

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr.....2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2013 asupra contestației formulate de

S.C. X S.R.L.
cu sediul în, jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.2013 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea acesteia pentru suma totală delei reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei dobânzi șilei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei și ștampilată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR2013 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- prin Decizia de impunere nr. F-AR.....2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad organele de control au reținut o stare de fapt în sensul că petenta nu a prezentat documentele care atestă că bunurile au fost transportate din România în Italia pentru livrarea intracomunitară de bunuri efectuată conform facturii nr.....2012 în valoare deEur emisă cătreîncălcând prevederile art. 143 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și art. 10 alin. 1 din Ordinul nr. 2421/2007 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată, neavând îndeplinită condiția de livrare respectiv neputând prezenta

organelor de inspecție fiscală documentul care să ateste transportul bunurilor din România în alt stat membru;

- petenta susține că inspecția fiscală nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere în sensul că, în baza ordinului de achiziție nr.....2011 emis de..... din Italia către S.C. X S.R.L. s-a dat comanda livrării unor grupuri de piese în valoare netă deEuro până la data de.....2012 pe care, datorită lipsei dotării tehnice a petentei aceasta nu le-a putut realiza astfel încât au fost realizate în totalitate în Italia de către firma B S.R.L. care a facturat către petentă cu factura nr.....2012 valoarea netă deEuro cu TVA deEuro;

- petenta susține că toate bunurile înscrise în factura nr.....2012 se regăsesc în comanda de achiziție nr.....2011 și că documentul de însoțire a mărfurilor nr.....2012 întocmit de firma B Italia are înscris ca destinatardin Italia și ca transportator C , în concluzie bunurile nu au circulat decât pe teritoriul Italiei, nefiind transportate sau expediate din/în România, petenta fiind doar furnizorul care a preluat comanda și a lansat-o către firma producătoare din Italia;

- citează prevederile art. 126 și art. 132 din Codul fiscal, pct. 10 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 31 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului Europei și afirmă că, așa cum s-a realizat în fapt procesul de producție și livrare, probat și cu documentele pe care le-a anexat la dosarul cauzei, locul operațiunii nu este în România, fiind de fapt în Italia, astfel încât operațiunea nu poate fi taxată în România, societatea procedând corect la emiterea facturii fără TVA;

- petenta susține că, în cazul operațiunii analizate nu a avut loc o livrare de bunuri care să aibă stabilit ca loc al livrării teritoriul României, nu sunt îndeplinite condițiile ca operațiunea să fie considerată impozabilă în România, nu a intervenit exigibilitatea TVA și în consecință organul fiscal nu este îndreptățit să solicite plata acesteia și că nu este cazul să fie prezentate documentele de transport în alt stat membru, locul operațiunii fiind în Italia;

Pentru aceste motive de fapt și de drept invocate, petenta solicită admiterea contestației în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei precum și anularea dobânzilor și penalităților de întârziere în sumă totală delei aferente acestui debit.

II. Verificarea taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat urmare decontului de TVA aferent lunii ianuarie 2013, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad sub nr.....2003

prin care s-a solicitat rambursarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.02.2012 – 31.01.2013.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- pentru livrarea intracomunitară de bunuri efectuată conform facturii nr.....2012 în valoarea totală deeur , S.C. X S.R.L. nu a prezentat documentele care atestă că bunurile au fost transportate din România în Italia;

- societatea a încălcat prevederile art. 143 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările și art. 10 alin. 1 din Ordinul nr. 2421/2007 privind aprobarea instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată, neavând îndeplinită condiția de livrare respectiv nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală documentul care să ateste transportul din România în alt stat membru, Italia;

- organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei un debit reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă delei (.....lei x 24%) iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală delei reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei dobânzi șilei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

În fapt, în baza ordinului de achiziție nr.....2011 emis dedin Italia, S.C. X S.R.L. a primit comanda livrării unor grupuri de piese în valoare netă deEuro până la data de.....2012, comandă pe care datorită „ lipsei dotării tehnice a societății” petenta nu a putut să o realizeze astfel că respectivele grupuri de piese au fost realizate în totalitate în Italia, de către firma B SRL.

Firma producătoare B SRL Italia a facturat către petentă bunurile produse cu factura nr.2012 la valoarea netă deEuro cu TVA deEuro, iar petenta a facturat aceleași bunuri cătredin Italia cu factura nr.....2012 în valoare deEuro, pentru care nu a colectat TVA.

Organele de inspecție fiscală au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă delei aferentă facturii nr.....2012 emisă de S.C. X S.R.L. întrucât nu au fost respectate prevederile art.10 alin.1 din OMFP nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată, respectiv petenta nu a justificat condiția de livrare în sensul că nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală documentul care să ateste transportul din România în Italia.

Prin contestația formulată, S.C. X S.R.L. precizează că nu are nici o obligație cu privire la taxa pe valoarea adăugată în România deoarece locul operațiunii este în Italia.

În drept, potrivit art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții:*

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

Conform art.128(9) din același act normativ :

“(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.”

Totodată, potrivit art.132 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) 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; (...)

c). locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;”.

Față de prevederile legale de mai sus se reține că reprezintă operațiuni impozabile în România operațiunile care îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute de lege, respectiv constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri efectuată cu plată, locul de livrare a bunurilor este considerat a fi în România, este realizată de o persoană impozabilă și rezultă că reprezintă una dintre activitățile economice.

Astfel, operațiunea de livrare intracomunitară este definită ca fiind o livrare de bunuri, în care bunurile sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru, locul livrării fiind locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul.

De asemenea, conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, punctul 10 alin. (3), se reține că:

„ (3) Conform art. 132 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, locul livrării este locul unde bunurile sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul în care bunurile nu sunt transportate sau expediate. În categoria bunurilor care nu sunt transportate sau expediate se cuprind bunurile imobile, precum și orice alte bunuri mobile corporale care, deși sunt livrate, între vânzător și cumpărător nu există relație de transport.”

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală din data de.....2013 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că organele de inspecție fiscală au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată întrucât petenta nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu documentele prevăzute de art.10 alin.1 din OMFP 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, respectiv nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală documentul care să ateste transportul din România în Italia.

În contestația formulată, petenta susține că bunurile înscrise în factura nr.....2012 nu au circulat decât pe teritoriul Italiei, nefiind transportate sau expediate în/din România, S.C. X S.R.L. a fost doar furnizorul care a preluat comanda de la firma Italia și a lansat-o către firma BCF din Italia și depune în probațiune la dosarul cauzei, următoarele documente:

- ordinul de achiziție nr.....2011 emis dedin Italia către S.C. X S.R.L.;

- factura nr.....2012 emisă de B SRL Italia către S.C. X S.R.L.;

- documentul de însoțire al produselornr.din.....2012 emis de B SRL Italia;

- ordinul de cumpărare nr.2012 emis de furnizorul B SRL către transportatorulpentru efectuarea unui transport constând în 11 grupuri mecanice de B SRL Italia cu livrare la Italia.

Din documentele depuse de petentă la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației a reținut că, în cazul operațiunii de vânzare de bunuri cu factura nr.....2012 către firmaItalia, S.C. X S.R.L. a efectuat o achiziție de bunuri de la firma B SRL Italia (factura nr.....2012) iar transportul bunurilor urma să fie efectuat de către transportatorul italian ...de la producătorul bunurilor B SRL Italia direct la beneficiarul bunurilor firma SPA Italia (ordinul de cumpărare pentru transport nr.2012), astfel că, atât locul de plecare al bunurilor cât și cel de sosire al acestora a fost pe teritoriul Italiei, în această situație nefiind întrunite condițiile pentru ca operațiunea analizată să reprezinte o livrare intracomunitară în accepțiunea art.128(9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată se reține că, în decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală nu au analizat această stare de fapt – bunurile nu au părăsit teritoriul Italiei – în condițiile în care la dosarul cauzei petenta a depus documente cu privire la transportul bunurilor numai pe teritoriul Italiei, documente care nu au fost avute în vedere de organele de inspecție fiscală la stabilirea obligațiilor suplimentare.

S-a reținut că temeiul de drept invocat de către organele de inspecție fiscală în actul atacat ca fiind nerespectat de către petentă îl reprezintă art. 143 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează scutirea de taxă pe valoarea adăugată în cazul livrărilor intracomunitare, ori, din cele prezentate mai sus s-a reținut că în condițiile arătate de petentă în contestație, în cazul operațiunii consemnate în factura nr.....2012 nu este vorba despre o operațiune de livrare intracomunitară ci despre o livrare internă pe teritoriul unui stat respectiv Italia.

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art.213 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În aceasta situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a

efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, dat în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală, se arată:

“182.1 In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.

Prin urmare, rezultă că D.G.F.P. a județului Arad, competent conform art. 209 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală, pronunțându-se asupra unor probe ce determină o stare de fapt nouă, neanalizată de organele de inspecție fiscală și având în vedere că cele expuse de petentă în susținerea contestației pot influența cuantumul obligațiilor fiscale stabilite suplimentar în sarcina sa, se impune analizarea acestei stări de fapt de către organele de inspecție fiscală, analiză în urma căreia operațiunea în cauză să fie reflectată cât mai fidel, iar obligațiile fiscale pe care petenta le datorează bugetului de stat să fie corect stabilite, în raport de prevederile legale aplicabile incidente în cauză.

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, precum și faptul că petenta depune documente noi în susținerea solicitării sale, documente care pot avea influență asupra cuantumului obligațiilor fiscale stabilite suplimentar în sarcina sa, se impune desființarea actului administrativ atacat, pentru ca organul de inspecție fiscală să aibă *“posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.*

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere documentele depuse de petentă, pronunțându-se asupra acestora și analizând dacă acestea justifică starea de fapt descrisă de petentă în contestație.

În drept, se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. (3) *“Soluții asupra contestației”* din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate de petentă respectiv taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei aferentă operațiunii efectuată conform facturii nr.2012 în valoare deEuro, pentru care se impune desființarea actului atacat, se vor

avea în vedere și prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

"102.5 În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) (devenit art. 216, alin. 3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

precum și ale pct. 11.6 și pct. 11.7 din O.M.F.P. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează că:

" 11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

În consecință urmează să fie desființată Decizia de impunere nr. F-AR.....2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, urmând ca organele de control să procedeze la reanalizarea operațiunii derulată conform facturii nr.....2012 în funcție de situația de fapt ce va fi constatată din analizarea documentelor justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, depuse de petentă la dosarul contestației și să efectueze încadrarea corectă a acesteia având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere argumentele aduse de societate în susținerea cauzei, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor de către contribuabil trebuie făcută, în primul rând, de organul de inspecție fiscală.

Referitor la dobânzile în sumă delei și la penalitățile de întârziere în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR2013 se reține că stabilirea de majorări de și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxă pe

valoarea adăugată în suma delei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR.....2013 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile în sumă delei și penalitățile de întârziere în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR.....2013 va fi desființată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 126, art.128(9) și art. 132 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 11.6 și pct. 11.7 din O.M.F.P. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR.....2013 emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad la **S.C. X S.R.L.** cu sediul înjud. Arad pentru suma totală delei reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei dobânzi șilei penalități de întârziere aferente, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.