat pe sensul de ieșire din țară la datele indicate în perioada .X. – .X./2011.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, pentru aceste livrări nu poate beneficia de scutire de TVA.

-in relatia cu .X. din .X. au fost emise .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X.- .X./2011. Conform documentelor prezentate transportul mărfii a fost efectuat de SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL.

Urmare controalelor încrucișate efectuate la operatorii de transport, a fost confirmat doar transportul efectuat de SC .X. SRL din data de .X./2011, conform evidenței contabile a acestuia.

În cazul operatorului SC .X. SRL transportul nu a putut fi confirmat, baza de date CN.X. nefiind operațională la data respectivă, perioadă pentru care societatea beneficiază de scutire de TVA.

Din baza de date a CN.X. a rezultat că mijlocul de transport înscris în CMR-ul întocmit de SC .X. nu a părăsit teritoriul României la data menționată.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru marfa livrată în sumă de .X. lei, societatea nu beneficiază de scutire de TVA.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în luna .X./2011. Conform documentelor prezentate transportul mărfii a fost efectuat de .X. și .X.. Din datele furnizate de CN.X. a rezultat că transporturile efectuate de .X. la datele de .X./2011 și .X./2011 nu au fost efectuate, nefiind justificată scutirea de TVA pentru marfa livrată în sumă de .X. lei, fiind confirmat doar transportul efectuat de .X..

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X. – .X./2011 pentru care destinatari finali ai mărfurilor au fost operatori din .X. respectiv: .X. pentru livrările din perioada .X. – .X./2011 în valoare de .X. lei și factura seria .X. nr..X./2011 în valoare de .X. lei, .X. pentru livrările din perioada .X./2011-.X./2011 în valoare de .X. lei și .X. pentru factura seria .X. nr..X./2011 în valoare de .X. lei.

Din datele furnizate de CN.X. a rezultat că .X. nu a efectuat în luna .X./2011 transportul mărfii în valoare de .X. lei iar CMR-ul aferent facturii seria .X. nr..X./2011 în valoare de .X. lei prezintă înscris la rubrica .X. locul de destinație al mărfii „.X.” cu ștampila societății beneficiare .X. .X. și CMR-ul aferent facturii seria .X. nr..X./2011 în valoare de .X. lei prezintă înscris la rubrica .X. locul de destinație al mărfii „.X.” cu ștampila societății beneficiare .X.. Pentru marfa livrată în sumă totală de .X. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu justifică scutirea de TVA.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise .X. facturi în sumă de .X. lei în luna .X./2011 pentru care în vederea justificării relațiilor comerciale societatea a prezentat un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, document de transport CMR. Conform CMR-urilor operatorii care au efectuat transportul au fost SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL .X..

Din datele prezentate de CN.X. a rezultat că în luna .X./2011 nu au fost efectuate transporturile mărfurilor în valoare totală de .X. lei de către cei doi operatori de transport, pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X./2011- .X./2012 pentru care în vederea justificării relațiilor comerciale societatea a prezentat un contract cadru de comercializare produse, facturi interne, facturi externe – invoice, document de transport CMR. Conform CMR-urilor operatorii care au efectuat transportul au fost SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL .X..

Din datele prezentate de CN.X. a rezultat că în luna .X./ 2011-.X./2012 nu au fost efectuate transporturile mărfurilor în valoare totală de .X. lei de către cei doi operatori de transport, pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA.

-în relația cu .X. din .X. au fost emise un număr de .X. facturi în sumă de .X. lei. Pentru justificarea relațiilor comerciale societatea a prezentat un contract cadru de comercializare produse în care nu este menționată persoana care reprezintă cumpărătorul, facturi interne, facturi externe – invoice, document de transport CMR.

În urma verificării documentelor , organele de inspecție fiscală au constatat că factura seria .X. nr. .X./2011 în sumă de .X. lei a fost emisă și, conform CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului între cei doi operatori (contract .X./2011), pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA.

Din răspunsul transmis de Compartimentul .X. a rezultat că data de sfârșit de valabilitate al codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru .X. cod .X. este .X./2011. În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile emise ulterior acestei date în valoare de .X. lei nu intră în sfera operațiunilor scutite de TVA în temeiul art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Conform CMR-urilor prezentate, transportul mărfurilor a fost efectuat de operatorul .X. Din datele prezentate de CN.X. pentru perioada .X. – .X./2011 a rezultat că nu au fost efectuate transporturile mărfurilor în valoare de .X. lei pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA. Pentru perioada .X. – .X./2011 nu au putut fi oferite informații întrucât baza de date nu a fost operațională, societatea beneficiind de scutire de TVA.

-în relația cu .X. din .X. a fost emisă o factură în sumă de .X. lei în luna .X./2011. Pentru justificarea relațiilor comerciale societatea a prezentat un acord al vânzătorului „.X.” din data de .X./2011, document în care nu sunt menționate persoanele care reprezintă vânzătorul și cumpărătorul iar SC .X. SRL în calitate de vânzător a aplicat ștampila abatorului .X., factură internă, invoice, document de transport CMR, care la rubrica .X. prezintă doar o semnătură indescifrabilă, nefiind specificată

data și locul de destinație al mărfii, nu prezintă înscrisă cantitatea de marfă transportată iar datele privind transportatorul sunt incomplete, nejustificând scutirea de TVA;

-în relația cu .X. din .X. au fost emise .X. facturi în sumă de .X. lei în perioada .X./2011 - .X./2012, pentru justificarea relațiilor comerciale societatea prezentând un contract de comercializare, facturi interne, facturi externe – invoice, document de transport CMR.

Din adresa CN.X. a rezultat că au fost efectuate transporturile către beneficiar cu excepția celui din data de .X./2012 cu mijlocul de transport înregistrat cu număr de înmatriculare .X. –cv marfă .X. lei, pentru care societatea nu justifică scutirea de TVA;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru livrările intracomunitare în sumă de X lei mai sus prezentate, SC .X. SRL nu a justificat scutirea de taxă prevăzută la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu documente legal întocmite din care să rezulte că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, respectiv că bunurile au ajuns în alt stat membru, condiție reglementată de art.10 alin.(1) lit.b) din OMFP nr..X., cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art.143 alin.(2) lit.a), art.150 alin.(1), art.132 alin.(1) și art.(140) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu beneficiată de scutirea de TVA, locul de livrare a bunurilor este în România, operațiunile fiind impozabile în România, drept pentru care au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .X. lei, pentru o bază impozabilă în sumă de .X. lei.

Față de cele menționate, organul de inspecție fiscală a stabilit:

- pentru perioada X/2010 - .X./2011, o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei cu TVA aferentă de .X. lei, necontestată, și o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei cu TVA colectată aferentă în sumă de .X. lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de X lei.

-pentru perioada .X./2011-.X./2011, o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei cu TVA aferentă de .X. lei, necontestată, și o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei cu TVA colectată aferentă de .X. lei.

- pentru perioada .X./2011-.X./2012, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei cu TVA aferentă în sumă de .X. lei, necontestată, și o bază impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei cu TVA colectată aferentă în sumă de .X. lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în cuantum de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei .

Totodată, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în cuantum de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat, pentru perioada .X./2012-.X./2013, penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL poate beneficia de scutirea taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri declarate în perioada .X./2010-.X./2012 , în condițiile în care societatea nu face dovada că bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare, respectiv Romania, iar o parte dintre livrările de bunuri au fost facturate către societăți care nu mai dețineau un cod valabil de TVA.

În fapt, SC .X. SRL a declarat livrări intracomunitare de bunuri în baza facturilor emise către operatori din state membre.

Bunurile care au făcut obiectul livrărilor intracomunitare au fost reprezentate de carne de pasăre și semipreparate din carne de pasăre, rezultate din producția proprie dar și bunuri achiziționate în scopul revânzării (pui griller, piept de pui, pulpe pui, aripi pui, pipote etc.)

În vederea stabilirii situației de fapt și a tratamentului fiscal aplicabil operațiunilor declarate de SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală au solicitat controale încrucișate la societățile din România identificate ca transportatori ai mărfurilor livrate.

Totodată, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului .X. din cadrul Direcției Generale .X. verificarea

valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale societăților la care SC .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare.

De asemenea, au solicitat Companiei Naționale .X. SA (CN.X.) informații cu privire la ieșirea din România, prin punctele de trecere a frontierei cu .X. și .X., a mijloacelor de transport înscrise în CMR-urile atașate facturilor privind livrările intracomunitare de bunuri declarate de SC .X. SRL.

Din verificarea documentelor prezentate de societate pentru justificarea scutirii de taxă a livrărilor intracomunitare declarate precum și din analiza informațiilor primite de la alte organe de inspecție fiscală, urmare răspunsurilor de control încrucișat efectuate la societățile transportatoare din România, identificate ca transportatori conform CMR-urilor, precum și a răspunsului primit de la Compania Națională .X. (CN.X.), organele de inspecție fiscală au constatat, în principal:

- fie că societatea transportatoare nu a efectuat transporturile, fie că societatea transportatoare nu funcționează la sediul social declarat, fie societatea transportatoare nu a avut niciodată relații comerciale cu societatea beneficiară, fie conducătorii auto înscriși în CMR-uri nu au efectuat transporturi în afara teritoriului României, marfa încărcată la SC .X. SRL fiind transbordată în alte mijloace de transport, operațiune efectuată în garajul societății transportatoare pe teritoriul României, necunoscându-se adresa exactă;

- în mare parte CMR-urile nu prezintă toate datele cerute de formular respectiv date de identificare ale mijlocului de transport și/sau a operatorului de transport, a cantităților transportate, la rubrica .X. nu prezintă ștampila și semnătura acestuia sau datele privind cantitatea de marfă din factură diferă de cea înscrisă în documentul de transport.

- potrivit raspunsului CN.X., din .X. de transporturi pentru care au fost solicitate informații au fost identificate în baza de date .X. cazuri în care mijloacele de transport au fost înregistrate pe sensul de ieșire din țară la data înscrisă în CMR-uri, .X. cazuri în care mijloacele de transport au fost înregistrate pe sensul de ieșire din țară în zilele următoare datei înscrise în CMR-uri, .X. de cazuri în care nu a fost găsit pe sensul de ieșire din țară niciun mijloc de transport cu numărul de înregistrare înscris în CMR-uri, iar pentru diferența de .X. transporturi din perioada .X./2011-.X./2011 nu au putut fi comunicate informații întrucât baza de date nu a fost operațională.

- potrivit raspunsului Compartimentul .X. , data de sfârșit a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru SC .X. cod .X. este .X./2011, data de sfârșit de valabilitate al codului de înregistrare în

scopuri de TVA, pentru .X. cod .X. este .X./2011, iar data de sfârșit al valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru .X. cod .X. este .X./2011.

În plus, organele de inspecție fiscală au constatat în cazul livrărilor facturate către .X. din .X. , .X. din .X. și .X. din .X., societatea nu are încheiat contract iar în cazul unei livrări efectuate către .X., factura a fost emisă și, conform CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului.

Astfel, urmare celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru livrările intracomunitare de bunuri facturate către o persoană care nu mai deținea un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru precum și pentru livrările intracomunitare pentru care nu au fost prezentate documente de transport întocmite conform prevederilor legale, din care să rezulte că bunurile au părăsit efectiv teritoriul României, conform situației detaliate a mijloacelor de transport conform CMR-uri care părăsesc teritoriul României cu destinația .X. în perioada .X./2011-.X./2012, anexă la raportul de inspecție fiscală, SC .X. SRL nu justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei, conform prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile art.10 alin.(1) lit.b) din OMFP nr..X., cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art.128 din Legea nr. .571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează livrările de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată iar în conformitate cu 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.”

Potrivit acestor prevederi legale, livrarea intracomunitară de bunuri este definită ca reprezentând o livrare de bunuri 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.

La art. 143 alin. (2) lit. a) din același act normativ, se precizează că sunt scutite de taxă:

„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.

Totodată, se reține faptul 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, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr..X. 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) din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr..X., în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

„ (1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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.”

Conform acestor prevederi legale se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică cu factura, care trebuie să conțină 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, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

Așadar, 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 cu drept de deducere, reprezentând o excepție de la regula generală, prin urmare, pentru a putea beneficia de această scutire s-a prevăzut obligativitatea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și automat prezentarea de documente întocmite în conformitate cu prevederile legale și care prevede ca cerință cumulativă două documente legale: factura și documentul de transport din România în alt stat membru, respectiv, pentru transportul rutier, scrisoarea de trăsură CMR, și, după caz, orice alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare-cumpărare, documente de asigurare.

Totuși, acestea sunt condiții de formă, aplicabile scutirii de TVA cu drept de deducere pentru livrările intracomunitare, fiind generate în primul rând de existența unei livrări reale de bunuri dintr-un stat membru în alt stat membru, iar simpla prezentare a unor documente chiar și în condițiile în care acestea susțin toate informațiile prevăzute de lege, nu poate asigura aplicarea netulburată a regimului de scutire de TVA de către contribuabil.

De asemenea, în speță învedereăm că prin decizia pronunțată în cazul C-409/04-Teleos și alții, CEJ a statuat că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare intracomunitară de bunuri, nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun ca un proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expediat sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Astfel, se reține că un element constitutiv al unei operațiuni intracomunitare care o distinge de cea care are loc în interiorul țării, este condiția referitoare la circulația fizică a bunurilor dintr-un stat membru într-altul.

Potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013, se reține că, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a tratamentului fiscal aplicabil operațiunilor declarate de SC .X. SRL și având în vedere că documentele de transport de tip CMR prezentate de societate nu îndeplineau condițiile prevăzute de lege organele de inspecție fiscală au solicitat: controale încrucișate la societățile din România identificate ca transportatori ai mărfurilor conform CMR-urilor, Compartimentului .X. din cadrul Direcției Generale .X. verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale societăților la care SC .X. SRL a facturat livrările intracomunitare, iar Companiei Naționale .X. SA (CN.X.) informații cu privire la ieșirea din România, prin punctele de trecere a frontierei cu .X. și .X., a mijloacelor de transport înscrise în CMR-urile atașate facturilor privind livrările intracomunitare de bunuri declarate de SC .X. SRL.

Astfel, se reține că urmare răspunsurilor de control încrucișat efectuate la societățile transportatoare din România, identificate ca transportatori ai mărfurilor conform CMR-urilor, precum și a răspunsului primit de la Compania Națională .X. (CN.X.), organele de inspecție fiscală au constatat că documentele prezentate de societate în justificarea aplicării scutirii de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere nu erau de natură să facă dovada că bunurile declarate ca livrări intracomunitare au fost expediate sau transportate în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare .

Organul de soluționare a contestației, având în vedere argumentele contestatarei potrivit căreia este *„incorectă abordarea potrivit căreia neprezentarea contractului conduce la inaplicabilitatea scutirii de TVA, atât timp cât societatea deține atât factura întocmită în conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal și care conține și codul de TVA valid al cumpărătorului, cât și documentelor de transport care atestă că bunurile au fost transportate în afara României , precum și orice alte documente în acest sens, cum ar fi: comanda, factura proformă în baza căreia s-a achitat în avans factura contravaloarea mărfurilor ridicate”, precum și faptul că „societatea a luat toate măsurile pentru a se asigura de aplicabilitatea scutirii de TVA în sensul deținerii atât a facturii în care a menționat codul valid de TVA al cumpărătorului cât și a documentului de transport care să ateste transportul bunurilor în afara României, precum și*

a altor documente, dupa caz [...]”, prin adresa nr. .X./2014, a solicitat contestatarei, în temeiul art.213 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”,

să înainteze organului de inspecție fiscală care a încheiat Decizia de impunere nr..X./2013, respectiv Direcției Generale .X., documentele invocate în contestație pentru a se pronunța asupra acestora.

Prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, Direcția Generală .X. a precizat că „documentele puse suplimentar de dispoziție aferente celor .X. livrări intracomunitare care nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale nu sunt de natură să modifice constatările organului de inspecție fiscală, acestea fiind redată în anexă” iar în susținerea afirmației că „societatea a luat toate măsurile pentru a se asigura de aplicabilitatea scutirii de TVA nu au fost anexate documente suplimentare”.

Astfel, se reține că documentele depuse de societate în susținerea contestației, respectiv: comenzi, facturi proforma etc, pot constitui probe suplimentare, pe lângă documentele obligatorii prevăzute de lege, care să urmărească justificarea scutirii de TVA însă nu constituie o probă determinantă pentru aplicarea scutirii, nefiind decât documente formale (în vederea îndeplinirii condițiilor de formă) care nu sunt de natură să facă dovada că bunurile au părăsit în mod fizic România ca stat membru de livrare, infirmând astfel cele comunicate de CN.X..

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căreia nu poate fi ținută răspunzătoare pentru modul de realizare al transportului de către societățile de transport , atâta timp cât SC .X. SRL nu a fost responsabilă cu transportul, partea responsabilă cu transportul fiind clientul, care remitea SC .X. SRL documentul de transport care atesta transportul bunurilor livrate de societate în afara României, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum s-a reținut mai sus, scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare intracomunitară de bunuri, nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun ca un proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat

membru și că, în urma acestei expediții sau acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Or, societatea nu a depus documente care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte că bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare, fiind interesul vânzătorului să se asigure în vederea aplicării regimului de scutire de TVA că bunurile livrate ajung la cumpărătorul intracomunitar și sunt însoțite de documente justificative conforme cu prevederile legale.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia, a prezentat dovezi care justificau la prima vedere livrările intracomunitare de bunuri, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere faptul că în vederea stabilirii situației de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea de controale încrucișate la societățile transportatoare precum și informații de la CN.X., rezultând urmare verificărilor că, în cazurile pentru care s-a stabilit TVA colectată urmare neacordării scutirii de taxă pe valoarea adăugată, mijlocul de transport nu a părăsit teritoriul României.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia *„lipsa contractului de vânzare-cumpărare nu este în măsură să atragă inaplicabilitatea scutirii de TVA”, „atâta timp cât societatea deține atât factura întocmită în conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal și care conține și codul de TVA valid al cumpărătorului, cât și documentelor de transport care atestă că bunurile au fost transportate în afara României, precum și orice alte documente în acest sens, cum ar fi: comanda, factura proformă în baza căreia s-a achitat în avans factura contravaloarea mărfurilor ridicate”, precum și în ceea ce privește argumentul societății potrivit căreia „este nefondată opinia echipei de inspecție fiscală potrivit căreia nu se acordă scutire în cazul în care data documentului de transport este anterioară contractului între părți”, „cu atât mai mult cu cât transporturile în discuție sunt confirmate de CN .X. în perioada în care baza de date a fost funcțională”, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:*

-referitor la operațiunea consemnată în factura nr. .X./2011 emisă de SC .X. SRL către .X., în valoare de .X. lei, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are încheiat contract iar conform CMR-ului, anexat, transportator este SC .X. SRL .X. iar mijlocul de transport este „.X.”, CN .X. nu a confirmat trecerea graniței de către mijlocul de transport înscris în CMR;

-referitor la operațiunea consemnată în factura nr. .X./2012 emisă de SC .X. SRL către .X., în valoare de .X. lei, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are încheiat contract iar conform CMR-ului, anexat, transportator este .X., iar mijlocul de transport este „.X.”, CN .X. nu a confirmat trecerea graniței de către mijlocul de transport înscris în CMR;

-referitor la operațiunile consemnate în facturile nr. .X./2010 și nr. .X./2010 emise de SC .X. SRL către .X. , pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are încheiat contract, iar conform CMR-ului, anexat, transportator este SC .X. SRL, iar mijlocele de transport sunt .X., .X., respectiv .X., CN.X. nu a confirmat trecerea graniței de către mijlocul de transport înscris în CMR. Iar factura nr. .X./2010 reprezintă ambalaje și nu are anexat document de transport.

-referitor la operațiunea consemnată în factura nr. .X./2011 emisă de SC .X. SRL către .X., în valoare de .X. lei, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că factura a fost emisă și, conform CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului între cei doi operatori, CN.X. nu a confirmat trecerea graniței de către mijlocul de transport înscris în CMR.

Mai mult, se reține faptul că, urmare analizării documentelor prezentate în susținerea contestației de către SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X., prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, au comunicat că documentele puse suplimentar la dispoziție aferente celor .X. livrări intracomunitare care nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale nu sunt de natură să modifice constatările organului de inspecție fiscală precizând că „trecerea graniței de către mijlocul de transport înscris în CMR nu este confirmată de CN.X.”.

Totodată, din analiza documentelor depuse de contestatară se rețin următoarele:

- În ceea ce privește operațiunea efectuată de SC .X. SRL către .X., contestatară a depus în susținerea cauzei factura nr. .X./2011 și invoice având același număr și dată, emise de SC .X. SRL către .X. pentru cantitatea de .X. kg reprezentând „innerfile piept de pui, vrac” și „piept de pui dezosat fără piele, vrac”, în valoare de .X. lei precum și două CMR-uri, respectiv un CMR având înscris : expeditor SC .X. SRL, destinatar .X., locul prevăzut pentru livrarea mărfii „ .X. ”, pentru cantitatea de .X. kg reprezentând „piept dezosat vrac”, locul de încărcare a mărfii „ **.X. România**”, transportator SC .X. SRL, mijloc de transport .X., și care la rubrica .X. nu are completată nicio dată privind recepția mărfii și data recepționării și un CMR având înscris: expeditor SC .X. SRL din .X.,

destinatar .X., locul prevăzut pentru livrarea mărfii „.X.”, pentru cantitatea de .X. kg reprezentând „.X.” locul de încărcare a mărfii „.X. – România”, transportator „.X. SRL”, recepția mărfii având loc la data de .X./2011.

- În ceea ce privește operațiunea efectuată de SC .X. SRL către .X. , contestatara a depus în susținerea cauzei factura nr..X./2012 și invoice având același număr și dată, emise de SC .X. SRL către .X. pentru cantitatea de .X. kg reprezentând „spinări de pui cu gât, cu os și piele, punga” precum și două CMR-uri, primul CMR având înscris ca expeditor SC .X. SRL, destinatar .X. , locul prevăzut pentru livrarea mărfii „.X.”, locul de încărcare a mărfii „com .X., județul .X.”, transportator .X. SRL, pentru cantitatea de .X. kg, mijloc de transport .X., și care la rubrica .X. nu are completat nicio dată privind recepția mărfii și data recepționării iar al doilea CMR fiind semnat și ștampilat la rubrica .X. și având înscris ca loc de recepție .X. și ca dată de recepție data de .X./2012. Totodată, CMR-urile nu au înscrisă data preluării bunurilor de către transportator. De asemenea, societatea a depus și o copie a unei chitanțe din .X./2012 , anterioară datei emiterii facturii nr..X./2012 și datei înscrisă pe al doilea CMR, ca dată de recepție a bunurilor, respectiv .X./2012.

- În ceea ce privește operațiunile efectuate de SC .X. SRL către .X. , contestatara a depus în susținerea cauzei:

- a) factura nr..X./2010 și invoice având același număr și dată, întocmite pentru cantitatea de .X. kg reprezentând ambalaje, respectiv „navete”, fără să se anexeze vreun document de transport

- b) factura nr. .X./2010, și invoice având același număr și dată, întocmite de SC .X. SRL către .X. , pentru cantitatea de .X. kg reprezentând „gheare de pui, vrac” și două CMR-uri, primul CMR având înscris expeditor SC .X. SRL, destinatar .X. , locul prevăzut pentru livrarea mărfii „.X. ”, locul de încărcare a mărfii „.X., .X./2010”, transportator SC .X. SRL, pentru cantitatea de .X. kg, mijloc de transport .X., și care la rubrica .X. nu are completat nicio dată privind recepția mărfii și data recepționării iar al doilea CMR, având aplicat la rubrica .X. o ștampilă .X..

- c) factura nr..X./2010 și invoice având același număr și dată, emise de SC .X. SRL către .X. , pentru cantitatea de .X. kg reprezentând „gheare de pui, vrac” și două CMR-uri, primul CMR având ilizibil expeditorul, neavând completat locul prevăzut pentru livrarea mărfii, la locul de încărcare a mărfii este înscris „sat .X., comuna .X.”, transportator SC .X. SRL, pentru cantitatea de brută de .X. kg și cantitatea neta de .X. kg, mijloace de transport .X. și .X. și care la rubrica .X. nu are completată nicio dată privind recepția mărfii și data recepționării iar al doilea CMR, având înscris suplimentar la locul prevăzut pentru livrarea mărfii „.X. ” iar la

rubrica .X. privind data privind recepția mărfii și data recepționării este înscris .X./2010.

În ceea ce privește operațiunea efectuată de SC .X. SRL, către .X. din .X., societatea a depus în susținerea cauzei factura nr. .X./2011 emisă de .X. din .X. pentru cantitatea de .X. kg înainte de încheierea contractului nr. .X./2011 și invoice având același număr și dată, și două CMR-uri, primul CMR, având înscris expeditor SC .X. SRL, destinat .X., locul prevăzut pentru livrarea mărfii „ .X.”, locul de încărcare a mărfii „ .X., .X./2011”, transportator .X., pentru cantitatea de .X. kg, și care la rubrica .X. nu are completat nicio dată privind recepția mărfii și data recepționării iar al doilea CMR, fiind semnat și ștampilat la rubrica .X. și având înscris ca loc de recepție .X. și ca dată de recepție data de .X./2011.

Or, documentele prezentate de societate oferă informații contradictorii privind locul de încărcare a mărfii, transportator și datele privind recepția mărfii și nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, în condițiile în care documentele prezentate de societate, respectiv documentele de transport oferă informații diferite iar potrivit datelor oferite de CN .X. mijloacele de transport nu au părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Mai mult, se reține faptul că în cazurile mai sus menționate, societatea nu a depus, așa cum susține prin contestație, contract sau comandă .

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia „*echipa de inspecție fiscală nu a apreciat corespunzător situația de fapt cu privire la anularea codului de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului pe parcursul derulării contractului*”, considerând, în ceea ce privește societatea .X., că organele de inspecție fiscală nu trebuiau să colecteze TVA pe parcursul perioadei cuprinsă între data la care s-a anulat efectiv codul de înregistrare în scopuri de TVA și data la care această informație a fost modificată în sistem, respectiv pe parcursul perioadei .X./2011-.X./2011, întrucât în această perioadă codul de înregistrare în scopuri de TVA figura ca și valid în VIES, precum și faptul că la momentul completării declarațiilor recapitulative, codurile de TVA, au fost validate, depunând în acest sens la dosarul cauzei, declarația recapitulativă, rectificativă, privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare pentru luna .X./2011 și pentru luna .X./2011, acesta nu poate reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere faptul că, potrivit raportului privind valabilitatea codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în România sau în alte State Membre,

transmis de Compartimentul .X., în cazul .X. cod .X., codul de înregistrare în scopuri de TVA are ca „data sfârșit valabilitate” data de .X./2011, în cazul .X. cod .X., codul de înregistrare în scopuri de TVA are ca „data sfârșit valabilitate” data de .X./2011 iar în cazul .X. cod .X., codul de înregistrare în scopuri de TVA are ca „data sfârșit valabilitate” .X./2011.

Mai mult, această perioadă nu are relevanță în ceea ce privește exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată colectată și nici a accesoriilor aferente, având în vedere faptul că este în cadrul aceleiași perioade fiscale, respectiv în luna .X./2011, cu termen de declarare prin decontul de TVA, 25 ale lunii următoare.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia informațiile furnizate de CN .X. nu ar trebui să reprezinte un factor decisiv pentru aplicabilitatea scutirii de TVA ținând cont de faptul că baza de date a CN .X. nu a fost operațională pe parcursul întregii perioade verificate, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea corectă a stării fiscale pot administra orice mijloace de probă, apreciind în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, respectiv informațiile furnizate de CN.X. privind mijloacele de transport marfă care au părăsit teritoriul național pe la punctele de trecere a frontierei, în speță cu .X. și .X., realizată atât pe baza înregistrărilor sistemului de supraveghere video cât și prin alte mijloace, acestea acordând pe perioada cât baza de date a CN.X. nu a fost operațională scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare facturate de SC .X. SRL.

Având în vedere cele reținute mai sus, prevederile legale în materie în perioada supusă verificării faptul că societatea nu a adus argumente și nu a prezentat documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că SC .X. SRL nu poate beneficia de regimul de scutire de taxă pe valoare adăugată aferentă operațiunilor în cauză și au procedat la colectarea suplimentară a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei se va respinge ca

neîntemeiată contestația formulată de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2013 emisă de Direcția Generală .X., precum și pentru accesoriile aferente în sumă de **.X. lei**, potrivit principiului de drept „accesorium sequitur principale”, atâta timp cât societatea nu contestă modul de calcul al acestora, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL datorează taxa pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală pe considerentul că societatea a emis factura iar marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului precum și pe motiv că societatea nu a prezentat documentul justificativ care a stat la baza înregistrării la poziția nr..X. în jurnalul de vânzări, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL nu justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată conform prevederilor art.143 lin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art.10 alin.(1) lit.b) din OMFP nr..X., cu modificările și completările ulterioare, întrucât:

-factura nr..X./2011 a fost emisă de SC .X. SRL către SC .X. din .X. înainte de încheierea contractului nr..X./2011 iar potrivit CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului.

-factura nr..X./2011 a fost emisă de SC .X. SRL către SC .X. din .X. înainte de încheierea contractului nr..X./2011 iar potrivit CMR-ului, marfa a fost transportată înainte de încheierea contractului.

- societatea nu a prezentat factura nr..X./2011 emisă către .X. din .X. și înregistrată de aceasta în jurnalul de vânzări în data de .X./2011.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.143 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art.10 alin.(1) din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr..X. 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, citate la cap.III, pct.1 din prezenta decizie.

Potrivit art.143 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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.

Totodată, potrivit art.10 alin.(1) din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr..X., scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică cu factura, care trebuie să conțină 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, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013, se reține faptul că așa cum s-a prezentat detaliat la situația de fapt organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată conform prevederilor art.143 lin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art.10 alin.(1) lit.b) din OMFP nr..X., cu modificările și completările ulterioare.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, prin contestație, societatea susține că și în situația în care „data contractelor încheiate de .X. cu clienții săi este ulterioară datei realizării transporturilor bunurilor, [...] acest aspect nu are relevanță în stabilirea aplicabilității scutirii. Aceasta cu atât mai mult cu cât, transporturile în discuție, sunt confirmate de către CN.X. în perioada în care baza de date a fost funcțională. În această categorie se încadrează livrările realizate de .X. către .X. din .X., mai exact livrarea realizată în baza facturii nr..X./2011 [...]”.

Totodată, susține că deține factura întocmită în conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Din analiza documentelor depuse de contestatară, se reține faptul că, aceasta a depus la dosarul cauzei, în ceea ce privește operațiunea declarată ca fiind efectuată către .X. SRL, un e-mail din data de .X./2011 transmis de .X. către .X., directorul general de la SC .X. SRL, având ca subiect comandă, „.X. tone grill, peste .X. kg fresh, la cartoane .X.kg, livrare .X. ora .X. Preț .X. euro/kg, [...], address: .X., .X., .X.”, iar în ceea ce privește operațiunea declarată de SC .X. SRL ca fiind efectuată

către .X. din .X., societatea a depus în susținerea cauzei factura proforma seria .X. nr..X./2011 emisă de SC .X. SRL către .X..

Având în vedere factura proforma care se întocmește de un vânzător către un potențial cumpărător aceasta putând avea caracter de ofertă, în condițiile în care comunică caracteristicile produsului, prețul acestora, condițiile de livrare precum și e-mailul din data de .X./2011 transmis de .X. către .X., directorul general de la SC .X. SRL, se reține că aceste documente nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Situației mijloacelor de transport conform CMR-uri care părăsesc România cu destinația .X. în perioada .X./2011-.X./2012, se reține faptul mijlocul de transport înscris în CMR-ul întocmit pentru transportul cantității de .X. kg, pentru care a fost emisă factura nr..X./2011 a fost înregistrat conform datelor furnizate de CN .X., pe sensul de ieșire către .X. iar în ceea ce privește mijlocul de transport înscris în CMR-ul întocmit pentru transportul cantității de .X. kg, pentru care a fost emisă factura nr..X./2011, conform celor comunicate de CN.X., se reține că în perioada .X./2011-.X./2011, baza de date nu a fost operațională.

Totodată, se reține faptul că, deși la momentul efectuării inspecției fiscale societatea nu a prezentat factura înregistrată în jurnalul de vânzări la data de .X./2011 sub nr. .X., aceasta a depus la dosarul cauzei, în copie, factura nr..X./2011 emisă de SC .X. SRL către .X..

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. nu au analizat operațiunile realizate de contestatară în întregul lor, în speță se va face aplicațiunea art.216 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu alin.(3¹) al aceluiași articol și cu pct.11.6 din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, se va desființa Decizia de impunere nr..X./2013 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale .X., pentru suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, stabilită suplimentar și respinsă la rambursare și accesorii aferente în sumă de .X. lei urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la reanalizarea situației de fapt în funcție de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele și documentele prezentate de

contestatară, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul de inspecție fiscală.

3. Referitor la accesoriile în sumă de .X. lei aferente debitului de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, necontestat și având în vedere că societatea nu aduce argumente în ceea ce privește modul de calcul al acestora în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată, acestea sunt datorate potrivit principiului accesorium sequitur principale.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii și în baza art. 216 alin. (1) și alin. (3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a și pct. 11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr..X./2013 emisă de Direcția Generală .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- **.X. lei taxă pe valoarea adăugată;**
- **.X. lei obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată de plată,**

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..X./2013 emisă de Direcția Generală .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- **.X. lei taxă pe valoarea adăugată;**
- **.X. lei obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată de plată,**

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont

de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL