



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr.17, Sector 5,
București, CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 335 / 2014
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL din .X., înregistrată la Direcția generală de
soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de
Administrare Fiscală
sub nr. 921234/21.08.2014

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/21.08.2014, asupra contestației formulate de **SC .X. SRL**, cu sediul social în .X., Str. .X., nr..X., camera .X., et..X., sector .X., având cod unic de înregistrare .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr..X..

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2014, prin care, urmare soluționării decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. .X./2014, s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, pentru care au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă de .X. lei.

Totodată, SC .X. SRL contestă și Dispoziția de măsuri nr. .X./2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X..

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data emiterii Deciziei de impunere nr. .X./2014, respectiv .X./2014, și de data înregistrării contestației la Registratura generală a Ministerului Finanțelor Publice, respectiv .X./2014, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții aplicată pe contestația anexată în original la dosarul cauzei.

Constatând că sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC .X. SRL.

I. SC .X. SRL contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. prin Decizia de impunere nr. .X./2014, precizând că acestea au respins TVA solicitată la rambursare în sumă de .X. lei și au stabilit suplimentar TVA de plată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, precum și Dispoziția de măsuri nr. .X./2014.

Societatea susține că a înregistrat în contabilitate achiziția intracomunitară de bunuri în sumă totală de .X. lei, TVA prin taxare inversă în sumă de .X. lei, aferentă facturii nr. .X./2013 emisă de .X. reprezentant fiscal al .X. (cod TVA .X.), în sumă totală de .X. euro, reprezentând Modul fotovoltaic .X. Wp în cantitate de .X. bucăți, respectând condițiile legale pentru a beneficia de dreptul integral de deducere a TVA conform art.130¹, art.145, art.146, art.151, art.155 din Codul fiscal.

Societatea precizează că organul de control nu a acceptat dreptul de deducere a TVA înscrisă în factura sus menționată, invocând ca temei de drept prevederile art.135 alin.(1), art.155 alin.(19) lit.e) din Codul fiscal, art.4 alin.(4) lit.a) și art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006.

1. SC .X. SRL susține că a respectat toate condițiile prevăzute de legislația în vigoare pentru a beneficia de deducerea TVA prin taxare inversă, îndeplinind prevederile art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.e), art.130¹ alin.(1), art.151 alin.(1) și art.157 alin.(2) din Codul fiscal, pct.46 alin.(5) și pct.9 alin.(1) din normele metodologice pentru aplicarea art.146 și art.130¹ din Codul fiscal.

Astfel, societatea menționează că a achiziționat un număr de .X. buc. panouri .X. de la furnizorul .X., în baza facturii nr. .X./2013 prezentată inspectorilor fiscali împreună cu documentele care atestă transportul acestor bunuri din .X. în România, precum și documentele de recepție ale acestora, panourile fiind instalate în mod fizic în parcul fotovoltaic .X.

Faptul că organele de inspecție au invocat că CMR-urile prezentate “nu sunt individualizate pentru firma verificată”, societatea precizează că panourile au fost instalate și se regăsesc în componența parcului, fapt demonstrat de autoritățile de executare silită, precum și de autoritățile care au aprobat conectarea la rețeaua de electricitate, trasabilitatea acestora putând fi verificată în funcție de seriile acestora și de documentele de transport adiacente CMR-urilor cu care acestea au sosit la adresa parcului, respectiv în baza listelor de culisaj și avizelor de expediție.

Societatea menționează că potrivit facturilor și contractelor de achiziție, condiția de livrare sub care .X. a achiziționat aceste panouri este DDP .X., care conform Incoterm presupune asumarea de către furnizor a tuturor costurilor de livrare, respectiv transport, asigurare, vămuire.

Astfel, condiția prevăzută de art.130¹ din Codul fiscal este îndeplinită din moment ce aceste panouri există, pot fi verificate de orice autoritate și au fost vizualizate fizic în cadrul inspecției fiscale și confirmată de cele de executare silită din .X.. Pe de altă parte, condițiile în care o achiziție este considerată achiziție intracomunitară se rezumă la transportul dintr-un stat membru în alt stat membru, locul achiziției intracomunitare fiind destinația indicată de beneficiar dintr-un stat membru altul decât cel de plecare a transportului sau de expediție al bunurilor, iar O.M.F.P. nr.2222/2006 cu privire la Instrucțiunile de aplicare a scutirii de TVA pentru exporturi, livrări intracomunitare, transport extern, intermediari, invocat de inspectorii fiscali nu se referă

la justificarea achizițiilor intracomunitare în România, ci a livrărilor intracomunitare scutite de TVA din România.

Societatea susține că, odată ce panourile există, deține o factură și documente de transport din .X. în România, se îndeplinesc condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzută la art.145 și art.146 din Codul fiscal.

2. SC .X. SRL susține irelevanța temeiului de drept în baza căruia inspectorii nu au acceptat dreptul de deducere al TVA prin taxare inversă în baza facturii primite de la .X., astfel art.155 alin.(19) lit.e) din Codul fiscal nu are nicio legătură cu analizarea dreptului de deducere din taxare inversă, întrucât:

-art.135 alin.(1) din Codul fiscal vizează faptul generator al achiziției intracomunitare de bunuri care intervine la momentul la care intervine faptul generator pentru livrări de bunuri similare, în statul membru în care se face achiziția, respectiv odată ce are loc o livrare intracomunitară dintr-un stat membru, iar bunurile au ajuns în alt stat membru se îndeplinesc condițiile necesare pentru exigibilitatea TVA, adică pentru dreptul statului de a percepe taxa datorată prin taxare inversă. În consecință, dacă inspectorii consideră că acest drept al statului nu intervine datorită faptului că documentele prezentate de societate nu confirmă sosirea bunurilor în România, atunci societatea nu ar fi pusă în situația în care să plătească TVA prin taxare inversă și implicit reprezentanții statului nu ar fi stabilit diferențe de TVA de plată în sarcina acestuia prin neacceptarea dreptului de deducere;

-OMFP nr.2222/2006 prevede în mod expres documentația necesară pentru livrări intracomunitare, exporturi sau operațiuni efectuate de intermediari și în niciun caz pentru achiziții intracomunitare, așa cum, în mod eronat, organele de inspecție fiscală au solicitat prezentarea de documente de tip factură, CMR, etc. pentru achiziții intracomunitare, ca în cazul livrărilor intracomunitare scutite de TVA.

-invocarea art.155 alin.(19) lit.e) din Codul fiscal de către organele de inspecție fiscală, se referă la datele de identificare ale furnizorului nestabilit în România și/sau ale reprezentantului fiscal al acestuia pe teritoriul României, or, .X. este reprezentant fiscal al furnizorului chinez .X. în .X., motiv pentru care articolul invocat nu are relevanță.

Totodată, societatea precizează că regulile de facturare aplicabile sunt cele valabile în statul membru din care bunurile sunt transportate (.X.), iar în cazul emiterii facturilor eronate sau neemiterii acestora, beneficiarul are dreptul de a emite o autofaktură, aceasta nefiind emisă deoarece .X. a emis în termenul legal factura de livrare intracomunitară.

3. SC .X. SRL susține că și-ar fi păstrat dreptul de deducere al TVA chiar și în situația în care nu a efectuat taxarea inversă conform prevederilor pct.46 alin.(5) din normele metodologice de aplicare ale art.146 din Codul fiscal, societatea păstrând dreptul de deducere a TVA în situația în care panourile achiziționate de la .X. ar fi sosit în România fără niciun document de transport și fără emiterea vreunei facturi de către .X. sau a unei autofacturi atât timp cât a fost efectuat un transport de bunuri din .X. în România, iar bunurile au fost indigenizate în Uniunea Europeană.

Societatea menționează că ar fi trebuit să raporteze achiziția intracomunitară chiar și în situația în care furnizorul de la care a achiziționat panourile respective ar fi livrat aceste panouri de pe teritoriul .X. în România fără să dețină un număr de TVA în .X., în acest caz existând reguli clare ce permit beneficiarului efectuarea taxării inverse și raportarea în VIES doar cu codul de țară, așa cum este prevăzut în instrucțiunile de întocmire a declarației .X., a decontului de TVA și art.156⁴ alin.(3) lit.c) din Codul fiscal.

4. SC .X. SRL susține că avea dreptul să solicite furnizorului .X. corectarea facturilor emise pe durata inspecției fiscale dacă inspectorii ar fi acordat răgazul de timp necesar, conform prevederilor art.159 din Codul fiscal și ale pct.81² alin.(3) din normele metodologice de aplicare ale art.159 din Codul fiscal.

Astfel, datele eronate din factura emisă de .X., care nu vizează baza de impunere și aspectele financiare de pe factură, nu reprezintă motive pentru respingerea dreptului de deducere a TVA înregistrată prin taxare inversă, inspectorii fiscali neinformând reprezentanții societății pe parcursul inspecției fiscale asupra acestei constatări.

Societatea precizează că a solicitat AJFP .X., prin adresa nr.X./2014, întreruperea sau amânarea inspecției fiscale în vederea efectuării tuturor corecțiilor necesare, solicitare neaprobată, societatea efectuând doar corecții legate de declararea livrării intracomunitare din

.X. în România, ulterior inspecției fiscale, primind factura corectată de la .X. anexată contestației.

5. SC .X. SRL susține că a prezentat documente care atestă efectuarea corecției legată de declararea corectă a livrării intracomunitare din .X. în România, deși au fost prezentate în timp util, fiind de natură privată și neconfirmate de autoritățile din .X., inspectorii nu le-au luat în seamă și nici nu au solicitat confirmarea veridicității corecțiilor prin intermediul SCAC, neacționând în sprijinul societății și nici conform principiilor stabilite de art.7 din Codul de procedură fiscală și de Carta Drepturilor și Obligațiilor Contribuabilului pe parcursul inspecției fiscale.

6. SC .X. SRL susține că existența unor informații suplimentare, conform pct.4 și 5, mai sus menționate, implică obligativitatea reverificării perioadei fiscale conform art.150¹ din Codul de procedură fiscală, și efectuarea unor demersuri pentru obținerea unor confirmări de la autoritățile fiscale olandeze în ceea ce privește efectivitatea și realitatea realizării corecțiilor respective de către .X., în acest sens societatea a solicitat obținerea acestor confirmări Administrației Finanțelor Publice Sector .X., prin adresa nr..X./2014, cât și factura corectată de .X., anexate contestației.

7. SC .X. SRL susține că jurisprudența de TVA europeană conduce la concluzia că societatea are dreptul de deducere a TVA menționată în factura emisă de .X., prezentând în susținere: cazul C-285/11 Bonik EOOD din 06.12.2012, prin care Curtea a stabilit că nu se poate refuza dreptul de deducere a TVA pentru Bonik, în condițiile în care aceasta nu știa sau nu ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată era implicată într-o fraudă privind TVA, și cazul C-572/11 Menidzherski biznes reshena OOD din 04.07.2013, potrivit căruia CEJ a decis că dreptul de deducere a TVA poate fi respins dacă, în fapt, achiziția în cauză nu a avut loc și că această abordare nu contravine nici principiului neutralității fiscale și nici principiului certitudinii juridice.

8. SC .X. SRL susține că a efectuat toate demersurile pentru a obține documentele justificative în vederea demonstrării trasabilității bunurilor achiziționate din .X., iar prin procesul verbal de sechestrul inspectorii confirmă că respectivul parc există, fără să obțină asigurări că panourile menționate în factura primită sunt aceleași cu cele instalate în parcul fotovoltaic respectiv.

Societatea precizează că, deși nu există obligativitatea SC .X. SRL să pună la dispoziție documentele justificative de transport care atestă că bunurile au ajuns în România, societatea este dispusă să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală, în situația unei reverificări, documente care să ateste că bunurile vândute din .X. în România au fost transportate, recepționate și instalate în parcul solar .X., .X..

Pentru motivele invocate mai sus, societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr..X./2014 și rambursarea TVA în sumă de .X. lei, invocând prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Directiva 112/2006 și Legea contenciosului administrative nr.554/2004.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2014 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: .X./2013 – .X./2013

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a solicitat rambursarea soldului cu sumă negativă a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei, în baza decontului înregistrat la AJFP .X. sub nr..X./2014.

În cursul inspecției fiscale s-a constatat necesitatea verificării operațiunilor intracomunitare ale societății cu .X. .X. cod TVA .X., datorită nedeclarării acestora de către partener și a faptului că societatea nu deținea : documente de transport de tip CMR, date de identificare complete ale reprezentantului fiscal din .X., documente de import aferente tranzacției, echipa de inspecție întocmind formularul Nota fundamentare solicitare de informații de tip SCAC nr..X./2014.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada verificată, a înregistrat în contabilitate achiziția intracomunitară de bunuri în sumă totală de .X. lei, TVA deductibilă în sumă de .X. lei, prin taxare inversă, aferentă facturii nr..X./2013, emisă de .X. prin reprezentant fiscal .X. .X. în sumă totală de .X. euro,

înregistrată la curs BNR de 1 euro=.X. lei, constând în Modul .X., în cantitate de .X. bucăți.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că din Raportul Compartimentului .X. au rezultat neconcordanțe privind cele declarate de către contribuabil prin declarația recapitulativă față de .X. cod .X., SC .X. SRL declarând o achiziție intracomunitară de bunuri în sumă de .X. lei, în timp ce partenerul din .X. nu a declarat livrarea. Astfel, echipa de inspecție fiscală a întocmit formularul Nota fundamentare solicitare de informații de tip SCAC nr..X./2014 privind tranzacția mai sus menționată.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere TVA în sumă de .X. lei, întrucât :

- sumele declarate privind tranzacția cu .X. cod .X., nu sunt confirmate de către autoritățile fiscale din .X., conform răspunsului comunicat de Compartimentul .X. prin adresa nr..X./2014 ;

- denumirea furnizorului înscrisă în factura deținută de societate, corespunde parțial cu cea din baza de date a Compartimentului .X. ;

- factura deținută de societate nu conține adresa reprezentantului fiscal .X. cod .X., informație solicitată prin intermediul formularului SCAC nr..X./2014, fiind încălcate prevederile art.155 alin. (19) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- acordul/autorizația pentru a acționa în calitate de reprezentant direct și reprezentant fiscal cu licența limitată al .X. .X., era datată cu .X./2014, respectiv cu .X./2014, de către părțile implicate, la un interval de .X. zile, ulterior achiziției intracomunitare de module .X..

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de .X. lei și au calculat dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și (2), art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în cuantumul menționat mai sus, aferentă achiziției intracomunitare de panouri .X. de la furnizorul .X. din .X., reprezentant fiscal al .X., în condițiile în care factura de achiziție nu respectă prevederile art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate achiziția intracomunitară de panouri .X. în baza facturii nr..X./2013, emisă de .X. prin reprezentant fiscal .X. din .X., cod .X., în sumă de .X. euro, respectiv în sumă de .X. lei și TVA deductibilă înregistrată prin taxare inversă în sumă de .X. lei.

În urma schimbului de informații cu autoritățile fiscale din .X. referitoare la tranzacția de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele nu sunt confirmate de către autoritățile fiscale din .X. conform răspunsului comunicat de Compartimentul .X. prin adresa nr..X./2014. Totodată, denumirea furnizorului înscrisă în factură corespunde parțial cu cea din baza de date a Compartimentului .X., factura nu conține adresa reprezentantului fiscal .X. cod .X., informație solicitată prin intermediul formularului SCAC nr..X./2014, fiind încălcate prevederile art.155 alin. (19) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar acordul/autorizația pentru a acționa în calitate de reprezentant direct și reprezentant fiscal cu licența limitată al .X. .X., era datată cu .X./2014, respectiv cu .X./2014, de către părțile implicate, la un interval de .X. zile, ulterior achiziției intracomunitare de module .X., motiv pentru care organele de inspecție fiscală au respins la rambursare TVA în sumă de .X. și au stabilit suplimentar TVA în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii de plată în sumă de .X. lei.

În drept, potrivit prevederilor art.145 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Potrivit prevederilor legale citate, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor în condițiile în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Astfel, justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a efectuat achizițiile.

Iar potrivit art.146 alin.1 lit.a) și e) din același act normativ:

“(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 sau 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[...]

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri, să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 155¹ alin. (1)”

Potrivit acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 155¹ alin. (1).

Astfel, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Se reține totodată, că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este suficientă pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt

destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Astfel, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, potrivit art.155 alin.(19) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

“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;”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că factura nr..X./2013, emisă de către .X., reprezentant fiscal al .X., în baza căreia societatea contestatară și-a exercitat dreptul de deducere a TVA prin taxare inversă și având în vedere că a realizat o achiziție intracomunitară, nu îndeplinește condițiile de formă stipulate de lege, respectiv pe cele prevăzute la art.155 alin.(19) lit.e) din Codul fiscal.

De asemenea, în speță se rețin prevederile DECIZIEI V din data de .X./2007 publicată în Monitorul Oficial nr..X./ 2007, prin care Înalta Curte de Casație și Justiție a stabilit că:

“Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Mai mult, organele de inspecție fiscală au constatat că urmare solicitărilor .X. din .X., Compartimentul .X., prin adresa nr..X./2014, a răspuns că reprezentantul fiscal .X. din .X., cod .X., nu a declarat tranzacția, iar acordul/autorizația pentru a acționa în calitate de reprezentant direct și reprezentant fiscal cu licența limitată al .X. .X., era datată cu .X./2014, respectiv cu .X./2014, de către părțile implicate, la un interval de .X. zile, ulterior achiziției intracomunitare de module .X..

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, societatea în susținerea contestației a prezentat cu adresa nr. .X./2014 următoarele documente însoțite de traduceri legalizate:

-“Declarația corectivă privind transmiterea informațiilor referitoare la înregistrarea în scopuri de TVA privind achiziția intracomunitară, pentru care a fost emisă factura .X./2013 de către .X., reprezentand fiscal al .X., SC .X. SRL, pentru suma de .X. lei, TVA deductibilă .X. lei, în sistemul VIES”;

-“Declarația reprezentanților legali ai .X. privind numărul de înregistrare de TVA utilizat în sistemul VIES în perioada .X./2012 – .X./2014, ce cuprinde și perioada inspecției fiscale”, însoțită de traducere autorizată.

Având în vedere documentele prezentate de societate, prin adresa nr. .X. din data de .X./2014, Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. să precizeze punctul de vedere față de acestea, anexând în acest sens documentele prezentate de contestatar.

Prin adresa nr. .X. din data de .X./2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. .X./2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au precizat că *„Până în prezent autoritățile fiscale din .X. nu au confirmat tranzacțiile desfășurate între SC .X. SRL și .X. cod .X., informații solicitate prin Nota fundamentare SCAC nr..X./2014, reluarea inspecției fiscale privind aspectul susținut de către contestatoare fiind oportună <<după data primirii datelor suplimentare de la autoritățile fiscale similare din alte state membre...pentru schimburi de informații în scopuri fiscale>>[...].*

Referitor la documentele depuse în completarea contestației de către societatea emitentă, apreciem că nu sunt de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare, neconstituind documente justificative[...].”

Ulterior, societatea a depus cu adresa nr..X./2014, alte documente în susținerea contestației însoțite de traduceri legalizate, respectiv:

-“.X.” nr..X./2014, în sumă totală de -.X.,X. euro, prin care se stornează factura nr..X./2013, însoțită de “.X.” ;

-“.X.” nr..X./2014, în sumă totală de .X. euro, reprezentând factura corectată cu numele reprezentantului fiscal și adresa acestuia;

-*“Acord/autorizație pentru a acționa în calitate de reprezentant direct și reprezentant fiscal cu licență limitată”* pe numele .X., însoțită de traducere autorizată;

-*“Declarație servicii intracomunitare (ICP)”* aferentă perioadei .X./2014, a firmei .X., prin care aceasta a efectuat *“Corecții declarații anterioare”* în traducere legalizată.

Totodată, prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..X./2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., în completarea punctului de vedere solicitat anterior, au precizat:

„Ulterior solicitării de informații suplimentare prin intermediul formularului SCAC emis și transmis la data de .X./2014 autorităților fiscale din .X., ni s-a răspuns faptul că societatea olandeză .X. cod .X. nu a declarat tranzacții intracomunitare către codul de TVA .X. al SC .X. SRL, și totodată se solicită documentele justificative aferente tranzacțiilor dintre cei doi contribuabili. Au fost transmise documentele deținute scanate (factura și contract aferente achiziției de module .X.) prin intermediul Compartimentului .X. la data de .X./2014 conform documentelor anexate, neprimind niciun răspuns până la data prezentei.

Menționăm că ulterior datei de .X../2014, SC .X. SRL a prezentat documente de transport CMR (în copie xerox) pentru o cantitate de module .X. livrate la comun către cei trei beneficiari din contractul încheiat cu furnizorul de echipamente, neputând fi identificată marfa alocată SC .X. SRL. În fapt, societatea nu a prezentat o situație certă, individualizată privind achiziția modulelor .X. și transportul acestora în România, și nici alte documente justificative în susținerea acesteia.”

Astfel, se reține că nici până la data emiterii prezentei, societatea contestatară nu a depus documente din care să rezulte o situație contrară celei constatate de organele de inspecție fiscală.

Referitor la factura de stornare nr..X./2014 și factura corectată nr..X./2014, în speță se rețin prevederile art.159 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel: [...]”

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.”

iar potrivit pct. 81² alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(3) Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are dreptul să aplice prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii potrivit art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, dar care nu sunt de natură să modifice baza de impozitare și/sau taxa aferentă operațiunilor ori nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă a fost supus unei inspecții fiscale. Această factură va fi atașată facturii inițiale, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar.”

Însă, se reține că această factură a fost corectată ulterior încheierii inspecției fiscale, respectiv la data de .X./2014 și .X./2014.

Astfel, în speță nu pot fi aplicabile prevederile art. 159 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: *“Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise*

după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147²”, întrucât inspecția fiscală a avut loc la beneficiar și nu la furnizor.

În ceea ce privește argumentul contestatarii referitor la faptul că prevederile art.155 alin.(19) lit.e) din Codul fiscal, nu sunt aplicabile întrucât *“se referă la datele de identificare ale furnizorului nestabilit în România și/sau ale reprezentantului fiscal al acestuia pe teritoriul României, or, .X. este reprezentant fiscal al furnizorului chinez .X. în .X., motiv pentru care articolul invocat nu are relevanță”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât aceste prevederi se referă la persoane impozabile nestabilite în România, respectiv la societatea din .X. care este reprezentată fiscal de societatea din .X..

De asemenea, nu poate fi reținut argumentul societății potrivit căruia a achitat taxa pe valoarea adăugată prin taxare inversă, întrucât atât timp cât condițiile de formă pentru acordarea dreptului de deducere nu au fost îndeplinite, iar furnizorul din .X. nu a declarat operațiunea ca livrare intracomunitară, persoana obligată la plata taxei este contestatara.

În ceea ce privește invocarea de către contestatar a jurisprudenței CEJ, respectiv a cauzelor C-285/11 Bonik EOOD din 06.12.2012 și cazul C-572/11 Menidzherski biznes reshenia OOD din 04.07.2013, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât în speță organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe considerentul că nu sunt îndeplinite condițiile de formă pentru exercitarea acestui drept și nu că societatea ar fi implicată într-o fraudă.

Mai mult, din jurisprudența europeană se reține că CEJ lasă la latitudinea fiecărui stat membru să stabilească condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, rezultă că obligațiile fiscale din Decizia de impunere nr. .X./2014 reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, precum și obligațiile fiscale accesorii de plată în sumă de **.X. lei**, sunt legal stabilite, fapt pentru care în temeiul art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SRL.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capet de cerere în condițiile în care dispoziția de măsuri în speță nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea figurează cu declarația informativă .X. aferentă lunii octombrie cu mențiunea eroare la înregistrare și a înregistrat în contul .X. sume aferente unor plăți ce contravin legislației în vigoare (Legea contabilității nr.82/1991, actualizată.

Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./2014, organele de inspecție fiscală au dispus următoarele măsuri:

Redepunerea declarației informative .X. aferentă lunii .X./ 2013.

Înregistrarea în contabilitate a plăților, conform Legii contabilității.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.205 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

coroborate cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul

administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Totodată, în ceea ce privește competența de soluționare a contestațiilor, se reține că potrivit prevederilor art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(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:

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale de inspecție/control, indiferent de cuantum.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare numai a contestațiilor 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 și numai pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate mai sus, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina SC .X. SRL prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./2014 nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, se reține că **Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză, reprezentând măsură dispusă prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./2014, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

coroborate cu pct. 5.3. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede :

“5.3. Prin alte acte administrative fiscale prevazute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedura fiscala se intelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decat cele stipulate expres si limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala si pentru care competenta de solutionare a contestatiilor apartine organelor fiscale emitente.”,

fapt pentru care, pentru acest capet de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., în calitate de organ emitent al Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./2014.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în temeiul prevederilor art. 216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 5.3. și pct. 11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 încheiată de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei,
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală de a soluționa contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., și transmiterea contestației pentru soluționarea acestui capăt de cerere Administrației Județene a Finanțelor Publice .X..

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL