

DECIZIE nr.

privind soluționarea contestației formulate de S.C. X S.R.L înregistrată la DGFP a județului Arad sub nr. /01.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. /01.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /01.2013 asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L, cu sediul în Arad,, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. /.....01.2013, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 12 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații a procedat la analiza dosarului contestației, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr...../05.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală solicitând anularea acesteia pentru suma de xxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de xxxx lei cu dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente în sumă de xxxx lei.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, Societatea Civilă de avocați, la dosar fiind depusă împuternicirea avocațială în original, conform prevederilor conform prevederilor art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

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

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. /05.12.2012 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea acesteia pentru suma de xxxxxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară cu majorările/penalitățile de întârziere aferente, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

S-au prezentat organelor de inspecție fiscală, pentru toate utilajele agricole livrate către firma A Bulgaria, în vederea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată, toate documentele aferente livrărilor intracomunitare, după cum urmează:

- facturile de livrare, emise de petentă către firma A Bulgaria în care este înscris codul înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumparatorului în alt stat membru
- dovada verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA a clientului din aplicația VIES

- documentele de transport a utilajelor agricole în Bulgaria respectiv scrisorile de trăsura CMR.

Petenta motiveaza ca, nu a prezentat contracte și/sau comenzi pentru aceste livrari, deoarece “ contractele s-au încheiat verbal și nu în formă scrisă ” și că “ nu exista nici o norma legala care să impuna forma scrisa a contractului de vânzare-cumpărare drept o condiție de validitate a vânzării”, conform art. 1295 din Codul civil “ vînderea este perfectă între părți și proprietatea este de drept stramutată la cumparator, în privința vînzătorului, indata ce parfile s-au invoit asupra lucrului ,și asupra prețului, deși lucrul încă nu se va fi predat , și prețul încă nu se va fi numerat”, astfel, contractul de vânzare-cumpărare se încheie valabil în momentul în care părțile se înțeleg cu privire la bunul vîndut și la preț, fără a fi necesară forma scrisă a acestuia, în cazul în speță nefiind necesară încheierea unui contract în formă scrisă, deoarece executarea contractului a fost imediată și nu în anumite condiții speciale.

Totodată, susține că organele de control au încălcat principiul fiscal al certitudinii impunerii prevăzut de art. 3 lit. b) din Codul fiscal, care transpune în materie fiscală principiul securității juridice: Impozitele și taxele reglementate de prezentul cod se bazează pe următoarele principii: b) certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv acestia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;

Invoca în motivarea contestației paragrafele 45, 46, 50, 51, 58, 67, 68, în cauza C-409/04, Teleos plc. și alții a Curții Europene de Justiție arătând că, organul de control nu a reținut nici un element obiectiv care să pună la îndoială buna sa credință și care ar putea să probeze participarea sa la fraudă fiscală, ci doar elemente care țin de beneficiarul mărfii, care sunt exterioare conduitei sale.

Petru aceste motive solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr.F-AR/05.12.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

II. Verificarea societății comerciale X S.R.L. s-a făcut urmare adresei nr...../24.10.2012 transmisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Dolj și a vizat relațiile comerciale cu firma A Bulgaria în perioada 01.07.2008 – 30.04.2011.

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada 01.07.2008 – 30.04.2011, societatea petenta efectuează livrari de bunuri (utilaje agricole) către clientul A Bulgaria, pentru aceste livrari intracomunitare de bunuri aplicând regimul scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzut de art. 143 alin. 2 lit, a) și d) din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, petenta nu beneficiază de scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. 2 lit, a) și d) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrările de bunuri fiind considerate ca având locul livrării în România, deoarece nu s-a dovedit realitatea transportului în alt stat UE și nici nu au fost prezentate toate documentele necesare aplicării scutirii de TVA, stabilind în

sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxxxx lei, cu accesorii aferente in cuantum de xxxx lei.

III. Luând în considerare constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organele de impunere, în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

Având în vedere faptul că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat direcției de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice punctul de vedere în scopul soluționării pe fond a contestației formulate de S.C. X S.R.L., în considerarea dispozițiilor art. 213 alin. (2) din Codul de procedură fiscală republicat, termenul de soluționare al contestației formulate de petentă s-a prelungit conform art. 70 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat.

În condițiile în care până la data prezentei, direcția de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice nu a comunicat răspunsul său, în considerarea dispozițiilor consacrate de art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, ratificată prin Legea nr. 30/1994, în legătură cu soluționarea cererilor într-un termen rezonabil, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara va proceda la soluționarea contestației în condițiile legii.

În fapt, în perioada 01.07.2008 – 30.04.2011, societatea petenta S.C. X S.R.L. efectuează livrări de bunuri (utilaje agricole) către clientul A Bulgaria, pentru aceste livrări intracomunitare de bunuri aplicând regimul scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzut de art. 143 alin. 2 lit, a) si d) din Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au stabilit că, deoarece nu s-a putut prezenta contractul și/sau comenzi între cele doua firme cu privire la livrarile efectuate, petenta S.C. X S.R.L. a dat dovadă de neglijență și nerespectare a prevederilor legale privind disciplina contractuală, reglementată de Legea nr. 469/2002.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că, petenta nu beneficiază de scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. 2 lit, a) si d) din Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, livrările de bunuri fiind considerate ca având locul livrării în România, deoarece in opinia acestora nu s-a dovedit realitatea transportului în alt stat UE și nici nu au fost prezentate toate documentele necesare aplicării scutirii de TVA, stabilind în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxxxx lei, cu accesorii aferente in cuantum de xxxxx lei.

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

„(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de

către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.”

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

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

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană impozabila este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă, această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru și că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

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

ART. 10

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

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

Curtea Europeană de Justiție, în cauza C-409/04, Teleos plc. și alții, paragrafele 45, 46, 50, 51, 58, 67, 68, statuează următoarele:

45. (...) *obligatia de a stabili condițiile de aplicare a scutirii unei livrări intracomunitare revine state/or membre. Trebuie amintit totuși ca, în exercitarea competențelor lor, statele membre trebuie să respecte principiile generate de drept care fac parte din ordinea juridică comunitară, printre care figurează în special principiul securității juridice și al proportionalității (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 1997, Molenheide și alții, C-286/94, C-340/95, C-401/95 și C-47/96, Rec., p. I-7281, punctul 48, precum și Hotărârea din 11 mai 2006, Federation of Technological Industries și alții, C-384/04, Rec., p. I-4191, punctele 29 și 30).*

46 *Rezultă de asemenea din jurisprudența Curții referitoare la recuperarea a posteriori a TVA-ului ca măsurile pe care statele membre au posibilitatea să le adopte în vederea colectării taxei și a prevenirii evaziunii fiscale nu pot să fie utilizate în așa fel încât să afecteze neutralitatea TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2000, Gabalfrisa și alții, C-110/98-C-147/98, Rec., p. I-1577, punctul 52, Hotărârea din 19 septembrie 2000, Schmeink & Cofreth și Strobel, C-454/98, Rec., p. I-6973, punctul 59, precum și Hotărârea din 21 februarie 2006, Halifax și alții, C-255/02, Rec., p. I-1609, punctul 92).*

50. *Astfel, ar fi contrar principiului securității juridice ca un stat membru, care a prevăzut condițiile pentru aplicarea scutirii unei livrări intracomunitare, stabilind o listă de documente ce trebuie prezentate autorităților competente, și care a acceptat inițial documentele prezentate de furnizor ca dovezi justificative ale dreptului la scutire, să poată ulterior să oblige acest furnizor să achite TVA-ul aferent acestei livrări în cazul în care se dovedește că, din cauza unei fraude savarsite de persoana care achiziționează bunurile despre care furnizorul nu avea și nu putea avea cunoștință, bunurile în cauză nu au parasit, în realitate, teritoriul statului membru de livrare.*

51. *Or, a obliga persoana impozabilă să furnizeze o dovadă concludentă ca bunurile au parasit în mod fizic statul membru de livrare nu garantează aplicarea*

corecta si directă a scutirilor. Din contra, aceasta obligatie o plaseaza intr-o situatie de incertitudine in ceea ce priveste posibilitatea aplicarii scutirii in cazul livrării sale intracomunitare sau in ceea ce priveste necesitatea de include TVA-ul in pretul de vanzare.

58. Desigur, obiectivul de prevenire a fraudei fiscale justifica uneori cerinte ridicate in ceea ce priveste obligatiile furnizorilor. Cu toate acestea, orice repartizare a riscului intre furnizor si administratia fiscala, ca urmare a unei fraude savarsite de catre un tert, trebuie sa fie compatibila cu principiul proportionalitatii. In plus, in loc sa previna fraudă fiscala, un regim care plaseaza toata responsabilitatea platii TVA-ului in sarcina furnizorului, independent de implicarea sau neimplicarea acestuia in fraudă nu protejeaza in mod necesar sistemul armonizat de TVA impotriva fraudei si a abuzului persoanei care achizitioneaza bunurile. Aceasta din urma, dacă ar fi scutita de orice responsabilitate, ar putea, intr-adevar, sa fie incurajata sa nu expedieze sau sa nu transporte bunurile in afara statului membru de livrare si sa nu le declare in scopuri de TVA in statele membre de destinatie avute in vedere.

67. In schimb, astfel cum subliniaza Comisia, odata ce furnizorul si-a indeplinit obligatiile referitoare la dovada unei livrării intracomunitare, atat timp cat obligatia contractuala de a expedia sau de a transporta bunurile in afara statului membru de livrare nu a fost indeplinita de catre persoana care achizitioneaza bunurile, aceasta din urma este cea care ar trebui sa fie obligată la plata TVA-ului in acest stat membru.

68. Prin urmare, trebuie sa se raspunda la cea de a treia intrebare adresata ca articolul 28c sectiunea A litera (a) primul paragraf din A sasea directivă trebuie sa fie interpretat in sensul ca nu permite ca autoritatile competente din statul membru de livrare sa oblige un furnizor, care a actionat cu bună-credinta si a prezentat dovezi care justificau, la prima vedere, dreptul său la scutirea unei livrării intracomunitare de bunuri, sa achite ulterior TVA-ul pentru aceste bunuri, atunci cand astfel de dovezi se dovedesc a fi false, fără sa fie însa stabilită participarea furnizorului mentionat la fraudă fiscala, atat timp cat acesta din urma a luat toate masurile rezonabile aflate in puterea sa pentru a se asigura ca livrarea intracomunitara pe care o efectueaza nu it determine sa participe la o astfel de fraudă.”

. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a reținut urmatoarele:

Pentru livrarile intracomunitare efectuate, către partenerul extern A Bulgaria, în vederea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată, petenta a prezentat:

- facturile de livrare, emise de petentă către Agromachines Intertrade Ltd Bulgaria în care este înscris codul înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumparatorului în alt stat membru;

- dovada verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA a clientului din aplicația VIES;

- documentele de transport a utilajelor agricole în Bulgaria respectiv scrisorile de trăsura CMR.

Totodată s-a reținut că, marfurile au fost achitate de către cumpărător prin virament bancar. Pe durata derulării tranzacțiilor comerciale dintre cele două firme au

fost întocmite facturi externe și facturi interne, iar CMR-urile au fost întocmite de către transportatori, transportul marfurilor fiind în sarcina clientului, conform condițiilor de livrare înscrise în scrisorile de trasura CMR. Din informațiile înscrise în CMR-urile prezentate utilajele au fost transportate de la sediul petentei din Arad precum și de la sediul SC M.P SRL Craiova, firma, cu care petenta are încheiat contractul de depozit nr...../01.2006 și contractul de reprezentant și distribuitor nr..../01.2006. Transportul a fost efectuat de transportatori români, iar în unele cazuri de către client (SC xxx SRL Craiova, Sc xxxx Srl Craiova, SC xxx SRL Craiova, M.P. SRL) costul transportului fiind suportat de către clientul din Bulgaria în toate cazurile.

În prezenta cauză, organele de control în determinarea situației de fapt, au avut în vedere următoarele informații privind partenerul A Ltd Bulgaria, furnizate de autoritățile fiscale bulgare la solicitarea SCAC și anume:

- compania bulgară “ nu are facilități de stocare/depozitare, fapt ce face imposibilă descărcarea și încărcarea ulterioară a mărfurilor. Compania nu are facilități de stocare /depozitare, aceasta nu are nici personal angajat. Compania nu are resursele tehnice disponibile pentru încărcare descărcare, nici un subcontractor pentru executarea unei astfel de activități. Nu dispune de capacitatea umană și tehnică necesară pentru executarea documentației de transport a livrărilor, decărcarea, depozitarea și încărcarea mărfurilor care au fost susținute cu facturile de livrare și achizițiile intracomunitare. Compania bulgară nu are documente care să susțină care să susțină executarea transportului, în cazurile în care Compania bulgară Agromachines Intertrade Eood a suportat costurile de transport ”

- concluzia organelor fiscale din Bulgaria a fost ca “acest contribuabil bulgar este un "comerciant lipsă ", adică o " firmă fantomă ", creată în scopul emiterii de documente și declarații de tranzacții intracomunitare fictive, care să faciliteze eludarea TVA în statele membre furnizoare și să inducă în eroare autoritățile fiscale din statele membre furnizoare și achizitoare (...), fiind un caz clasic de fraudă fiscală în domeniul TVA, menționat în legislația fiscală europeană.”

Astfel, din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată de petenta, rezultă ca organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia datoria fiscală de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de xxxx lei aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri efectuate de aceasta, arătând că, deoarece nu s-au putut prezenta contractul și/sau comenzi între cele două firme cu privire la livrările efectuate, petenta S.C. X S.R.L. a dat dovadă de neglijență și nerespectare a prevederilor legale privind disciplina contractuală, reglementată de Legea nr. 469/2002, în vigoare până la data de 03.07.2009, și că petenta nu beneficiază de scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. 2 lit, a) și d) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu a dovedit realitatea transportului în alt stat UE și nici nu au fost prezentate toate documentele necesare aplicării scutirii de TVA.

Având în vedere prevederile actelor normative incidente cauzei, precum și jurisprudența Curții Europene de Justiție mai sus decrișă, stabilirea în sarcina petentei a taxei pe valoarea adăugată, ca o consecință a neacordării scutirii prevăzute la art. 143 alin.2 lit.a și d din Legea nr.571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, nu este suficient motivată, în condițiile în care, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, petenta S.C. X S.R.L. în calitate furnizor și-a îndeplinit cu bună credință obligațiile referitoare la dovada scutirii livrărilor intracomunitare efectuate prin prezentarea documentelor care să ateste ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru al Comunitatii Europene, respectiv factura și documentul de transport, CMR –urile, iar organul de control nu a reținut nici un element obiectiv care să pună la îndoială buna credință a petentei care ar putea să probeze participarea sa la fraudă fiscală, ci doar elemente care țin de beneficiarul marfii, care sunt exterioare conduitei sale, fiind încălcat astfel nu numai principiul fiscal al certitudinii impunerii reglementat la art. 3 lit. b) din Codul fiscal, care transpune în materie fiscală principiul securității juridice: *Impozitele și taxele reglementate de prezentul cod se bazează pe următoarele principii: b) certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv acestia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;* ci și opiniile explicite ale Curții Europene de Justiție a cărei jurisprudență este obligatorie pentru autoritățile naționale – care trebuie să asigure realizarea efectului deplin al dreptului comunitar, înlăturând de la aplicare oricare dispoziție contrară a legislației naționale.

Scutirea de T.V.A 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 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. În situația descrisă petenta S.C. X S.R.L. făcând dovada justificării scutirii de TVA cu documente care atestă starea de fapt mai sus descrisă.

Concluzia organelor de inspecție fiscală că, deoarece nu s-a prezentat contract și/sau comenzi între cele două firme cu privire la livrările efectuate, petenta S.C. X S.R.L. a dat dovadă de neglijență și nerespectare a prevederilor legale privind disciplina contractuală, reglementată de Legea nr. 469/2002, în vigoare până la data de 03.07.2009, nexistând astfel toate documentele necesare aplicării scutirii de TVA, nu este întemeiată, în condițiile în care nu există nicio normă legală care să impună forma scrisă a contractului de vânzare-cumpărare drept o condiție de validitate a vânzării, iar prin Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare s-a stabilit că, numai după caz, se va justifica scutirea de TVA la livrările intracomunitare de bunuri și cu orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare-cumpărare, documentele de asigurare. Eliminarea pe cale legislativă a prevederilor Legii nr. 469 din 9 iulie 2002 privind unele măsuri pentru întărirea disciplinei contractuale numai la data de 03.07.2009 nu este de natura să determine neacordarea scutirii de TVA în perioada anterioară, în condițiile în care contribuabilul deține toate documentele justificative prevăzute de legea fiscală,

respectiv art. 143 alin. 2 lit, a) și d) din Codul fiscal, în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogant*.

Supoziția organelor de inspecție fiscală că utilajele nu au fost transportate din România în alt stat membru, în condițiile în care petenta deține scrisori de trasură CMR care dovedesc contrariul, nu poate fi probată decât în urma administrării unor mijloace de probă care infirmă realitatea operațiunilor consemnate în aceste documente de transport – CMR – aspect procedural care nu intră în competența structurii de soluționare a contestațiilor conform art.209 alin.1 Cod Procedura Fiscala.

Astfel că, în ceea ce privește rolul activ al organului fiscal, se rețin prevederile art.7 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, care stipulează:

„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.” și a prevederilor art.65 alin.2 *“(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”*

precum și cele ale art.94 alin.1 și alin.2 din același act normativ, care precizează:

„(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”

Din analiza prevederilor de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi, relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe și constatări proprii, organele de inspecție fiscală urmând să consulte informațiile VIES în legătura cu relațiile dintre petentă și firma bulgară în perioada 01.07.2008 – 30.04.2011 verificând validitatea numărului de înregistrare în scopuri de TVA al partenerului bulgar, urmata

de comparatia între informatiile continute de baza de date VIES si declaratiile petentei.

Este adevărat că de principiu contribuabilului îi revine sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, fapt ce rezultă din prevederile art.65 din Codul de procedura fiscală, însă, cum în speța de față organele de inspecție fiscală nu au prezentat probe concludente de natură să răstoarne prezumția de nevinovăție a petentei, sarcina probei este răsturnată, obligația de a dovedi efectuarea livrărilor de bunuri ca având locul livrării în Romania, revenind inspecției fiscale.

Pentru aceste considerente, în condițiile în care, stabilirea în sarcina petentei a taxei pe valoarea adăugată, ca o consecință a neacordării scutirii prevăzute la art. 143 alin.2 lit.a și d din Legea nr.571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este suficient motivată, urmează ca organele de inspecție fiscală să depună toate diligentele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în vederea determinării corecte a tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe și constatări proprii, raportându-se la toate temeiurile legale aplicabile în materie în vigoare în perioada verificată, motiv pentru care se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora :

“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”

coroborat cu prevederile 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, care prevede:

“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. ” urmând să fie desființată Decizia de impunere F-AR nr.../05.12.2012, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de xxxxx lei cu consecința reverificării de către o altă echipă decât cea care a întocmit decizia contestată, a aceleași obligații bugetare, vizând aceeași perioadă.

Referitor la dobânzile în suma de xxx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculată în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr./.12.2012, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul contestat reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei Decizia de impunere FAR nr./05.12.2012 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind

dobânzile și penalități de întârziere în sumă totală de xxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere F-AR nr...../05.12.2012 va fi desființată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 3 lit. b), art.128, art.143 alin.(2) lit.a) și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 10 din Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, paragrafele 45, 46, 50, 51, 58, 67, 68 în cauza C-409/04, Teleos plc. și alții, a Curții Europene de Justiție art.7 alin.2, art.94 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare coroborat cu art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. , se

DECIDE :

- desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-AR .../05.12.2012 emisă de organele de inspectie fiscală ale Activității de Inspectie Fiscală Arad la S.C. X S.R.L. cu sediul în Arad,, pentru suma totală de xxxx lei reprezentând xxx lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar cu dobânzile în suma de xx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspectie fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

- prezenta decizie se comunică la:

- S.C. A S.R.L.
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.