



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR.102

privind soluționarea contestației formulată de **S.C. X S.R.L. – în insolvență**,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin
sub nr.../29.10.2012

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice .. prin adresa nr.../19.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../21.11.2012, asupra contestației formulată de **S.C. X S.R.L. – în insolvență**, cu sediul în ..., reprezentată prin administrator judiciar Y S.P.R.L., cu sediul procedural ales în

S.C. X S.R.L. – în insolvență contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.09.2012 pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Totodată, **S.C. X S.R.L. – în insolvență** formulează contestație împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.09.2012.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată **S.C. X S.R.L. – în insolvență** reprezentată prin administrator judiciar Y S.P.R.L. cu sediul, solicită:

-anularea în tot ca netemeinică și nelegală a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012, emisă de D.G.F.P. Caraș-Severin în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.09.2012 ;

- anularea drept consecință a Dispoziției de măsuri stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.09.2012 ;

- exonerarea societății de la plata următoarelor sume :

- x lei reprezentând TVA stabilită suplimentar pentru perioada
01.02.2011- 31.03.2011 ;

- x lei reprezentând dobânzi / majorări de întârziere calculate pentru
perioada 26.03.2011-14.11.2011 ;

- x lei reprezentând penalități de întârziere calculate pentru perioada
26.06.2011-14.11.2011.

SC X SRL – *în insolvență* prin contestația formulată a invocat următoarele motive :

1. Constatările echipei de inspecție fiscală

În perioada ...2012 – ...2012 societatea a fost supusă unei inspecții fiscale privind calcularea, declararea și plata TVA pentru perioada 01.02.2011 – 31.03.2011. Inspecția fiscală a fost efectuată la sediul societății de către inspectori din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin.

Contestatoarea arată că, pe baza documentelor puse la dispoziție de către societate, organele de inspecție au constatat că în perioada supusă verificării au fost efectuate livrări intracomunitare de bunuri constând în produse din carne de pasăre (piept de pui dezosat congelat, pulpă de pui dezosată la tavă congelată), către clientul A din Budapesta, Ungaria. Livrările au fost efectuate pe codul fiscal al clientului HU ..., în baza facturilor însoțite de documentele de transport (CMR) cerute de lege.

Contestatoarea precizează că, facturile emise de către societate au fost înregistrate în jurnalele de vânzări, balanțele de verificare, deconturile de verificare, deconturile de TVA și au fost raportate în declarațiile recapitulative privind achizițiile/livrările/prestările intracomunitare efectuate.

Conform constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în decizia de impunere și în raportul de inspecție fiscală, urmare a verificării codului fiscal al clientului prin sistemul de verificare VIES, acesta s-a dovedit a fi invalid. Drept urmare, organelor de inspecție fiscală au constatat că societatea a încălcat prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederi legale care condiționează scutirea de TVA a livrărilor intracomunitare de comunicarea de către beneficiarul din alt stat membru a unui cod valid de TVA.

Totodată, contestatoarea arată că, nefiind îndeplinită condiția validității codului de TVA, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea era obligată să colecteze TVA în România. Pentru tranzacțiile în cauza, în sarcina societății a fost calculată TVA suplimentară precum și accesoriile aferente. De asemenea, societatea a fost obligată prin dispoziția de măsuri să înregistreze în evidența contabilă diferența de impozit precum și accesoriile stabilite ca urmare a inspecției fiscale.

2. Argumentele contestatoarei

Contestatoarea consideră că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod nelegal la stabilirea TVA de plată suplimentară și a accesoriilor aferente. SC X SRL – *în insolvență*, nu contestă nevaliditatea codului de TVA al clientului A din Ungaria la data efectuării verificării acestuia de către echipa de inspecție fiscală, însă, consideră că în virtutea rolului activ pe care trebuie să-l manifeste organele de inspecție fiscal pe parcursul derulării inspecției fiscale și ulterior în aprecierea corectitudinii calculării,

declarării și plății impozitelor și a taxelor stabilite de lege, verificarea validității codului de TVA ar fi trebuit să fie efectuată prin raportare la perioada fiscală analizată și nu prin raportare la perioada în care a fost efectuată inspecția fiscală.

Contestatoarea arată că, prin intermediul sistemului informatic VIES s-a creat posibilitatea pentru autoritățile competente din statele membre ale UE să verifice valabilitatea în timp real a codurilor fiscale ale operatorilor economici ce activează pe piața unică a Uniunii, în scopul bine determinat de a preveni și a combate, în mod eficient evaziunea și fraudă fiscală. Acest sistem informatic este accesibil și operatorilor economici, permițând acestora să verifice validitatea codurilor fiscale ale partenerilor lor comerciali din statele membre, conformându-și acțiunile viitoare prescripțiilor legale în vigoare, concomitent cu exercitarea drepturilor acordate de lege.

SC X SRL – *în insolvență* consideră că, în cazul de față, dintr-o omisiune a organelor de inspecție fiscală, validitatea codului de TVA al partenerului din Ungaria nu a fost verificată în mod corect; ca atare, la momentul efectuării tranzacțiilor comerciale de către societate cu A, acest operator economic activa în mod valabil, în baza unui cod de TVA valid. Faptul că ulterior, și anume la momentul efectuării inspecției fiscale, A nu mai prezenta un cod valid din punct de vedere al TVA nu naște decât o prezumție relativă că acesta nu a avut nici în perioada 01.02.2011-31.03.2011 un cod valid, prezumție ce poate fi răsturnată prin orice mijloc de probă.

Contestatoarea își susține cele invocate prin documentul eliberat de către Serviciul de informații și de efectuare a procedurii electronice de înregistrare a societăților din cadrul Ministerului Administrației și Justiției din Ungaria, a cărei traducere legalizată o atașează contestației pentru a fi consultată de către organul de soluționare. Din extrasul de înregistrare a societății - stocat, care prezintă starea societății A la data de ... 2012, rezultă că societatea se află în prezent în stare de lichidare. Astfel, conform pct. 24/1, declararea lichidării a fost efectuată la data de ... 2012, numărul de caz al hotărârii fiind xxxxx, hotărâre ce a devenit definitivă în data de ... 2012.

Contestatoarea precizează că, în ceea ce privește codul fiscal al societății,-2-41, acesta a fost suspendat începând cu data de 24 iulie 2012, motiv pentru care acest cod apărea în sistemul informație VIES ca fiind invalid la data verificării efectuate de către organele fiscale (pct. 21). Prin urmare, la data efectuării livrării intracomunitare către A, aceasta activa în baza unui cod valid de TVA.

Contestatoarea menționează, că nu societatea ar trebui să prezinte dovezi pentru a-și proba buna-credință și corectitudinea sa în afaceri. Organelor fiscale române li s-a oferit, odată că aderarea la Uniunea Europeană, o serie de proceduri și sisteme eficiente de cooperare și de efectuarea a schimburilor de informații cu autoritățile competente din celelalte state membre care oferă posibilitatea obținerii informațiilor pertinente și concludente privind operatorii economici ce activează în statele UE. În acest sens au fost redactate Regulamentul (CE) nr.1798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr.218/92 și Regulamentul (CE) nr.1925/2004 al Comisiei din 29 octombrie 2004 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții ale Regulamentului (CE) nr.1798/2003 al Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată.

Așa cum prevede și Preambulul Regulamentului nr.1798/2003 „măsurile de armonizare fiscală luate în vederea realizării pieței interne trebuie să includă instituirea unui sistem comun de schimb de informații între statele membre, prin care autoritățile administrative ale statelor membre urmează să se sprijine reciproc și să coopereze cu Comisia pentru a asigura aplicarea corectă a TVA la livrările de bunuri și prestările de

servicii, achiziția intracomunitară de bunuri și importul de bunuri". Aceste măsuri de cooperare sunt prevăzute în favoarea (și sarcina) autorităților competente din statele membre, cu atribuții în combaterea fraudei și a evaziunii fiscale la nivel comunitar.

Contestatoarea consideră că în virtutea rolului său activ și a mecanismelor instituite la nivel comunitar, organele de inspecție fiscală ar fi trebui să manifeste mai multă diligență și probitate în stabilirea sarcinilor fiscale ale societății și în sancționarea acesteia prin calcularea unor obligații accesorii.

Contestatoarea precizează că se află în prezent în procedura insolvenței, și și-a exprimat intenția de a depune un plan de reorganizare, astfel încât orice piedică financiară, de natura celei instituite de organele fiscale, are repercusiuni grave asupra restabilirii fluxului normal de activitate, cu atât mai mult cu cât decizia de impunere constituie titlu executoriu de la data emiterii sale.

Contestatoarea arată că, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat în repetate rânduri că „deși statele membre au posibilitatea, în temeiul articolului 273 din Directiva TVA, să adopte măsuri în vederea colectării în mod corect a taxei și a prevenirii evaziunii fiscale, acestea nu trebuie totuși să depășească ceea ce este necesar pentru atingerea unor astfel de obiective și nu trebuie să pericliteze neutralitatea TVA (Hotărârea din 21 octombrie 2010, NideraHandelscompagnie, C 385/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 49, și Hotărârea Klub, C-153 /11, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 50) ”.

Astfel, „statele membre trebuie, conform principiului proporționalității, să recurgă la mijloace care, deși permit să se atingă în mod eficient obiectivul de luptă împotriva fraudei și a evaziunii fiscale, aduc cât mai puțin atingere obiectivelor și principiilor stabilite prin legislația Uniunii, precum principiul fundamental al dreptului la deducerea TVA (a se vedea Hotărârea din 10 iunie 2008, Sosnowska, C-25/07, Rep., p.I-5129, punctul 23) ”.

Contestatoarea arată de asemenea că, „principiul fundamental al neutralității TVA impune ca deducerea TVA aferentă intrărilor să fie acordată dacă cerințele de fond sunt îndeplinite, chiar dacă anumite cerințe de formă au fost omise de către persoanele impozabile. Din moment ce administrația fiscală dispune de informațiile necesare pentru a stabili că persoana impozabilă, în calitate de destinatar al operațiunilor în cauză, este obligată la plata TVA, aceasta nu ar putea impune, în ceea ce privește dreptul persoanei impozabile de a deduce această taxă, condiții suplimentare care pot avea ca efect anihilarea exercitării acestui drept (Hotărârea Ecotrade, C-95/07 și C-96/07, Rep., p. I-3457, punctele 63 și 64, Hotărârea NideraHandelscompagnie, C-385/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 42, precum și Hotărârea din 22 decembrie 2010, Dankowski, C-438/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 35) ”.

În considerentele celor de mai sus, contestatoarea solicită organului de soluționare a contestațiilor să reexamineze situația fiscală a societății prin prisma argumentelor menționate în cuprinsul contestației și să dispună soluția ce derivă din aspectele învederate.

3. În drept, SC X SRL –*în insolvență* își întemeiază contestația pe toate dispozițiile invocate și celelalte dispoziții relevante în cauză.

4. Urmare a celor menționate mai sus, contestatoarea solicită:

- anularea în tot ca netemeinică și nelegală a Deciziei de impunere nr. /27.09.2012 emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../27.09.2012;

- anularea drept consecință a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de

inspecție fiscală nr.../27.09.2012.

- exonerarea societății de la plata următoarelor sume:
 - x lei - reprezentând TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.02.2011- 31.03.2011;
 - x lei - reprezentând dobânzi/majorări de întârziere calculate pentru perioada 26.03.2011-14.11.2011;
 - x lei - reprezentând penalități de întârziere calculate pentru perioada 26.06.2011-14.11.2011.

La contestația formulată, contestatoarea a anexat în copie, următoarele documente:

- Decizia de impunere nr.../27.09.2012;
- Raportul de inspecție fiscală nr.../27.09.2012;
- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.09.2012;
- Procesul verbal încheiat de organul de inspecție fiscală nr. .../18.09.2012;
- Dovada verificării de către echipa de inspecție fiscală în data de 05.09.2012, a codului de TVA al A;
- Facturile emise de către societate către A:
 - factura nr. .../18.02.2011;
 - factura nr. .../01.03.2011;
 - factura nr. .../10.03.2011;
 - factura nr./16.03.2011;
 - factura nr. .../23.03.2011.
- Documentele de transport (CMR) aferente facturilor menționate mai sus;
- Extrasul de înregistrare a societății A, eliberat de către Serviciul de informații și de efectuare a procedurii electronice de înregistrare a societăților din cadrul Ministerului Administrației și Justiției din Ungaria.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr...08/27.09.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./27.09.2012, s-au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.02.2011 – 31.03.2011.

În urma verificării taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.02.2011 – 31.03.2011, în baza documentelor puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe :

Societatea a efectuat livrări intracomunitare de bunuri constând în produse din carne de pasăre (piept de pui dezosat congelat, pulpă pui dezosată la tavă congelată) către beneficiarul A din Budapesta – Ungaria, având cod fiscal HU, în baza facturilor de livrare însoțite de documente de transport (CMR – uri).

Facturile emise de SC X SRL sunt următoarele :

- ft. ..8/18.02.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,2493 lei);
- ft. .../01.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,2108 lei);
- ft. .../10.03.2011 – .. euro (.. lei – curs schimb euro = 4,1932 lei);
- ft. .../16.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,1816 lei);
- ft. .../23.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,1260 lei).

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste facturi au fost înregistrate în jurnalele de vânzări, balanțele de verificare, deconturile de TVA și au fost raportate în declarațiile recapitulative (390) privind achizițiile / livrările / prestările intracomunitare efectuate.

Urmare verificării în baza de date informatică VIES, organele de inspecție fiscală au constatat că numărul de înregistrare pentru TVA – HU ... al societății A din Ungaria, este invalid așa cum rezultă din datele transmise urmare solicitării pe pagina de internet – Validarea numărului de înregistrare pentru TVA – VIES.

Drept urmare, nefiind îndeplinite condițiile prevăzute la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că livrările intracomunitare efectuate de SC X SRL către societatea A din Ungaria, nu pot fi considerate livrări scutite de TVA cu drept de deducere.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC X SRL avea obligația colectării și plății TVA în sumă totală x lei (baza impozabilă fiind de x lei), aferente facturilor de livrare emise în perioada 01.02.2011 - 31.03.2011 către A din Ungaria, sumă pe care organele de inspecție fiscală au stabilit-o ca diferență.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită în sumă totală de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi, potrivit art.120 alin.(4) lit.b) și alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de x lei începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență, respectiv data de 26.03.2011 și până la data intrării în insolvență, respectiv data de 14.11.2011, după cum urmează :

-pentru perioada februarie 2011 :
Baza impozabilă Diferență TVA Data scadenței Nr.zile întârziere Majorări/Dobânzi
.....

-pentru perioada martie 2011 :
Baza impozabilă Diferență TVA Data scadenței Nr.zile întârziere Majorări/Dobânzi
.....

Dobânzile calculate de organele de inspecție fiscală sunt în sumă totală x lei.

Pentru diferența de TVA în sumă de x lei stabilită urmare controlului, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(1) și alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de x lei (x lei x 15%).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

1. Referitor la contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012, pentru suma totală de **X lei**, din care:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - majorări de întârziere și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are dreptul să aplice scutirea de taxa pe valoarea adăugată aferentă unor livrări intracomunitare, în condițiile în care nu prezintă un cod valabil de TVA al societății beneficiare.

Perioada verificată: 01.02.2011 – 31.03.2011.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL – *în insolvență* a efectuat livrări intracomunitare de bunuri constând în produse din carne de pasăre (piept de pui dezosat congelat, pulpă pui dezosată la tavă congelată) către beneficiarul A din Budapesta – Ungaria, având cod fiscal HU ..., în baza facturilor de livrare însoțite de documente de transport (CMR – uri).

Facturile emise de SC X SRL – *în insolvență* sunt următoarele :

- ft. ../18.02.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,2493 lei);
- ft. ../01.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,2108 lei);
- ft. ../10.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,1932 lei);
- ft. ../16.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,1816 lei);
- ft. ../23.03.2011 – x euro (x lei – curs schimb euro = 4,1260 lei).

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste facturi au fost înregistrate în jurnalele de vânzări, balanțele de verificare, deconturile de TVA și au fost raportate în declarațiile recapitulative (390) privind achizițiile/livrările/prestările intracomunitare efectuate.

Urmare verificării în baza de date informatică VIES, organele de inspecție fiscală au constatat că numărul de înregistrare pentru TVA – HU ... al societății A din Ungaria, este invalid așa cum rezultă din datele transmise urmare solicitării pe pagina de internet – Validarea numărului de înregistrare pentru TVA – VIES.

Drept urmare, nefiind îndeplinite condițiile prevăzute la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că livrările intracomunitare efectuate de SC X SRL – *în insolvență* către societatea A din Ungaria, nu pot fi considerate livrări scutite de TVA cu drept de deducere.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC X SRL – *în insolvență* avea obligația colectării și plății TVA în sumă totală x lei (baza impozabilă fiind de x lei), aferente facturilor de livrare emise în perioada 01.02.2011-31.03.2011 către A din Ungaria, sumă pe care organele de inspecție fiscală au stabilit-o ca diferență.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi, potrivit art.120 alin.(4) lit.b) și alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de x lei începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență respectiv data de 26.03.2011 și până la data intrării în insolvență, respectiv data de 14.11.2011. Totodată au calculat și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.120[^]1 alin.(1) și alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de x lei (x lei x 15%).

Prin contestația formulată SC X SRL – *în insolvență* susține că, codul de TVA al partenerului din Ungaria nu a fost verificat în mod corect de către organele de inspecție

fiscală, iar la momentul efectuării tranzacțiilor comerciale de către societate cu A, acest operator economic activa în mod valabil, în baza unui cod de TVA valid.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 143 alin (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] (2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

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, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;

2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 152²; [...]”

În conformitate cu prevederile art.10 alin.(1) lit.a), lit.b) și lit.c) din O.M.F.P. 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.”

Potrivit art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 155

Facturarea

[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată numai livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru și care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu: factura fiscală 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.

Potrivit Anexei nr.1 pct.2, din O.M.F.P.nr.1706/2006 pentru aprobarea Procedurii de solicitare a verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, de către persoane înregistrate în scopuri de TVA în România, în vigoare de la 01.01.2007, se prevede:

„2. Verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului; informațiile obținute ca urmare a solicitării de verificare au caracter informativ și nu obligă în nici un fel furnizorul informației.”

Prin urmare, din dispoziția legală menționată, se reține faptul că obligația verificării valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a cumpărătorilor din alte state membre revine vânzătorului din România.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.../27.09.2012 și anexa nr.2 la acesta privind validarea numărului de înregistrare pentru

TVA, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de scutire pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare efectuate către societatea A din Ungaria, în temeiul art.143 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece codul de identificare în scopuri de TVA completat pe facturile de livrări intracomunitare era invalid pe perioada 01.02.2011 – 31.03.2011, perioadă când au fost emise aceste facturi de livrare către societatea A din Ungaria, și prin urmare scutirea de taxă nu a fost justificată cu documente întocmite potrivit legii.

Potrivit reglementărilor legale enunțate mai sus, justificarea scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare se face cu factura fiscală care cuprinde în mod obligatoriu numele, adresa și **codul valabil de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului**.

De menționat este faptul că, față de documentul adus în probatoriu de către contestatoare, respectiv Extrasul de înregistrare a societății – stocat al societății A la data de 10 august 2012, eliberat de Serviciul de informații și de efectuare a procedurii electronice de înregistrare a societăților din cadrul Ministerului Administrației și Justiției din Ungaria, organele de inspecție fiscală s-au pronunțat, reținându-se în acest sens precizările acestora formulate prin Referatul nr.../19.11.2012 privind propunerile de soluționare a contestației formulate de SC X SRL – *în insolvență*, și anume:

„(...) În timpul controlului, contestatoarea nu a demonstrat că, în perioada supusă verificării, a verificat valabilitatea codului TVA a beneficiarului din Ungaria. Mai mult, nici din documentele anexate la contestație nu rezultă că această societate ar fi prezentat cod valid de TVA, codul menționat în anexa fiind stipulat sub denumirea CIF, fără a deține atributul fiscal specific pentru Ungaria respectiv HU.

De asemenea, din documentele puse la dispoziție de către contestatoare nu rezultă că activitățile care apar ca fiind efectuate de către societatea din Ungaria ar avea legătură cu tipul de mărfuri livrate de către contestatoare.

Au fost solicitate informații privind istoricul codului de TVA furnizat de către contestatoare (atât pentru codul de TVA înscris în facturi respectiv HU ...-2-41 cât și pentru codul de TVA utilizat generic de societate HU ...), CJIF din cadrul DGFP Caraș-Severin prin adresa nr.../14.11.2012 (anexă). CJIF transmite Raportul nr.../14.11.2012 (anexă) și un document listat (pentru codul HU ...-2-41) conform căruia A din Ungaria nu deținea în perioada februarie – martie 2012 un cod valabil de identificare în scopuri de TVA.”

În contextul de mai sus, reiese că pentru perioada verificată A din Ungaria nu deținea un cod valabil de identificare în scopuri de TVA fapt precizat și confirmat prin adresa nr.../14.11.2012 emisă de Compartimentul de Schimb Internațional de Informații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin, anexată în copie la dosarul cauzei de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, livrările intracomunitare efectuate de SC x SRL – *în insolvență* către societatea A din Ungaria în perioada 01.02.2011 – 31.03.2011 s-au realizat sub cod invalid de TVA, astfel că argumentul contestatoarei potrivit căruia la momentul efectuării tranzacțiilor comerciale societatea A din Ungaria deținea un cod de înregistrare în scopuri de TVA valid, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei referitoare la faptul că „nu subscria ar trebui să prezinte dovezi pentru ași proba buna-credință și corectitudinea sa în afaceri” și cea referitoare la faptul că „ Organelor fiscale române li s-a oferit, odată că aderarea la Uniunea Europeană, o serie de proceduri și sisteme eficiente de cooperare și de

efectuarea a schimburilor de informații cu autoritățile competente din celelalte state membre care oferă posibilitatea obținerii informațiilor pertinente și concludente privind operatorii economici ce activează în statele UE”, de menționat sunt următoarele:

- verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA valabile în UE cade în sarcina vânzătorului din România, așa cum prevăd dispozițiile legale anterior citate, respectiv pct.2 al Anexei nr.1 din O.M.F.P.nr.1706/2006 pentru aprobarea Procedurii de solicitare a verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, de către persoane înregistrate în scopuri de TVA în România;

- potrivit prevederilor art. 65 „ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale ” alin. (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare – „(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

De asemenea, de menționat este și faptul că verificarea efectuată la SC X SRL – *în insolvență* a fost solicitată organelor de inspecție fiscală de către Compartimentul Județean de Informații Fiscale D.G.F.P. Caraș-Severin potrivit adresei nr.../17.05.2012 anexată în copie la dosarul cauzei, motivată tocmai de faptul că societatea prezintă în perioada februarie-martie 2011 livrări intracomunitare de bunuri către societatea din Ungaria cu cod TVA invalid.

Față de cele de mai sus, întrucât codul de TVA completat de societatea contestatoare pe facturile de livrări intracomunitare nu era valid, rezultă că facturile fiscale nu conțin toate informațiile prevăzute de lege pentru ca societatea să justifice scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri.

Având în vedere cele precizate, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale incidente speței, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi de livrare emise către un operator intracomunitar al cărui cod de TVA nu era valabil în perioada emiterii facturilor, astfel că, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„11.1. *Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat*”,

se va respinge contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012, pentru suma de **x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Referitor la suma totală de x lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.09.2012, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, contestatoarea datorează și suma totală de **x**

lei cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată având în vedere principiul de drept „*accessoriul urmează principalul*”, fapt pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere se va respinge ca **neîntemeiată**.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../27.09.2012, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Caraș - Severin prin Serviciul Soluționare Contestații are competență materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția se referă la stabilirea de măsuri în sarcina contribuabilului și nu cuprinde stabilirea de obligații fiscale suplimentare, neavând caracterul unui titlu de creanță.

În fapt, prin dispoziția de măsuri organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă a sumelor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../27.09.2012.

În drept, sunt incidente prevederile art.209 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1)Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

(...)

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

coroborat cu prevederile pct.5.1 și pct.5.3 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

(...)

5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”

De asemenea, prevederile O.M.F.P. nr.1939/2004 pentru aprobarea pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", la pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

“1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina contestatoarei prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.09.2012, nu au caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin nu are competență de soluționare a contestației formulate împotriva dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de SC X SRL – *în insolvență* împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.09.2012 va fi transmisă la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, spre competența soluționare.

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca **neîntemeiată** a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.09.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.09.2012 de către **S.C. X S.R.L. – în insolvență**, pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - majorări de întârziere și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

2. Transmiterea contestației formulată de **S.C. x S.R.L. – în insolvență** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.09.2012, la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, spre competența soluționare.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la Tribunalul Caraș-Severin.

DIRECTOR EXECUTIV