

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL ALBA IULIA  
SECTIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL

**DECIZIE Nr. 429/2021**

Ședința publică din 14 Aprilie 2021

Completul compus din:

**PREȘEDINTE,**

**Judecător**

**Judecător /**

**Grefier I**

Pe rol se află soluționarea recursului formulat de pârâta ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE HUNEDOARA în nume propriu și pentru DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE TIMIȘOARA împotriva sentinței nr. 779/21.10.2020 pronunțate de Tribunalul Hunedoara în dosar nr. 3885/97/2018\* privind pe reclamanta SC SRL și având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în ședința publică se constată lipsa părților.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, care învederează instanței faptul că procedura prealabilă prevăzută de Codul de procedură civilă a fost parcursă, recursul este scutit de la plata taxelor judiciare de timbru, iar recurenta a solicitat judecarea în lipsă conform art. 411 Cod de procedură civilă.

*Constatând că nu sunt alte cereri prealabile sau excepții de soluționat, instanța declară închisă faza cercetării judecătorești și deschide dezbaterile asupra recursului, iar față de solicitarea părților de judecare a cauzei în lipsă, închide dezbaterile publice asupra recursului și reține cauza în promulgare.*

**CURTEA DE APEL**

**Asupra recursului de față:**

*Obiectul acțiunii*

Prin acțiunea înregistrată la data de 19.10.2018 la Tribunalul Hunedoara cu numărul 3885/97/2018, reclamanta SC SRL, în contradictoriu cu pârâții Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara a solicitat ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună: 1. anularea Deciziei nr. 14.08.2018 emisă de AJFP Hunedoara prin care a fost respinsă contestația formulată de reclamantă; 2. anularea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale nr. F-HD 7 / 29.05.2018, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. HDG-AIF / 29.05.2018 precum și a tuturor actelor care au stat la baza emiterii deciziilor ca fiind emise cu încălcarea, interpretarea și aplicarea greșită a prevederilor legale în materie

*Hotărârea primei instanțe*

Prin sentința nr. 779/CA/2020, Tribunalul Hunedoara - Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal a admis în parte cererea formulată și precizată de reclamanta S.C. TWIN BUCSH S.R.L., în contradictoriu cu pârâtele DIRECȚIA



GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE, prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE HUNEDOARA.

A anulat în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale nr. F-HD /29.05.2018 și Decizia nr. 31.10.2018 emisă de pârâta DRFP Timișoara - Serviciul de Soluționare Contestații 2 cu privire la obligația de declarare a TVA aferent livrărilor de bunuri către clientul intracomunitar din Franța, respectiv TVA suplimentar în sumă de lei.

A respins în rest cererea și a obligat pârâtele la plata către reclamantă a sumei de 700 lei cu titlu de cheltuieli de judecată reduse.

*Calea de atac exercitată în cauză*

Împotriva acestei sentințe a declarat **recurs** pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în nume propriu și pentru Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, solicitând admiterea recursului, casarea în parte a sentinței recurate în ceea ce privește soluția de admitere a acțiunii cu privire la stabilirea TVA suplimentar în sumă de lei și cheltuielile de judecată în sumă de lei și, reținând cauza spre rejudecare, să se pronunțe o soluție prin care să se dispună:

1. Respingerea ca neîntemeiată a cererii de anulare Deciziei de impunere nr. F-HD /29.05.2018.
2. Respingerea ca neîntemeiată a cererii privind anularea Deciziei nr. 31.10.2018 privind modul de soluționare a contestației formulată de reclamanta intimată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD /29.05.2018.
3. Respingerea solicitării de obligare a pârâtelor recurente la plata cheltuielilor de judecată.

În motivare a arătat recurenta că prima instanță a reținut

„În ceea ce privește bunurile livrate de reclamantă către din Franța, cu privire la care organele fiscale au calculat un Tva suplimentar în sumă de lei, pe motivul facturării bunurilor livrate în lipsa unui cod de Tva pentru livrarea intracomunitară de bunuri efectuată către aceasta societate întrucât faptul că aceasta societate nu a mai deținut, la data emiterii facturii nr. /17.05.2013, în valoare de lei, un cod valid de Tva constituie doar o condiție de formă, ce nu poate afecta dreptul reclamantei”.

„livrările intracomunitare de bunuri sunt operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată, iar condiția esențială pentru a califica o livrare de bunuri drept livrare intracomunitară este aceea de a fi prezentate documentele care probează că bunurile livrate au fost expediate sau transportate din România într-un alt stat membru, de către furnizor sau cumpărător sau de către o altă persoană în contul acestora. Astfel, cerința cumulativă pentru acordarea scutirii este îndeplinită respectiv factura și documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru.”

„jurisprudența CJUE este constantă în sensul de a aprecia că nici obținerea de către persoana care achiziționează bunurile a unui număr de identificare în scopuri de Tva valabil în vederea efectuării de operațiuni intracomunitare, nici înregistrarea acesteia în sistemul VIES nu reprezintă condiții de fond pentru scutirea de Tva a unei livrări intracomunitare. Este vorba numai despre cerințe de formă, care nu pot pune în discuție dreptul vânzătorului la scutirea de Tva în măsura în care sunt îndeplinite condițiile materiale ale unei livrări intracomunitare”.

„ Prin Hotărârea din 20 octombrie 2016 pronunțată de Curtea De Justiție a Uniunii Europene în cauza C-24/15, s-a statuat în sensul că Articolul 22, aliniatul (8) din a șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri-sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată:baza unitara de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2005-92/CE a Consiliului din 12 decembrie 2005, în forma rezultată din articolul 28 b din aceasta a șasea directivă, precum și articolul 28 c, secțiunea A, litera (a) primul paragraf și



litera (d) din directiva menționată trebuie să fie interpretate în sensul că se opun ca administrația fiscală din statul membru de origine să refuze scutirea de taxa pe valoarea adăugată a unui transfer intracomunitar pentru motivul că persoana impozabilă nu a comunicat un număr de identificare în scopul acestei taxe atribuit de statul membru de destinație, atunci când nu există niciun indiciu concret privind existența unei fraude, bunul a fost transferat în alt stat membru și sunt îndeplinite și restul condițiilor de scutire

În opinia recurenteii hotărârea atacată este nelegală, având în vedere următoarele considerente.

Potrivit constatărilor înscrise în Decizia de impunere nr. F-HD / 29.05.2018 emisă de A.J.F.P.Hunedoara și în Raportul de inspecție fiscală nr.F-HD 1 /29.05.2018, intimata SC SRL a efectuat o livrare intracomunitară de bunuri conform facturii nr.2437/17.05.2013 în valoare de lei ( euro) către clientul intracomunitar

din Franța, cod TVA , pe care a înregistrat-o în jurnalul de vânzări, balanța de verificare și decontul de TVA aferente lunii mai 2013 la operațiuni scutite de TVA , în data de 25.04.2013, intimata SC Twin Busch SRL a emis inițial către acest operator factura proformă nr.2692 având rolul de ofertă de plată pentru bunurile care urmau să fie livrate.

SC SRL a făcut dovada transportului bunurilor livrate intracomunitar prezentând documentul de transport (CMR, semnat de primire la rubrica 24 a destinatarului) document justificativ obligatoriu care a făcut dovada transferului fizic al bunurilor pe teritoriul unui alt stat membru.

Organele de inspecție fiscală au solicitat Serviciului Fiscal de Informații din cadrul AJFP Hunedoara, informații primite prin sistemul VIES referitoare la verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA a operatorului intracomunitar din Franța, cod TVA , cu care societatea a avut relații comerciale, iar

Serviciul de informații fiscale din cadrul AJFP Hunedoara prin adresa înregistrată sub nr. 30.03.2018, transmite organului de control că operatorul din Franța (FR ( )) a avut cod de TVA valabil în perioada 01.07.2009-17.04.2013, astfel că la data emiterii facturii nr. /17.05.2013 și nici la data emiterii facturii proforme nr. 2692 din data de 25.04.2013 acest cod de TVA nu era valabil.

În fapt, la data emiterii facturii nr. 17.05.2013 către clientul intracomunitar , aceasta nu mai avea un cod valabil de TVA, condiție obligatorie pentru ca societatea SRL să aplice scutirea de TVA pentru livrarea de bunuri intracomunitară prevăzută la art. 143, alin. 2 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

În concluzie, deși instanța de fond a apreciat că valabilitatea codului de TVA este doar o condiție de formă în vederea aplicării scutirii de TVA pentru livrarea intracomunitară de bunuri , valabilitatea codului de TVA reprezintă o condiție legislativă imperativă de fond (art.143, alin. (2), lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare) și nu de formă În probațiune, a solicitat admiterea probei cu înscrisuri.

Intimata reclamantă nu a depus întâmpinare la recursul declarat de recurentele pârâte.

***Analizând recursul formulat prin prisma motivelor invocate, Curtea reține următoarele:***

Recurenta-reclamantă a indicat expres motivul de recurs prevăzute de art. 488 alin. 1 pct. 8 din C.pr.civ. „când hotărârea a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a normelor de drept material”.

Acest text vizează încălcarea legii de drept substanțial (material), încălcare ce poate îmbrăca mai multe aspecte: aplicarea unui text de lege străin situației de fapt; extinderea normei juridice dincolo de ipotezele la care se aplică ori restrângerea nejustificată a aplicării prevederilor acesteia, textului de lege corespunzător situației de fapt i s-a dat o interpretare greșită; violarea unor principii generale de drept.

Problema supusa analizei în prezentul recurs este data de faptul dacă reclamanta intimată a înregistrat corect la operațiuni scutite de TVA, livrarea intracomunitară de bunuri



conform facturii nr. 17.05.2013, în valoare de 1 i ( euro), către clientul intracomunitar din Franța, atâta vreme cât beneficiarul acestei livrări din Franța, stat membru, la data operațiunilor nu a deținut un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din statul membru.

În art. 294 alin. 2 lit. a din Legea nr. 227/2015, se prevede că sunt scutite de TVA, livrările intracomunitare de bunuri către o persoană impozabilă sau către o persoană juridică neimpozabilă care acționează ca atare în alt stat membru decât cel în care începe expedierea sau transportul bunurilor, care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru.

În art. 10 din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a) - i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul MFP nr. 103/2016 se arată (1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, se justifică pe baza următoarelor documente: a) factura în care trebuie să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru; b) documentele care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, care poate fi diferit de statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA comunicat de cumpărător.

Curtea constată că în factura nr. 17.05.2013 emisă de către reclamanta intimată către este inserat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritatea fiscală din Franța, codul fiindu-i comunicat în prealabil de reprezentantul societății, iar anterior emiterii acestei facturi, a fost întocmită factura proforma nr. 25.04.2013. De asemenea din copia documentului de transport întocmit cu ocazia livrării rezultă că bunurile vândute au ajuns la societatea cumpărătoare din Franța.

Acest cod TVA a devenit invalid la data de 17.04.2013

Curtea mai constată că nu este obligatorie anexarea la factura emisă a confirmării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului chiar dacă verificarea valabilității codului de TVA este obligatorie pentru furnizorul/prestatorul din România, care aplica fie regimul de scutire cu drept de deducere reglementat prin art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, fie regimul de neimpozitare reglementat prin art. 278 alin. (2) din Codul fiscal.

În acest sens, conform deciziilor CJUE în numeroase cauze în materie fiscală (cum ar fi C-587/10 VSTR, C-146/2005 Colee) „principiul neutralității fiscale impune ca scutirea de TVA să fie acordat dacă cerințele de fond sunt îndeplinite, chiar dacă anumite cerințe de formă nu au fost respectate de către persoanele impozabile, neputând fi refuzată scutirea de TVA a unei livrări intracomunitare, care a avut loc efectiv.

În ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de fond impuse de Directiva de TVA și jurisprudența europeană, în speță acest aspect nu este pus la îndoială de către organele fiscale, fiind necontestat așadar, că a avut loc o livrare de bunuri care au părăsit efectiv teritoriul României și au ajuns în alt stat membru (în baza documentelor de transport).

În cauza C-21/16, CJUE a statuat că articolul 138 alineatul (1) din Directiva TVA prevede obligația statelor membre de a scuti livrările de bunuri care îndeplinesc condițiile care sunt enumerate în cuprinsul acestuia.

Potrivit acestei dispoziții, statele membre scutesc livrarea de bunuri expediate sau transportate către o destinație aflată în afara teritoriului lor respectiv, dar în cadrul Uniunii Europene, de către vânzător sau persoana care achiziționează bunurile sau în numele acestora, pentru o altă persoană impozabilă sau pentru o persoană juridică neimpozabilă care acționează ca atare într-un alt stat membru decât cel în care începe expedierea sau transportul bunurilor.

Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, scutirea livrării intracomunitare a unui bun nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de acest bun în calitate de proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când vânzătorul dovedește că bunul respectiv a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau a acestui transport, același bun a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.





Curtea mai reține că definiția persoanei impozabile, enunțată la articolul 9 alineatul (1) din Directiva TVA, vizează numai o persoană care îndeplinește, în mod independent și oricare ar fi locul, o activitate economică, oricare ar fi scopurile sau rezultatele acestei activități, fără să condiționeze această calitate de deținerea de către respectiva persoană a unui număr de identificare în scopuri de TVA.

Prin urmare, nici obținerea de către persoana care achiziționează bunurile a unui număr de identificare în scopuri de TVA valabil în vederea efectuării de operațiuni intracomunitare, nici înregistrarea acesteia în sistemul VIES nu reprezintă condiții de fond pentru scutirea de TVA a unei livrări intracomunitare. Este vorba numai despre cerințe de formă, care nu pot pune în discuție dreptul vânzătorului la scutirea de TVA în măsura în care sunt îndeplinite condițiile materiale ale unei livrări intracomunitare.

Contrara susținerilor recurente, principiul neutralității fiscale impune ca scutirea de TVA să fie acordată, dacă aceste condiții de fond sunt îndeplinite, chiar dacă anumite cerințe de formă nu au fost respectate de persoane.

Din jurisprudența citat mai sus reiese așa cum a concluzionat și prima instanță că nici obținerea de către persoana care achiziționează bunurile a unui număr de identificare în scopuri de TVA valabil în vederea efectuării de operațiuni intracomunitare, nici înregistrarea acesteia în sistemul VIES nu reprezintă condiții de fond pentru scutirea de TVA a unei livrări intracomunitare. Este vorba numai despre cerințe de formă, care nu pot pune în discuție dreptul vânzătorului la scutirea de TVA în măsura în care sunt îndeplinite condițiile materiale ale unei livrări intracomunitare.

În ceea ce privește presupusa culpă a intimatei reclamante, se constată că în speță codul TVA a devenit invalid, începând cu data de 17.04.2013, iar anterior emiterii facturii, reclamanta a procedat la verificarea codului de TVA în sistemul VIES, iar codul a fost afișat cu statutul "Valid".

În atare condiții nu se poate reține o lipsă de diligență în comportamentul reclamantei, așa cum corect a concluzionat prima instanță și nu este rezonabil să îi se îngrădească dreptul reclamantei la beneficiul scutirii de TVA pentru livrarea intracomunitară de bunuri efectuată la data de 20.05.2013.

În acest sens, tot potrivit jurisprudenței CJUE, nu este contrar dreptului Uniunii să se pretindă unui operator să acționeze cu bună-credință și să ia orice măsură care i s-ar putea pretinde în mod rezonabil pentru a se asigura că operațiunea pe care o efectuează nu îl determină să participe la o fraudă fiscală.

În ipoteza în care persoana impozabilă în cauză știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea pe care a efectuat-o făcea parte dintr-o fraudă săvârșită de persoana care a achiziționat bunurile și nu a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere pentru a evita fraudă respectivă, scutirea ar trebui să îi fie refuzată.

Or, în cauza nu există date că reclamanta intimată a participat la vreo fraudă fiscală și nici ca nu a acționat cu bună credință, din moment ce nu ar fi putut rezonabil afla că pe parcursul derulării operațiunii comerciale, codul TVA al partenerului francez a fost invalidat.

Pentru aceste considerente, Curtea constată că motivul de casare reglementat de art. 488 alin. 1 pct. 8 din C.pr civ nu subzistă, iar recursul declarat urmează a fi respins potrivit art. 496 alin. 1 din același act normativ.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII

**DECIDE**

Respinge ca nefondat recursul declarat de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, împotriva Sentinței nr. 779/CA/2020, pronunțată de Tribunalul Hunedoara-Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr.



6885/97/2018\*.

Definitivă.

Pronunțată, prin punerea soluției la dispoziția părților, prin mijlocirea Grefei la data de 14.04.2021.

*Președinte,*

*Judecător,*

*Judecător,*

*Grefier,*

CONFORM CU  
ORIGINALUL



