

DECIZIE nr. 4631/434/21.11.2016

privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L., înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. xxx/16.05.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, cu adresa nr. ARG_AIF xxx/10.05.2016 înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. xxx/16.05.2016, asupra contestației formulate de

S.C. XXX S.R.L.,

CUI: xxx

Cu sediul social în Xxx - la data formulării contestației - 04.05.2016,
la data prezentei cu domiciliul fiscal în yyy

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF xxx/04.05.2016 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/16.05.2016.

Petenta S.C. XXX S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/12.04.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, contestând parțial decizia atacată.

Suma totală contestată de petentă este **xxx lei**, și reprezintă:

- xxx lei impozit pe dividende PF;
- xxx lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe dividende;
- xxx lei penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende;
- xxx lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- xxx lei dobânzi de întârziere aferente TVA;
- xxx lei penalități de întârziere aferente TVA,

Contestația a fost semnată de dl. Xxx, în calitate de administrator, și poartă amprenta ștampilei societății, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere F-AR xxx/12.04.2016, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 14.04.2016, contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Petenta S.C. XXX S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere nr. F-AR xxx/12.04.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/12.04.2016 de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma de **xxx lei** reprezentând impozit pe dividende, TVA, împreună cu accesoriile aferente acestora. În cuprinsul contestației formulate petenta susține următoarele:

1. Petenta arată că la pct. 1 din Decizia de impunere nr. xxx/12.04.2016, emisă de A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, în urma verificărilor efectuate prin sondaj, organele de inspecție fiscală au constatat că în soldul debitor al contului 5311 „Casa” suma de xxx lei reprezintă sume ridicate de d-nul Xxx în calitate de administrator. Aceste sume fiind efectiv ridicate din caseria societății, fiind utilizate în scopuri personale, fără a calcula, reține, declara și achita impozitul pe dividende aferent sumelor ridicate.

Petenta consideră că inspecția fiscală fără să constate, existența sau inexistența numerarului în casieria societății, a apreciat că suma respectivă, a fost folosită de administratorul Xxx în scopuri personale, deși o parte a fost utilizată în realizarea obiectului de activitate al societății.

Totodată, dând o interpretare greșită, stării de fapt, a apreciat că suma respectivă constituie dividende, asupra căreia se impunea plata unui impozit în sumă de xxx lei și pentru, neplata la timp a impozitului, a calculat majorări de întârziere în sumă de xxx lei și penalități de întârziere în sumă de xxx lei.

Pentru a justifica luarea acestei măsuri, în decizia de impunere face trimitere la încadrarea în drept, invocând art. 7 alin.(1), pct. 12 - ”definiția dividendului” și art. 67 alin. (1¹) „Reținerea impozitului din veniturile din investiții” din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Inspecția fiscală a ajuns la o asemenea interpretare, fără să facă referire obligatorie la art. 36 alin. (3), din Lg. 571/ 2003, privind Codul fiscal, care prevede că „Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se distribuie/plătește dividendul...”, considerând că sumele de bani folosite pentru realizarea obiectului de activitate, se încadrează în regimul distribuirii sau plății dividendelor.

Pentru a exista dividende, mai întâi, potrivit art. 21 alin.(1), din Legea nr. 571/2003, trebuie să rezulte din profitul impozabil, determinat în funcție de cheltuielile deductibile sau nedeductibile înregistrate în contabilitate în cursul unui an fiscal respectiv, anul 2015.

Așadar, la sfârșitul anului fiscal, odată cu stabilirea profitului, cu evidențierea în contabilitate a destinațiilor acestuia, pe baza hotărârii adunării generale a asociaților, care aprobă repartizarea profitului în rezerve, investiții, alte destinații și a dividendelor distribuite asociaților.

Petenta invocă în acest sens și prevederile art. 69, din Legea nr. 31/1990, privind societățile comerciale, care statuează că la încheierea exercițiului financiar nu este permisă repartizarea profiturilor, dacă se constată o pierdere a activului net, iar la data verificării soldului de casă, exercițiul financiar al societății pe anul 2015, nu era încheiat.

Ca atare, recunoașterea venitului din dividende și obligația plății impozitului pe dividende, se naște numai la data când au fost distribuite și dreptul asociatului de a le încasa, respectând disciplina financiară în conformitate cu evidențele contabile în vigoare și înregistrării în contul 457 „Dividende de plată”.

În opinia petentei, lipsa monetarului de casă, nu poate fi considerată a fi plăți din dividende, ci trebuie justificată la finele perioadei impozabile, respectiv a anului fiscal, fie în cheltuieli deductibile fie nedeductibile, în funcție de destinația lor, la determinarea profitului.

2. Referitor la deconturile de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative, cu opțiune de rambursare, petenta arată că organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de yyy lei aferentă facturilor emise de SC TGI SRL, pentru serviciile de transport, este nedeductibilă, întrucât petenta nu a făcut dovada efectuării transporturilor intracomunitare cu această societate de transport. Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare livrările de mărfuri către beneficiarul intracomunitar ”IHB LTD”, considerând că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 143 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, deoarece transportatorul SC TGI SRL nu a justificat cu documente suplimentare transportul efectiv al mărfurilor livrate la destinatarul livrărilor, în UK Londra - Oxford.

Pentru a ajunge la o asemenea concluzie, inspecția fiscală a avut în vedere rezultatul controlului încrucișat, consemnat în Procesul verbal din 18.02.2016, încheiat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Giurgiu, care ar fi constatat unele inadvertențe în anumite documente de transport, și astfel a considerat că 18 transporturi, nu au fost efectuate de către furnizorul de servicii, SC TGI SRL.

În baza acestor aprecieri, ignorând existența scrisorilor de trăsură (CMR-urilor), documentelor de expediție, transport, plata și încasarea contravalorii mărfurilor primite de către destinatarul din Oxford UK, inspecția fiscală a procedat la colectarea prin calculare a TVA, în sumă de xxx lei, cu cota standard a acestor livrări, aferentă facturilor emise de subscrisa, motivând că petenta nu a făcut dovada transporturilor intracomunitare.

Astfel, pentru a înlătura grava eroare în care se află organul de control fiscal din AJFP Giurgiu, în opinia petentei, și pentru a dovedi realitatea efectuării transporturilor aferente facturilor externe, a luat legătura cu societatea de transport SC TGI SRL, de la care a obținut documente suplimentare CMR-urilor,

care atestă indubitabil, efectuarea transporturilor intracomunitare aferente facturilor externe (invoice-uri), nerecunoscute de inspecția fiscală.

Petenta susține că pentru a înlătura superficialitatea de care a dat dovadă organul de inspecție fiscală din AJFP Giurgiu, cu adresa nr. 08/14.03.2016 a solicitat Inspecției Fiscale din cadrul AJFP Arad, o amânare de 10 zile lucrătoare pentru a prezenta documente suplimentare doveditoare că transporturile s-au efectuat de către S.C. TGI SRL, conform datelor înscrise în CMR-uri, însă solicitarea sa nu a fost aprobată.

Drept urmare, a fost întocmit Procesul Verbal de control și a fost emisă Decizia nr. F-AR xxx/12.04.2016, bazată pe concluzia total surprinzătoare că: „Organul de inspecție fiscală nu se pronunță asupra realității transportului Oxford UK, înscris în cele 18 facturi emise de SC TGI SRL, pentru SC XXX SRL în perioada ianuarie-august 2015.”

În opinia petentei, este inexplicabil de ce Inspecția Fiscală Arad, a luat în considerare o asemenea concluzie echivocă, lipsită de certitudine și neconcludentă, din moment ce din documentele contabile prezentate de noi în timpul inspecției, din care rezultă cu certitudine realitatea livrării mărfii conform facturilor externe către destinatarul din Londra „IHB LTD”, încasării contravalorii bunurilor livrate și prezentarea CMR-urilor pentru fiecare transport.

Petenta susține că decizia a fost emisă pe baza unui control, care conchide că nu se poate pronunța asupra realității transportului în cele 18 facturi, o demonstrează faptul că 22 transporturi efectuate cu alte firme de transport, consemnate chiar în procesul verbal (pag.5): SC PT SRL; SC DP, către același destinatar din Oxford - UK, sunt confirmate în totalitate.

Petenta își întemeiază susținerile invocând prevederile art. 128 alin. (9) precum și prevederile art. 143 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Conform acestor prevederi legale se reține, că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă, această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru și că, acolo unde este cazul prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

În baza acestor prevederi, a fost emis Ordinul nr. 2421/2007, privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute de art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin.(2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003. Astfel, potrivit art. 10 alin. (1) al Ordinului nr. 2421/2007, modificat prin O.M.E.F. nr. 3419/2009:

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

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

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

c) - orice alte documente, cum ar fi: contract/comandă de vânzare cumpărare, documente de asigurare.”

Având în vedere că pentru a beneficia de această facilitate fiscală de scutire de taxa pe valoarea adăugată s-a prevăzut obligativitatea justificării scutirii de taxă pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și prezentarea a două documente legal aprobate : factura și documentul de transport din România în alt stat membru, respectiv, în funcție de căile de transport pe care se efectuează transportul, în cazul nostru scrisoarea de trăsură CMR pentru transport rutier.

În ce privește transportul rutier, invocă prevederile art. 9, din Decretul nr. 451/1972, privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele, (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură, potrivit cărora: „scrisoarea de trăsură face dovada, până la proba contrarie a condițiilor contractului și a primirii mărfii de către transportator și respectiv, ulterior de către client”.

Astfel, în opinia petentei, a justificat pretenția de a beneficia de facilitatea fiscală de scutire de taxa pe valoarea adăugată reglementată de art. 143 alin. 2 lit. a) din Codul fiscal, în condițiile în care norma legală ce reglementează această facilitate prevede ca cerință cumulativă pentru acordarea acesteia două înscrisuri:

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

- **CMR**, documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și după caz.

În probațiune, petenta a depus împreună cu contestația formulată fotocopii ale următoarele documente:

- invoice: factura externă ;
- CMR ;
- foaie de parcurs , listată din memoria aparatului tahograf;
- diagrama listată din memoria aparatului tahometru ;
- factura și chitanța de intrare UK prin DOVER cu ferry -boatul
- ordin de deplasare ;
- factura fiscală pentru plata transportului ;
- aviz de însoțire.

Pe cale de consecință, petenta solicită admiterea contestației, anularea parțială a Deciziei de impunere nr. xxx din 12.04.2016 emisă de A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, anularea măsurilor cu privire la plata impozitului pe dividende și admiterea rambursării TVA solicitat.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata F-AR nr. xxx/12.04.2016, organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare de plată în suma totală de **xxx lei**, reprezentând impozit pe dividende, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente acestora.

Din totalul sumei de **xxx lei**, petenta contestă doar suma de **xxx lei**, sumă ce reprezintă impozit pe dividende, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente acestora.

1. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende:

Din verificările efectuate prin sondaj organele de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au constatat că SC XXX SRL a înregistrat la 30.09.2015 în soldul debitor al contului 5311 „CASA ÎN LEI” suma de xxx lei reprezentând sume ridicate de d-nul Xxx în calitate de administrator. Aceste sume fiind efectiv ridicate din casieria societății și utilizate în scopuri personale, fără a calcula, reține, declara și achita impozitul pe dividende aferent sumelor ridicate

Pentru neplata la termen a impozitului pe dividende stabilit suplimentar în suma de **xxx lei**, organele de inspecție fiscală au calculat atât majorări de întârziere în suma totală de **xxx lei** în conformitate cu prevederile art. 120 din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare și art.174 din Legea nr.207/2015 cu completările și modificările ulterioare, cât și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.120¹ din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare, în suma totală de **xxx lei**.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de xxx lei:

Din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA de plată în suma de **xxx lei**, astfel:

- Pentru operațiunile de livrare către IHB LTD efectuate cu transportatorul SC TGI SRL, în perioada verificată, în valoare totală de xxx lei, petenta nu îndeplinește condițiile de scutirea taxei pe valoarea adăugată prevăzută la art.143 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Drept urmare organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă acestor livrări în suma de **xxx lei** ($xxx \times 24\%$) prin aplicarea cotei de 24% TVA, conform art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

- societatea a dedus TVA în suma de **yyy lei** aferentă facturilor emise de SC TGI SRL reprezentând transport intracomunitar de bunuri (material lemnos

din demolări). Intrucât petenta nu a putut face dovada efectuării transporturilor intracomunitare, organele de inspecție fiscală au considerat aceste achiziții ca nefiind reale, fapt pentru care au respins dreptul de deducere al TVA aferentă acestor achiziții de servicii.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în suma de **xxx lei** organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma totală de **xxx lei** în conformitate cu prevederile art. 120 din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare și art.174 din Legea nr.207/2015 cu completările și modificările ulterioare, precum și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.120¹ din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare, în suma totală de **xxx lei**.

III. S.C. XXX S.R.L. cu sediul social în Xxx, este înregistrată la O.R.C. sub nr. xx, are cod unic de înregistrare xxx, cod CAEN 4120 - „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”.

IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă, în mod corect și legal, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit că sumele de bani ridicate de d-nul Xxx, în calitate de administrator, din casieria societății și utilizate în scopuri personale, fără a calcula, reține, declara și achita impozitul pe dividende aferent sumelor ridicate, reprezintă din punct de vedere fiscal dividende și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care petenta nu face dovada că sumele de bani ridicate de d-nul Xxx, în calitate de administrator, din casieria petentei au fost utilizate pentru desfășurarea activității sale.

În fapt, din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au constatat ca SC XXX SRL a înregistrat la 30.09.2015 în soldul debitor al contului 5311 „CASA IN LEI” suma de xxx lei reprezentând sume ridicate de d-nul Xxx în calitate de administrator, din casieria societății și utilizate în scopuri personale, fără a calcula, reține, declara și achita impozitul pe dividende aferent sumelor ridicate.

Pentru neplata la termen a impozitului pe dividende stabilit suplimentar in suma de **xxx lei**, organele de inspecție fiscala au calculat atât majorări de întârziere in suma totala de **xxx lei** in conformitate cu prevederile art. 120 din OG 92/2003 cu completările si modificările ulterioare si art.174 din Legea nr.207/2015 cu completările si modificările ulterioare, cât și penalități de întârziere in conformitate cu prevederile art. 120¹ din OG 92/2003 cu completările si modificările ulterioare, in suma totala de **xxx lei**.

În drept, potrivit art.7 alin. (1) pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2011:

„Definiții ale termenilor comuni

ART. 7

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

“12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

(...)

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

(...)

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Iar conform art.67 alin.(1) din același act normativ :

“Reținerea impozitului din veniturile din investiții

ART. 67)*

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”

La art. 67, alin. 1[^]1.1 (in vigoare de la 01.02.2013) din Legea 571/2003 cu completările si modificările ulterioare se prevede:

“Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende se aplica si pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este făcută de către persoana juridica in folosul personal al acestuia”.

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a dispus că dividendele reprezintă o distribuie în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art.7 pct.12 teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.

Pe cale de consecință, sumele ridicate de administratorul petentei dl. Xxx din casieria societății, reprezintă sume de bani ridicate în scopul personal al administratorului petentei, fără a deține documente că acestea ar fi fost utilizate în scopul desfășurării activității economice a societății, care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare.

Din acest motiv, având în vedere prevederile art.7 alin.(1) pct.12, teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende „suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Petenta a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale, având ca obiectiv impozitul pe dividende, pentru perioada 01.01.2011-30.09.2015, în urma verificării efectuate, fiind încheiate Raportul de Inspecție fiscală nr. F-AR xxx/12.04.2016 si Decizia de impunere nr. F-AR xxx/12.04.2016.

SC XXX SRL a inregistrat in cursul anului 2015 dividende de plata (din profitul anului 2014) in suma de xxx lei si un impozit pe dividende in suma de xxx lei calculat in conformitate cu art. 67, alin. 1 din Legea 571/2003 cu completările si modificările ulterioare. Suma de xxx lei reprezentând impozit pe dividende a fost achitata in totalitate.

In urma verificărilor efectuate prin sondaj si a analizei soldurilor contabile conform balanței de verificare la 30.09.2015 (data până la care s-a efectuat

inspecția fiscală parțială) organele de inspecție fiscală au constatat ca SC XXX SRL a înregistrat la 30.09.2015 în soldul debitor al contului 5311 „CASA IN LEI” suma de xxx lei, acest sold menținându-se până la data începerii inspecției, când organele de inspecție au solicitat prezentarea registrului de casa și prezentarea faptică a numerarului. Administratorul societății nu a putut prezenta efectiv organelor de inspecție fiscală această sumă în numerar, drept urmare organele de inspecție fiscală au luat nota explicativă d-nului Xxx cu privire la justificarea soldului de casa.

Din nota explicativă dată de d-nul Xxx în calitate de administrator rezultă că sumele au fost ridicate fără documente justificative în scopul împrumutării fraților săi, o parte din bani fiind folosiți pentru restaurarea Bisericii Penticostale din CA, precum și pentru achiziția de diverse materiale pentru care nu a solicitat documente.

Suma de xxx lei reprezentând sold debitor al contului 5311 „casa in lei” conform bilanțului la 30.09.2015 a fost ridicată de d-nul Xxx și utilizată în scopuri personale, așa cum rezultă și din nota explicativă dată de acesta.

Astfel, se constată că suma de xxx lei reprezintă o sumă ridicată de d-nul Xxx, în calitate de administrator, din casieria societății, utilizată în scopuri personale, fără a calcula, reține, declara și achita impozitul pe dividende aferent sumelor ridicate.

Organele de inspecție fiscală au considerat suma de xxx lei (zzz - xxx) ca fiind dividende ridicate de administrator și au procedat la calculul impozitului pe dividende în suma de xxx lei, astfel: $xxx \text{ lei} \times 16 \% = \mathbf{xxx \text{ lei}}$ în conformitate cu art. 67 alin. 1 din Legea 571/2003 cu completările și modificările ulterioare.

Pentru neplata la termen a impozitului pe dividende stabilit suplimentar în suma de xxx lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma totală de **xxx lei** în conformitate cu prevederile art. 120 din din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare și art. 174 din Legea nr. 207/2015 cu completările și modificările ulterioare și penalități în conformitate cu prevederile art. 120¹ din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare, în suma totală de **xxx lei**.

Referitor la afirmațiile petentei SC XXX SRL că organele de inspecție fiscală, fără să constate existența sau inexistența numerarului în casieria societății, au apreciat ca suma de xxx lei a fost folosită de administratorul Xxx, în scopuri personale deși, o parte a fost utilizată în realizarea obiectului de activitate al societății, învedereăm că, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au solicitat administratorului petentei Xxx prezentarea faptică a soldului din casieria petentei, ceea ce rezultă și din nota explicativă dată de acesta. În nota explicativă dată de domnul Xxx, acesta declară ca a utilizat banii din casieria petentei în scopul împrumutării fraților săi și pentru restaurarea bisericii Penticostale B, precum și pentru

achiziționarea unor diverse materiale pentru societate, însă documente pentru acestea au fost luate pe numele sau și nu al petentei,

Referitor la susținerile petentei cu privire la faptul ca organele de inspecție fiscala au dat o interpretare greșita a stării de fapt ca suma respectiva constituie dividende, invederăm că organele de inspecție fiscala au făcut aplicațiunea dispozițiilor exprese ale art. 67, alin. 1 indice 1.1 (in vigoare de la 01.02.2013) din Legea 571/2003 cu completările si modificările ulterioare ce prevede: *„Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende se aplica si pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este făcută de către persoana juridica in folosul personal al acestuia”*, în condițiile în care administratorul petentei, dl. Xxx, nu a deținut în timpul controlului și nu a depus nici în motivarea contestației vreun înscris de natura mijloacelor de probă reglementat de Codul de procedură fiscală, conform art. 65 Cod procedură fiscală, care să infirme cele declarate de acesta în nota explicativă, respectiv că numerarul ridicat din casieria SC XXX SRL a fost utilizat în folosul său personal, respectiv în scopul împrumutării fraților săi și restaurarea unui locaș de cult.

În concluzie, din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv starea de fapt consemnată în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/12.04.2016, rezultă că dl. Xxx în calitate de administrator al societății a ridicat din casieria SC XXX SRL sume de bani în scopuri personale, fără a deține documente că acestea ar fi fost utilizate în scopul desfășurării activității economice a SC XXX SRL.

Se reține că, pentru a nu fi tratate drept sume plătite de SC XXX SRL în favoarea administratorului său Xxx, care are și calitatea de asociat unic al petentei, cu consecința aplicării asupra acestora a regimului fiscal aferent veniturilor din dividende, petenta trebuia să demonstreze cu documente (chitanțe, facturi, etc.) că sumele ridicate de dl. Xxx, în calitate de administrator al societății, au fost utilizate pentru realizarea obiectului său de activitate. Se reține faptul că nici în timpul desfășurării inspecției fiscale, nici în susținerea contestației, SC XXX SRL nu a prezentat înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să confirme că sumele ridicate din casierie de dl. Xxx în calitate de administrator – asociat unic al SC XXX SRL - au fost folosite în scopul desfășurării activității societății, deși obligația dovedirii acestui aspect cade în sarcina contribuabilului, conform art. 65 Cod procedură fiscală.

Mai mult, din nota explicativa din data de 12.11.2015 dată de d-nul Xxx in calitate de administrator rezultă că sumele au fost ridicate fără documente justificative în scopul împrumutării fraților săi cu diverse sume de bani, fără dobândă pentru o perioadă de maxim 3 ani pentru a-și achiziționa diverse

imobile; de asemenea, o parte din bani au fost folosiți pentru restaurarea Bisericii Penticostale din CA, din care face parte domnul Xxx, conform Notei explicative, pentru care nu deține documente de achiziție deoarece achizițiile de materiale au fost în numele său, precum și pentru achiziția de diverse materiale pentru firmă și activitatea pe care o desfășoară dar pentru care nu a solicitat documente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a stării de fapt prezentate, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au încadrat respectivele sume ca fiind folosite în interes personal, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada utilizării acestora în scopul realizării obiectului de activitate al SC XXX SRL.

Pentru nevirarea la termenul legal de plată a impozitului pe veniturile considerate dividende în sumă de xxx lei, datorat pe perioada 01.01.2011 – 30.09.2015, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din O.G. nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare, și art. 174 din Legea nr. 207/2015, care prevăd:

„ ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) *Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

(2) *Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.*

(3) *Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

(4) *Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).*

ART. 120

Dobânzi

(1) *Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

(2) *Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se*

datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.

ART. 120¹)*

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Iar potrivit art. 174 din Legea nr. 207/2015, valabil de la data de 01.01.2016:

„ART. 174 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru creanțele fiscale stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire, inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru obligațiile fiscale datorate de către debitorul declarat insolubil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data trecerii în evidența separată, potrivit prevederilor [art. 265](#).

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.”

Pe cale de consecință, sumele ridicate de dl. Xxx în calitate de administrator al SC XXX SRL reprezintă sume ridicate în scopul personal al persoanei fizice care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care *se va respinge ca neîntemeiată* contestația formulată de SC XXX SRL pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând:

- xxx lei impozit pe venituri dividende PF;
- xxx lei dobânzi de întârziere aferente;
- xxx lei penalități de întârziere aferente.

2. Referitor la TVA stabilita suplimentar in suma totală de xxx lei, ca urmare a lipsei documentelor de justificare a transporturilor aferente livrărilor intracomunitare de bunuri, suma contestata de către petenta, se rețin următoarele:

Referitor la TVA stabilita suplimentar in suma de xxx lei:

În fapt, pentru operațiunile de livrare către IHB LTD efectuate cu transportatorul SC TGI SRL, in perioada verificata, in valoare totala de xxx lei, petenta nu deține documentele care atesta faptul ca bunurile livrate unor firme comunitare au părăsit teritoriul național, astfel că petenta nu îndeplinește condițiile de scutirea taxei pe valoarea adăugată prevăzută la art.143 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Drept urmare organele de inspecție fiscală au stabilit o taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestor livrări in suma de **xxx lei** (xxx x 24 %) prin aplicarea cotei de 24% TVA, conform art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma de **xxx lei** organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere in suma totala de **xxx lei** in conformitate cu prevederile art. 120 din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare și art.174 din Legea nr.207/2015 cu completările și modificările ulterioare, precum și penalități de întârziere in conformitate cu prevederile art.120¹ din OG 92/2003 cu completările și modificările ulterioare, în suma totala de **xxx lei**.

În drept, art.127 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia operațiunile reprezentând livrări intracomunitare de bunuri sunt realizate de către o persoană impozabilă:

„(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”

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.**”*

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.

Art. 132 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„ART. 132 Locul livrării de bunuri

Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situează în afara teritoriului comunitar, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import;”

Potrivit acestor prevederi legale, locul livrării intracomunitare este considerat locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, respectiv România.

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:**

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 prevederilor legale precizate, rezultă că livrările intracomunitare de bunuri către o persoană sunt scutite 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 că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru aceste operațiuni, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

În baza acestor prevederi, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr.2421/2007 pentru modificarea 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 nr. 1 al Ordinului nr.2421/2007:

„(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 norme legale, scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se justifică cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie menționat 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 orice alte documente, respectiv: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

In ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste

România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR.

Potrivit art. 9 din Decretul nr.451/1972 “ *scrisoarea de trasura face dovada, pana la proba contrarie a conditiilor contractului si a primirii marfii de catre transportator si respectiv, ulterior de catre client* ”

Totodata conform prevederilor conventiei amintite:

“ART. 6

1. Scrisoarea de trasura trebuie sa conțină următoarele date:

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

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

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

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

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 fiscala de scutire de taxa pe valoarea adaugata s-a prevăzut **obligativitatea justificării scutirii** de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste

operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și prezentarea de documente și care reglementează ca cerință cumulativă deținerea de către furnizor a două documente legal aprobate: **factura care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și documentul de transport din România în alt stat membru**, respectiv, în funcție de căile de transport pe care se realizează, scrisoarea de trăsura CMR pentru transport rutier, scrisoarea de trăsură CIM pentru transport feroviar, „Air waybill”-AWB pentru transport aerian, conosament pentru transport naval și, **după caz orice alte documente**, respectiv contract/comandă de vânzare-cumpărare, documente de asigurare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că, în perioada verificată, respectiv 13.07.2012 - 30.09.2015, petenta a efectuat livrări intracomunitare de bunuri constând în masa lemnoasă provenită din demolări.

Pentru livrarile intracomunitare efectuate către partenerul său extern IHB LTD, efectuate de către transportatorul SC TGI SRL, identificate de către organele de inspecție fiscală urmare a verificărilor efectuate, petenta pretinde acordarea facilității fiscale de scutire de taxa pe valoarea adăugată reglementată la art.143 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au verificat documentele justificative prezentate de petentă privind realizarea transportului de bunuri în cazul livrărilor intracomunitare, punctul de plecare a livrării mărfurilor expediate în comunitate fiind România, iar punctul de sosire fiind ANGLIA, transportul fiind efectuat de către societăți transportatoare, în numele furnizorului, petenta prezentând în acest sens contracte, CMR-uri și facturile aferente cu unele excepții.

Organele de inspecție fiscală au verificat dacă clientul stabilit în comunitate este înregistrat în scopuri de TVA, constatându-se că acesta este înregistrat în scopuri de TVA, petenta punând la dispoziția organelor de inspecție fiscală certificatul de înregistrare în scopuri de TVA. Pe facturile emise de petentă s-a înscris în toate cazurile codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit din alt stat membru. În acest sens organele de inspecție fiscală au solicitat DGFP Arad - Biroul de Informații Fiscale, în baza solicitării de verificare nr. AAA/04.11.2015, verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a clienților externi cu care petenta a avut relații comerciale, constatându-se că acestea sunt valabile în majoritatea lor.

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că SC XXX SRL a efectuat livrări intracomunitare către clientul IHB LTD contravaloarea acestor livrări fiind încasată prin cont bancar.

În ceea ce privește realitatea transportului, din verificarea evidentei contabile rezultă că acesta s-a efectuat cu diverși transportatori și în mare parte cu SC TGI SRL din xxx. Din verificarea informațiilor înscrise pe scrisorile de

trăsură CMR s-a constatat ca la rubrica 3 „Locul prevăzut pentru livrarea mărfii” este înscris ca fiind OXFORD England, iar la rubrica 5 „Documente anexate” este înscris doar aviz de însoțire a mărfii fără a fi specificat nr. acestuia sau a fi înscris nr. facturii de livrare. La rubrica 24 „Recepția mărfii” există doar o semnătură cu un nume: xxx și fără a fi înscrisă data recepționării mărfii (ex: la Factura nr. xxx/14.04.2015, CMR-ul aferent la rubrica „data încarcerii” conține data de **10.05.2015** și la „recepția mărfii” tot **10.05.2015** – cea ce sub aspect practic nu poate fi posibil în realitate).

Toate scrisorile de trăsură CMR prezentate au înscrisă aceeași cantitate de masă lemnoasă din demolări de 60 mc, respectiv 2400 mp fără a se cunoaște pentru care facturi au fost întocmite.

Pentru transporturile efectuate petenta a prezentat facturi de achiziții de servicii de la transportatorul intern, în speță SC TGI SRL.

În ceea ce privește declararea achizițiilor la intern organele de inspecție fiscală au constatat o diferență nedeclarată prin Declarația 394 „Declarația recapitulativă privind livrările/achizițiile de bunuri și prestări de servicii către beneficiarii plătitori de T.V.A. în țară” de către SC TGI SRL în suma de xxx lei și o TVA în suma de xxx lei.

Pentru transporturile efectuate de către SC TGI SRL petenta nu a prezentat contracte încheiate și nici comenzi încheiate cu acesta. În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală nu au putut determina cu exactitate efectuarea livrărilor intracomunitare deoarece s-au aflat în imposibilitatea corelării facturilor de livrări emise, cu avizele de expediție și scrisorile de trăsură CMR, acestea în multe cazuri neavând înscrisă data încarcerii și a descărcării mărfurilor.

Urmare a celor constatate, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unor controale încrucișate legate de realitatea transporturilor efectuate, astfel:

Cu adresa nr. xxx/16.11.2015 s-au solicitat informații de la SC PT SRL - Seini Maramureș, cu adresa nr. xxx/16.11.2015 s-au solicitat informații de la SC DP SRL Baia Mare și cu adresa nr. 10970/16.11.2015 s-au solicitat informații de la SC TGI SRL - Mihailești Giurgiu.

Prin răspunsurile primite de la SC PT SRL - Seini Maramureș și SC DP SRL Baia Mare s-a confirmat realitatea efectuării transporturilor intracomunitare efectuate pentru SC XXX SRL conform proceselor verbale nr. xxx/07.12.2015 respectiv xxx/22.12.2015 .

În ceea ce privește răspunsul primit de la SC TGI SRL - Mihailești Giurgiu, organele de inspecție fiscală s-au aflat în imposibilitatea verificării realizării transporturilor efectuate pentru SC XXX SRL, în condițiile în care organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Giurgiu - IF PJ nu s-au putut pronunța asupra realității transporturilor, motivând că transportatorul nu a înscris în CMR locul prevăzut pentru livrarea mărfii în OXFORD UK, recepția mărfii nu a fost datată, neexistând confirmarea realizării acesteia, locul de încărcare al

mărfii este prezentat sporadic pe comenzi, transportatorul nu a pus la dispoziție tahografe care sa confirme ca șoferul înscris pe CMR a efectuat cursa din foaia de parcurs prezentata (data plecării, sosirii, timpi de mers) si nu a făcut dovada ca mașinile cu anumita lungime si greutate înscrise in CMR au intrat in UK.

Din analiza documentelor anexate la procesul verbal încheiat de către organele de inspecție fiscala din cadrul AJFP Giurgiu - IF Pj la SC TGI SRL - Mihailesti Giurgiu si cele prezentate de petentă, organele de inspecție fiscala au constatat neconcordante in ceea ce privește datele înscrise in scrisorile de trăsură CMR in sensul ca la rubrica 25 „Receptia marfii” pe majoritatea CMR-urilor transmise este semnat „O”, iar pe cele existente la petentă este semnat „AF” (ex. FE. 10/15.01.2015, iar data recepției pe CMR- ul aferent este 03.02.2015 iar la exemplarul societății nu este inscrise data, LE .28/21.05.2015).

La FE. 19/14.04.2015 CMR-ul aferent anexat la procesul verbal la rubrica 17 „Echipaj” este înscris ca șofer BA, iar pe cel prezentat de petentă sunt înscrși CM si CM. La rubrica „data încărcării” este înscrisă data de **10.05.2015**, iar la „recepția mărfii” este înscrisă tot data de **10.05.2015**, aspect al stării de fapt care infirmă susținerile petentei că masa lemnoasă a părăsit teritoriul României ajungând în Marea Britanie. De asemenea, factura interna de transport nr. xxx/10.05.2015 emisa de SC TGI SRL către SC XXX SRL (anexata la procesul verbal) prezintă un format, iar cea prezentata de petentă are cu totul alt format.

La factura externa nr.xxx/08.06.2015, CMR-ul atașat nu prezintă nicio data de livrare sau recepție a mărfii si semnătură de recepție este doar pe exemplarul prezentat de petentă (AF).

De asemenea, pe unele CMR-uri la rubrica 17 „Autovehicul” este înscris autovehiculul DAF XF, iar pe exemplarul existent la petentă este înscris VOLVO, precum si numele șoferilor nu corespund in multe cazuri; de asemenea formatul scrisorilor de trăsură CMR este diferit si nu prezintă nicio data, nefiind prezentată de petentă vreo explicație plauzibilă de natură a clarifica aceste neconcordanțe, în condițiile în care, conform susținerilor sale, dacă masa lemnoasă ar fi părăsit România prin intermediul serviciilor de transport prestate de SC TGI SRL, scrisorile de trăsură CMR, ca și facturile de transport, având același emitent și prestator, este de natura evidenței că în oricâte exemplare ar fi fost întocmite, trebuiau să aibă același format și să conțină elemente identice și nu formate diferite și informații contradictorii, așa cum s-a reținut în cele ce preced.

Organele de inspecție fiscala au constatat ca lemnul din demolări pe care petenta susține că l-a livrat, provine din achiziții de la diverse persoane fizice pe baza de borderouri. Pentru verificarea realitatii si legalității operațiunilor economice derulate intre persoanele fizice in calitate de furnizori si SC XXX SRL in calitate de beneficiar organele de inspecție fiscala au solicitat controale incrucisate la următoarele persoane fizice :

- DGV din Loc.Halmeu ,Jud.Satu-Mare
- HI din Loc.Livada ,Jud Satu-Mare

- DI din Loc.Almas ,Jud.Arad
- IM din Loc.Bocsig , Jud.Arad
- MO din Loc.Secași,Jud.Arad
- FLA din Loc.CA ,Jud.Arad

Ca urmare a răspunsurilor primite de la inspectori din cadrul AJLP Satu - Mare s-a constatat ca faptul ca operațiunile economice derulate între DGV din Loc.Halmeu, Jud.Satu-Mare, HI din Loc.Livada ,Jud Satu-Mare si SC XXX SRL sunt operațiuni reale.

În urma verificărilor încrucisate solicitate de organele de inspecție fiscală la diverse persoane fizice și a răspunsurilor primite de la organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad - IF PF cu privire la operațiunile derulate între FLA din Loc.CA, Jud.Arad și SC XXX SRL a rezultat faptul că acestea sunt reale.

În ceea ce privește operațiunile derulate între: DI din Loc.Almas Jud.Arad; IM din Loc.Bocsig, Jud.Arad; MO din Loc. Secaci Jud.Arad și SC XXX SRL s-a constatat ca nu corespunde cantitatea de masă lemnoasă vândută cu cea înscrisă în borderourile de achiziții înregistrate la S.C. XXX S.R.L., în sensul ca persoanele fizice declară o cantitate de lemn vechi mai mică decât cea înscrisă în borderouri, iar unele declară ca nu au vândut material lemnos către petentă.

În motivarea contestației formulate, petenta a depus împreună cu aceasta următoarele înscrisuri:

- invoice: factura externă ;
- CMR ;
- foaie de parcurs, listată din memoria aparatului tahograf;
- diagrama listată din memoria aparatului tahometru;
- factura și chitanța de intrare UK prin DOVER cu ferry-boatul;
- ordin de deplasare ;
- factura fiscală pentru plata transportului
- aviz de însoțire,

în vederea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată reglementată la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, dorind să facă dovada că bunurile au părăsit teritoriul național, documentele de transport rutier din România în alt stat membru, absolut necesare îndeplinirii condiției cumulative privind justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri.

Organele de inspecție fiscală au analizat aceste înscrisuri, depuse de petentă împreună cu contestația formulată, conform referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/10.05.2016, rezultând următoarele:

Referitor la documentele depuse suplimentar de către S.C. XXX S.R.L constând în ordine de deplasare, acestea nu sunt relevante în cauza dedusă

judecății, deoarece nu sunt completate la toate rubricile, în sensul că nu este precizat beneficiarul mărfii și nu poartă stampila firmei beneficiare IHB LTD, neavând anexate niciun document justificativ de cheltuieli (bonuri de motorină, diurnă, cazare etc.) și nu au certitudinea că aceste documente au fost înregistrate în contabilitatea firmei, acestea nefiind înregistrări de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada că bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul României, ajungând într-o țară comunitară, respectiv Oxford-Anglia.

Învederam că, într-o cauză similară, prin Decizia în cazul C-409/04 Teleos și alții versus Commissioners of Customs & Excise din regatul Unit, Curtea Europeană de Justiție 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 expedit 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.**”

Referitor la foile de parcurs și diagrama listată din memoria aparatului tahometru, se reține că organele de inspecție fiscală nu au putut corela datele din foile de parcurs cu cele din memoria aparatului tahometru, în sensul că pe foile de parcurs nu sunt înscrise numele șoferilor care au efectuat transportul, iar pe diagrame este trecut numele de NV care nu a fost înscris pe niciun CMR.

Referitor la facturile de intrare în UK prin DOVER cu ferryboat-ul ca urmare a procesului verbal întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Giurgiu - IF PJ rezultă că SC TGI SRL nu a făcut dovada că mașinile cu anumită lungime și greutate înscrise în CMR au intrat în UK.

În scopul soluționării contestației formulate de S.C. xxx S.R.L. înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF xxx/04.05.2016 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/16.05.2016, conform art. 276 (1) Cod procedură fiscală, având în vedere starea de fapt consemnată în R.I.F. care a stat la baza emiterii deciziei contestate, cu consecința fiscală a neacordării facilității fiscale la TVA aferentă tranzacțiilor petentei cu rezultatul obligării petentei la plata TVA suplimentară, în condițiile exprese ale art. 55, art. xxx (1) și art. 118 (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara cu adresa nr. xxx/24.06.2016, înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr. 13930/29.06.2016, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Arad completarea Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/10.05.2016, conform pct. 3.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu propuneri bazate pe

analiza de către aceasta a informațiilor conținute de baza de date VIES, în legătura cu relațiile dintre petent și firma din Anglia, în perioada analizată, solicitând informații privind beneficiarul extern IHB LTD autorităților fiscale din Anglia verificând validitatea numărului de înregistrare în scopuri de TVA al partenerului englez, urmata de comparația între informațiile obținute și declarațiile petentului.

În drept, art. 77 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 77

Termenul de soluționare a cererilor contribuabilului/plătitorului

(1) Cererile depuse de către contribuabil/plătitor la organul fiscal se soluționează de către acesta în termen de 45 de zile de la înregistrare.

(2) în situațiile în care, pentru soluționarea cererii, este necesară administrarea de probe suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării probei și data obținerii acesteia, dar nu mai mult de:

a) două luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la contribuabilul/plătitorul solicitant;

b) 3 luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la autorități sau instituții publice ori de la terțe persoane din România;

c) 6 luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la autorități fiscale din alte state, potrivit legii.”

Având în vedere faptul că D.G.R.F.P. Timișoara a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Arad cele mai sus descrise, în scopul soluționării pe fond a contestației formulate, în considerarea dispozițiilor art. 276 din Codul de procedură fiscală, termenul de soluționare al contestației formulate de petentă prelungindu-se până la data primirii informațiilor solicitate, conform dispozițiilor legale mai sus citate.

Cu adresa nr. ARG_AIF xxx/ad/28.10.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/09.11.2016, Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a comunicat faptul că s-a primit răspunsul SCAC nr. xxx/04.07.2016, pe care l-a anexat răspunsului, potrivit căruia, autoritățile fiscale din Marea Britanie au comunicat, referitor la cele solicitate în legătură cu beneficiarul extern IHB LTD, faptul că „*Vom fi în măsură să se răspundă în termen de 3 luni de la termenul limită (17.10.2016) pentru cererea la care se face referire mai sus. Motivul de întârziere: au fost lăsate mai multe mesaje de telefon, dar nu a fost primit nici un apel de întoarcere. A fost trimisă la fața locului o invitație, dar așteptăm răspunsul. Vom monitoriza răspunsul la cerere și vă vom informa din nou imediat ce suntem în posesia unui răspuns final din partea responsabilului alocat.*”

În condițiile în care până la data prezentei, A.J.F.P. Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală - pentru firma IHB LTD nu a comunicat răspunsul complet al autorităților engleze, 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, conform documentelor existente la dosarul cauzei.

Astfel, DGRFP Timișoara va proceda la antamarea fondului cauzei, ținând seama de reglementările mai sus prezentate privind termenul rezonabil, în condițiile în care la dosarul cauzei există fotocopia răspunsului autorităților engleze din 17.10.2016 în legătură cu imposibilitatea verificării beneficiarului englez al petentei, respectiv IHB LTD.

Din documentele existente la dosarul cauzei, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, în ceea ce privește dovezile prezentate de petentă, acestea nu pot fi luate în considerare în cauza dedusă judecătii, în condițiile în care petenta nu deține dovada că **bunurile au părăsit în mod efectiv teritoriul României**, respectiv nu pot fi considerate înregistrări de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală care să justifice pretenția petentei de a beneficia de facilitatea fiscală de scutire de taxa pe valoarea adăugată reglementată de art. 143 alin. 2 lit. a) din Codul Fiscal, în condițiile în care norma legală ce reglementează această facilitate prevede ca obligatorie îndeplinirea **cumulativa a cerințelor** pentru acordarea acesteia, respectiv deținerea a două înregistrări:

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

- *documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;*

- *orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.*

Prin nedeținerea unor scrisori de trăsură CMR care să conțină informații complete și verificabile, atestând că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, respectiv că bunurile au părăsit în mod efectiv teritoriul României, nefiind îndeplinită de către petenta una din cerințele cumulativ obligatorii reglementată de norma legală, citată; societatea petenta avea posibilitatea prezentării ca documente suplimentare a oricaror înregistrări care să confirme faptul că **bunurile au părăsit în mod efectiv teritoriul României**, ca stat membru, cu destinație în alt stat membru, dar acestea **nu înlătură și nici nu înlocuiesc documentele de transport, ca documente justificative obligatorii și cumulative.**

In ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR, învederăm prevederile art. 9 din Decretul nr.451/1972, potrivit cărora: *“scrisoarea de trasura face dovada, pana la proba contrarie a conditiilor contractului si a primirii marfii de catre transportator si respectiv, ulterior de catre client”*.

Referitor la documentele depuse de petentă împreună cu contestația formulată, se reține că acestea nu au putut fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației ca și documente care fac dovada că bunurile **au fost transportate** din România în Anglia, nefiind înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada că bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul României, ajungând într-o țară comunitară, respectiv Anglia-Oxford din următoarele motive:

Din analiza documentelor anexate la procesul verbal încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Giurgiu - IF Pj la SC TGI SRL - Mihailești Giurgiu și cele prezentate de petentă, organele de inspecție fiscală au constatat neconcordanțe în ceea ce privește datele înscrise în scrisorile de trăsură CMR în sensul că la rubrica 25 „Recepția mărfii” pe majoritatea CMR-urilor transmise este semnat „O”, iar pe cele existente la petentă este semnat „AF” (ex. FE. 10/15.01.2015, iar data recepției pe CMR- ul aferent este 03.02.2015 iar la exemplarul societății nu este înscrisă data, LE .28/21.05.2015).

La FE. 19/14.04.2015 CMR-ul aferent anexat la procesul verbal la rubrica 17 „Echipaj” este înscris ca șofer BA, iar pe cel prezentat de petentă sunt înscrși CM și CM. La rubrica „data încărcării” este înscrisă data de **10.05.2015**, iar la „recepția mărfii” este înscrisă tot data de **10.05.2015**, aspect al stării de fapt care infirmă susținerile petentei că masa lemnoasă a părăsit teritoriul României ajungând în Marea Britanie. De asemenea, factura internă de transport nr. 16/10.05.2015 emisă de SC TGI SRL către SC XXX SRL (anexată la procesul verbal) prezintă un format, iar cea prezentată de petentă are cu totul alt format.

La factura externă nr.29/08.06.2015, CMR-ul atașat nu prezintă nicio dată de livrare sau recepție a mărfii și semnătură de recepție este doar pe exemplarul prezentat de petentă (AF).

De asemenea, pe unele CMR-uri la rubrica 17 „Autovehicul” este înscris autovehiculul DAF XF, iar pe exemplarul existent la petentă este înscris VOLVO, precum și numele șoferilor nu corespund în multe cazuri; de asemenea formatul scrisorilor de trăsură CMR este diferit și nu prezintă nicio dată, nefiind prezentată de petentă vreo explicație plauzibilă de natură să clarifice aceste neconcordanțe, în condițiile în care, conform susținerilor sale, dacă masa lemnoasă ar fi părăsit România prin intermediul serviciilor de transport prestate de SC TGI SRL, scrisorile de trăsură CMR, ca și facturile de transport, având același emitent și prestator, este de natura evidenței că în oricâte exemplare ar fi

fost întocmite, trebuiau să aibă același format și să conțină elemente identice și nu formate diferite și informații contradictorii, așa cum s-a reținut în cele ce preced.

Organele de inspecție fiscală au constatat că lemnul din demolări pe care petenta susține că l-a livrat, provine din achiziții de la diverse persoane fizice pe baza de borderouri. Pentru verificarea realității și legalității operațiunilor economice derulate între persoanele fizice în calitate de furnizori și SC XXX SRL în calitate de beneficiar organele de inspecție fiscală au solicitat controale încrucisate la următoarele persoane fizice :

- DGV din Loc.Halmeu ,Jud.Satu-Mare
- HI din Loc.Livada ,Jud Satu-Mare
- DI din Loc.Almas ,Jud.Arad
- IM din Loc.Bocsig , Jud.Arad
- MO din Loc.Secași,Jud.Arad
- FLA din Loc.CA ,Jud.Arad

Ca urmare a răspunsurilor primite de la inspectori din cadrul AJLP Satu - Mare s-a constatat că faptul că operațiunile economice derulate între DGV din Loc.Halmeu, Jud.Satu-Mare, HI din Loc.Livada ,Jud Satu-Mare și SC XXX SRL sunt operațiuni reale.

În urma verificărilor încrucisate solicitate de organele de inspecție fiscală la diverse persoane fizice și a răspunsurilor primite de la organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad - IF PF cu privire la operațiunile derulate între FLA din Loc.CA, Jud.Arad și SC XXX SRL a rezultat faptul că acestea sunt reale.

În ceea ce privește operațiunile derulate între: DI din Loc.Almas Jud.Arad; IM din Loc.Bocsig, Jud.Arad; MO din Loc. Secaci Jud.Arad și SC XXX SRL s-a constatat că nu corespunde cantitatea de masă lemnoasă vândută cu cea înscrisă în borderourile de achiziții înregistrate la S.C. XXX S.R.L., în sensul că persoanele fizice declară o cantitate de lemn vechi mai mică decât cea înscrisă în borderouri, iar unele declară că nu au vândut material lemnos către petentă, aflându-ne la data prezentei în fața imposibilității autorităților fiscale engleze de a verifica beneficiarul petentei IHB LTD, conform adresei nr. xxx/28.10.2016 a Activității de Inspecție Fiscală Arad.

Inverderam ca, într-o cauză similară, prin Decizia în cazul C-409/04 Teleos și alții versus Commissioners of Customs & Excise din regatul Unit, Curtea Europeană de Justiție 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 expedit 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.**”

În concluzie, în condițiile în care petenta nu a prezentat documentele de transport (CMR) conținând elementele obligatorii în vederea justificării scutirilor de taxa pe valoare adăugată, completate în condițiile legii, respectiv confirmate de beneficiarii produselor livrate, cu care să facă dovada că **bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul României**, ca stat membru, cu destinație în alt stat membru, organele de inspecție fiscală s-au aflat în imposibilitatea verificării realității transporturilor intracomunitare efectuate de SC TGI SRL.

Mai mult, prin răspunsul formulat de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Giurgiu - IF Pj nu s-a confirmat realitatea transporturilor intracomunitare efectuate de SC TGI SRL și implicit a livrărilor de marfa de la S.C. XXX S.R.L către IHB LTD, faptul că autoritățile engleze se află în imposibilitatea verificării partenerului englez al petentei, conform adresei nr. xxx/28.10.2016 a Activității de Inspecție Fiscală Arad, existentă la dosarul cauzei, nefiind de natura a confirma faptul că masa lemnoasă a părăsit teritoriul României.

Astfel pentru operațiunile de livrare către IHB LTD în relația cu SC TGI SRL, în perioada verificată, în valoare totală de xxx lei, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta S.C. XXX S.R.L nu îndeplinește condițiile de scutirea taxei pe valoarea adăugată prevăzută la art.143 alin.2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 10 alin. (1) din O.M.F. nr. 2222/2006 cu modificările și completările ulterioare.

Drept urmare, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă acestor livrări în suma de xxx lei ($xxx \times 24\%$) prin aplicarea cotei de 24% TVA, conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

- Referitor la TVA stabilită suplimentar în suma de yyy lei:

În fapt, în timpul inspecției fiscale efectuate la S.C. XXX SRL s-a constatat că petenta a dedus TVA în suma de **yyy lei** aferentă facturilor emise de SC TGI SRL reprezentând transport intracomunitar de bunuri (material lemnos din demolări). Întrucât petenta nu putut face dovada efectuării transporturilor intracomunitare, organele de inspecție fiscală au considerat aceste achiziții ca nefiind reale, fapt pentru care au respins dreptul de deducere al TVA aferentă acestor achiziții de servicii.

În drept, art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

„ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

coroborat cu pct. 46 alin. 1 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146](#) alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (19) din Codul fiscal și cu dovada plății în cazul achizițiilor prevăzute la [art. 145](#) alin. (1²) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la [art. 145](#) alin. (1¹) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare. Facturile emise în condițiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situația în care au înscris și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. În cazul facturilor emise pe suport hârtie, duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import ori al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”

Potrivit prevederilor legale, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții cumulative: pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la

încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a stării de fapt prezentate, rezultă că pentru operațiunile de livrare către IHB LTD efectuate cu transportatorul SC TGI SRL, petenta nu deține documentele care atesta faptul ca bunurile livrate au părăsit teritoriul național.

În condițiile în care petenta nu a prezentat documentele de transport (CMR) conținând elementele obligatorii în vederea justificării scutirilor de taxa pe valoare adăugată, completate în condițiile legii, respectiv confirmate de beneficiarii produselor livrate, cu care să facă dovada că **bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul României**, ca stat membru, cu destinație în alt stat membru, rezultă că nici achizițiile constând în transporturile aferente acestor livrări intracomunitare efectuate de SC TGI SRL nu au suport real.

Învederăm că în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că *este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii* și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică *autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.*

În sfârșit, principiul *prevalentei substanței* asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul *luptei împotriva fraudei*, a evaziunii fiscale și a *eventualelor abuzuri*. Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că achizițiile de servicii au fost utilizate și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile.

Contrar susținerilor petentei, simpla achiziție a unor servicii de transport, pentru care deține o factură întocmită în condițiile legii, nu constituie o prezumție a utilizării în scop economic a acestora, în vederea realizării obiectului său de activitate, în condițiile în care așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală din cercetările efectuate de autoritatea fiscală nu rezultă realitatea efectuării transporturilor intracomunitare.

În concluzie, întrucât petenta nu putut face dovada efectuării transporturilor intracomunitare, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat aceste achiziții ca nefiind reale, fapt pentru care au respins dreptul de deducere al TVA aferentă acestor achiziții de servicii, motiv pentru

care urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. pentru suma de **yyy lei** reprezentând TVA aferentă facturilor de transport efectuate de SC TGI SRL.

În baza prevederilor art. 279 alin.1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, potrivit cărora :

“Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. pentru suma de **xxx lei** reprezentând TVA, pentru care petenta nu a prezentat documentele de transport (CMR) completate în condițiile legii, în vederea justificării scutirilor de taxa pe valoare adăugată, respectiv confirmate de beneficiarii produselor livrate, cu care să facă dovada că **bunurile au părăsit în mod fizic teritoriul României**, ca stat membru, cu destinație în alt stat membru.

De asemenea, în condițiile în care D.G.R.F.P. Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației a solicitat în mod expres Activității de Inspecție Fiscală completarea dosarului cauzei, conform pct. 3.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu propuneri bazate pe analiza de către aceasta a informațiilor conținute de baza de date VIES, în legătura cu relațiile dintre petentă și firma din Anglia, în perioada analizată, solicitând informații privind beneficiarul extern IHB LTD autorităților fiscale din Anglia verificând validitatea numărului de înregistrare în scopuri de TVA al partenerului englez, urmata de comparația între informațiile obținute și declarațiile petentului, Activitatea de Inspecție Fiscală făcând dovada demersurilor efectuate, însă aflându-se în imposibilitatea formulării acestor propuneri, în condițiile în care partenerul englez al petentei IHB LTD nu a putut fi verificat, se reține că în mod corect și legal deoarece conform documentelor existente la dosarul cauzei, petenta nu a făcut dovada operațiunilor în legătură cu care pretinde acordarea facilității privind TVA, organele de inspecție fiscală au procedat conform art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul Fiscal.

Referitor la majorările de intarziere in suma de xxx lei, respectiv penalitățile de intarziere in suma de xxx lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală F-AR xxx/12.04.2016, se reține ca stabilirea de majorări de intarziere și penalitățile de intarziere aferente în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul în sumă de **xxx lei** reprezentând taxa pe

valoarea adăugată stabilită suplimentar urmează a fi *respinsă ca fiind neîntemeiată*, rezulta că, și pentru debitul reprezentând majorările de întârziere și penalitățile aferente, calculate în sarcina petentei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi *respinsă*.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art.7 pct.21 alin.2, a art. 67 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 119, art. 120, art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 174 din Legea nr. 207/2015, valabil de la data de 01.01.2016, art.128 alin. 9), art.143 alin. (2) lit.a) și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 10 alin.1 din Ordinul nr.2421/2007 modificat prin O.M.E.F. nr.3419/2009 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 268 și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1. lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza Referatului nr. xxx/14.11.2016, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/12.04.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **xxx lei**, reprezentând:

- xxx lei impozit pe dividende PF;
- xxx lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe dividende;
- xxx lei penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende;
- xxx lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- xxx lei dobânzi de întârziere aferente TVA;
- xxx lei penalități de întârziere aferente TVA.
- prezenta decizie se comunica la:
 - S.C. XXX S.R.L.;
 - A.J.F.P. Arad, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Curtea de Apel Timișoara în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,