



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

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

DECIZIA nr. 417 /2014
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL din .X., înregistrată la Direcția generală de
soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de
Administrație Fiscală
sub nr. 921698/10.11.2014

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală .X., prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/10.11.2014, asupra contestației formulată de **SC .X. SRL**, cu sediul în .X., str. X, nr..X., având cod unic de înregistrare .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J.X..

SC .X. SRL contestă parțial Decizia de impunere nr. .X./2014, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, respectiv suma de **.X. lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și obligații fiscale accesorii în sumă de **.X. lei**.

SC .X. SRL figurează, la data depunerii contestației, la poziția nr..X. din Anexa .X. „*Lista marilor contribuabili care vor fi administrați de DGAMC începând cu data de .X.*” aprobată prin OPANAF nr..X./2013.

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 comunicării Deciziei de impunere nr. .X./2014, respectiv .X./2014, potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei și de data înregistrării contestației la Direcția

Generală .X., respectiv .X./2014, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții aplicată pe contestație.

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 învestită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC .X. SRL.

I. SC .X. SRL contestă parțial obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale .X. prin Decizia de impunere nr..X./2014, precizând că organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea trebuia să colecteze TVA în sumă de .X. lei, aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri efectuate în perioada .X./2010– .X./2013 în sumă de .X. lei, concluzie nelegală și neîntemeiată, bazată pe o interpretare eronată a prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, fără a avea în vedere că SC .X. SRL a întrunit condiția dovedirii efectuării transportului în statul membru în care este înregistrat în scopuri de TVA cumpărătorul și condiția prevăzută de art.143 din Codul fiscal pentru a trata aceste livrări intracomunitare ca fiind scutite de TVA.

Societatea precizează că au existat erori de introducere a codului de TVA în programul de facturare realizate de personalul angajat. Astfel, în cazul SC .X. codul corect era .X., iar cel eronat din factură și din declarații era .X., clientul declarând operațiunile intracomunitare cu codul corect de TVA. În această situație se impune corectarea declarațiilor cu codul de TVA corect și refacerea sumelor calculate, societatea anexând copii TVA client.

De asemenea, societatea susține că au existat erori de introducere a codului de TVA datorate schimbării acestui cod de către client fără ca acesta să notifice societății modificarea, coroborat cu neverificarea în sistem a codului. În cazul colaborării îndelungate cu clientul .X., acesta a "uitat" să notifice schimbarea codului, societatea susținând că este posibilă îndreptarea erorii prin rectificarea declarațiilor depuse întrucât pentru toate livrările există: CMR-uri în original semnate de client; facturi semnate de acesta; documentul de la Oficiul de .X. de care aparține clientul în care acesta este activ din 2011 până în prezent și raportul VIES în care apar declarate toate operațiunile efectuate de societate și .X. -X..

Societatea precizează că, întrucât procesul de completare și transmitere a Declarației .X. către autoritățile fiscale din oricare stat membru nu permite introducerea și declararea operațiunilor intracomunitare dacă codurile TVA utilizate nu sunt valide în momentul completării declarației, nu există niciun dubiu că livrările intracomunitare efectuate către acest partener îndeplinesc toate condițiile pentru a fi tratate ca operațiuni scutite cu drept de deducere.

Totodată, societatea susține că organele de inspecție fiscală au procedat, în mod eronat, la calcularea și reținerea de TVA pentru facturile emise către .X. (.X.%=.X.) și .X. (.X.%=.X.), întrucât acestea dețineau, în momentul emiterii facturilor, cod valid de TVA.

Societatea menționează că, în momentul controlului, s-au prezentat documente care atestau că aceste coduri sunt valide, lucru constatat și de organele de inspecție fiscală prin proiectul raportului de inspecție fiscală prezentat, aceste societăți declarând operațiunile prin sistemul VIES, respectiv în Raportul emis de ANAF la pag..X. și la pag..X., motiv pentru care societatea solicită îndreptarea acestei erori.

Societatea solicită prezentarea dovezilor cu privire la lipsa de valabilitate a codurilor de TVA în momentul facturării pentru .X. societăți, respectiv:

- .X.- .X. - .X.%=.X. lei

- .X. - .X. - .X.%=.X. lei

- .X. - .X.% =.X. lei

- .X. - X.% =.X. lei

- .X. - .X.-.X.% =.X. lei

- .X. - .X.% =.X. lei,

întrucât organele de inspecție fiscală au pus la dispoziția societății doar filele 1 și 5 din raportul serviciului de verificare a valabilității codurilor de TVA și astfel, nu se regăsesc dovezile cu privire la modul în care organul de control și-a întemeiat concluzia cu privire la eliminarea acestora din calculul sumelor deduse de TVA.

Societatea solicită introducerea în calculul privind TVA de restituit a facturii .X./2012 reprezentând storno în cuantum de .X. lei, factura emisă către .X. în temeiul art.138 alin.(3) din Codul fiscal, factură admisă ca fiind corect întocmită și înregistrată, TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Totodată, societatea solicită prezentarea anexei cu privire la modul de calcul al penalităților, întrucât aceasta nu a fost anexată la dosar.

Pentru motivele invocate mai sus, societatea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr..X./2014 în ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei aferentă livrărilor intracomunitare, invocând prevederile Codului fiscal și ale Codului de procedură fiscală.

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

Perioada supusă verificării: .X./2010 – .X./2013

Referitor la livrările intracomunitare de bunuri și servicii scutite conform art.143 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada .X./ 2010 – .X./ 2013, SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă livrări intracomunitare de bunuri și servicii în valoare totală de .X. lei, din care bunuri reprezentând furnir estetic, resturi lemnoase și cherestea în sumă de .X. lei și servicii reprezentând procesare furnir în sumă de .X. lei, defalcate astfel:

	Bunuri	Servicii
.X. – .X. 2010	.X. lei	.X. lei
An 2011	.X. lei	.X. lei
An 2012	.X. lei	.X. lei
An 2013	.X. lei	.X. lei
Total	.X. lei	.X. lei

Organele de inspecție fiscală au verificat modul de justificare a regimului de scutire pentru livrările intracomunitare efectuate și declarate prin Decontul de TVA, respectiv facturile întocmite, documentele de transport (CMR), precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alte state membre pentru beneficiarii din statele respective, iar conform Raportului VIES nr..X./2014 emis de Compartimentul .X., acestea au constatat următoarele deficiențe:

1) „codul de TVA nu este activ în perioada indicată”, astfel:

Perioada	Denumire partener/cod TVA	Suma
.X. 2010	.X. - .X.	.X. lei
.X. 2011	- .X.	.X. lei
.X. 2011	.X. - .X.	.X. lei

Sept.2011	.X.	- .X.	.X. lei
Nov. 2011	.X.	- .X.	.X. lei
Dec. 2011	.X.	- .X.	.X. lei
Mart.2012	.X.	- .X.	.X. lei
Apr. 2012	.X.	- .X.	.X. lei
Mai 2012	.X.	- .X.	.X. lei
.X. 2012	.X.	- .X.	.X. lei
Aug.2012		- .X.	.X. lei
Sept.2012		- .X.	.X. lei
Oct. 2012	.X.	- .X.	.X. lei
Oct. 2012		- .X.	.X. lei
Nov. 2012		- .X.	.X. lei
Ian. 2013	.X.	- .X.	.X. lei
Mai 2013	.X.	- .X.	.X. lei
Sept. 2013	.X.	- .X.	.X. lei

2) „codul de TVA nealocat de statul membru”, astfel:

Perioada	Denumire partener/cod TVA	Suma
Feb. 2012	.X.	.X. lei
Mart. 2012	.X.	.X. lei
Iun. 2012	.X.	.X. lei
Iul. 2012	.X.	.X. lei
Apr. 2013	.X.	.X. lei

3) „în perioada indicată codul de TVA a fost invalidat temporar”

Perioada	Denumire partener/cod TVA	Suma
Mai 2011	.X. - .X.	.X. lei

Organele de inspecție fiscală au constatat, din analiza jurnalelor de vânzări privind livrările intracomunitare, că societatea a înscris facturile emise către partenerii manționați mai sus pentru care a aplicat scutirea de TVA. Totodată, urmare verificării în baza de date VIES de pe site-ul www.mfinanțe.ro, a rezultat că următoarele coduri de TVA sunt invalide și la data întocmirii raportului de inspecție fiscală, respectiv .X., .X.-.X., .X., .X. și .X., iar următoarele coduri de TVA sunt valide la data întocmirii raportului de inspecție fiscală: .X. – .X. și .X..

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind în sarcina contestatarului TVA în sumă totală de **.X. lei** aferentă

livrărilor intracomunitare efectuate către beneficiari care nu au prezentat coduri valide în scopuri de TVA la data efectuării livrărilor, pentru care s-au calculat accesorii aferente în sumă de **.X. lei**, conform prevederilor art.120 alin.(7) din Ordonanța Guvernului 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 suma totală de .X. lei reprezentând 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 pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate, SC .X. SRL beneficiază de scutirea de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care, în perioada derulării tranzacțiilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în celălalt stat membru, înscris pe facturile de livrare, nu era valid sau alocat.

În fapt, în perioada .X. 2011 – .X. 2013, SC .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare de bunuri și servicii scutite de TVA și declarate prin Deconturile de TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că urmare solicitării verificării valabilității codurilor de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alte state membre pentru beneficiarii din statele respective, Compartimentul .X. prin Raportul VIES nr..X./2014 a transmis informațiile existente în sistemul VIES, precum și cazurile de „*livrări românești suspecte*” către parteneri intracomunitari.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, „*codul de TVA nu este activ în perioada indicată*” pentru codurile de TVA : .X. în luna .X. 2011, .X. - .X. în perioada .X. 2011 – .X. 2013, și „*codul de TVA nealocat de statul membru*” pentru codurile de TVA : .X. în perioada .X. – .X. 2012, .X. în perioada .X. – .X. 2012 și .X. în luna .X. 2013.

Având în vedere prevederile 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 pentru operațiunile în cauză, desfășurate în perioadele mai sus menționate,

societatea nu beneficiază de scutirea de taxă pe valoarea adăugată întrucât codurile de TVA ale cumpărătorilor, înscrise în documentele întocmite, nu erau valabile sau alocate.

Prin urmare, în sarcina contestatarului a fost stabilită TVA în sumă totală de .X. lei (.X. lei aferentă livrărilor declarate către .X. - .X., .X. lei aferentă livrărilor declarate către .X., .X. lei aferentă livrărilor declarate către .X., .X. lei aferentă livrărilor declarate către .X. și .X. lei aferentă livrărilor declarate către .X.) pentru care au fost calculate accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

În drept, art.143 alin.(2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 04.03.2011:

„(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: [...]”.

Pentru explicitarea și aplicarea unitară a acestor prevederi legale a fost emis Ordinul ministrului finanțelor publice 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 la art.10 alin.(1) precizează:

„(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.”

Se reține că potrivit art.155 alin.(5) lit.f din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 04.03.2011:

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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;”.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că sunt scutite de TVA 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.

De asemenea, se reține că scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică pe baza facturii care trebuie să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, pe baza documentului care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu orice alte documente (contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare).

Prin urmare, întrucât pentru a putea fi aplicată scutirea în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri, prevăzută la art. 143 alin. (2) lit.a din Codul fiscal, cumpărătorul trebuie să comunice furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, iar așa cum s-a reținut la situația de fapt, SC .X. SRL, în perioada .X. 2011 – .X. 2013, a declarat livrări intracomunitare de bunuri către diverse societăți, însă codurile de TVA ale cumpărătorilor înscrise pe facturile de livrare întocmite, nu erau valabile în aceste perioade sau nu erau alocate, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatarii scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările în cauză, valabilitatea codurilor de înregistrare în scopuri de TVA fiind o condiție obligatorie pentru a beneficia de scutirea de taxă prevăzută de lege pentru astfel de operațiuni, conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.a) din Ordinul ministrului finanțelor publice 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.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia în cazul .X. “recunoaștem în această speță vina clientului nostru de a notifica coroborat cu neverificarea în sistem a codului. Această situație s-a produs pe fondul unei colaborări de lungă durată cu clientul în speță, client care a “uitat” să ne notifice schimbarea codului”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât:

Potrivit Anexei 1 Procedura 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 din Ordinul ministrului finanțelor publice 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:

„1. În conformitate cu prevederile art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrarea intracomunitară de bunuri este scutită de TVA în cazul în care cumpărătorul furnizează vânzătorului un cod de înregistrare valabil în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru al Uniunii Europene.

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.”

Totodată, se reține că potrivit pct. 3 din Anexa mai sus menționată:

„3. Persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România pot verifica valabilitatea codurilor de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, astfel:

a) accesând pagina de internet a Comisiei Europene, la adresa: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm, utilizând adresa: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/VIES.htm>;

b) transmițând o solicitare, prin poșta electronică, la adresa/adresele menționată/menționate pe portalul A.N.A.F., utilizând: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/>;

c) transmițând o solicitare în scris, prin poștă sau direct la registratura direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului .X., sau a Direcției generale .X..”

Prin urmare, se reține că potrivit dispozițiilor legale menționate, pentru aplicarea scutirii de TVA în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri, obligația verificării valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a cumpărătorilor din alte state membre revine vânzătorului din România, în speță SC .X. SRL, care avea posibilitatea verificării acestora prin modalitățile prevăzute de lege, mai sus menționate.

În ceea ce privește argumentul societății referitor la faptul că *“la data efectuării operațiunilor de livrare intracomunitară, .X. SRL a întrunit, pe lângă condiția dovedirii efectuării transportului în statul membru în care este înregistrat în scopuri de TVA cumpărătorul, și condiția prevăzută de art.143 din Codul fiscal pentru a trata aceste livrări intracomunitare ca fiind scutite de TVA”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât menționarea corectă pe factura de livrare intracomunitară de bunuri a codului de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului de autoritățile fiscale din alte state membre, este o condiție obligatorie prevăzută de lege pentru aplicarea scutirii de TVA, chiar și în situația în care completarea facturilor cu codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru reprezintă un aspect de natură formală și nu unul referitor la realitatea operațiunilor economice, legiuitorul a prevăzut că fiecare persoană impozabilă la momentul efectuării unei operațiuni economice să se identifice cu un cod de plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Neînscierea pe facturi a unui cod valid, care reprezintă conform prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare un **element obligatoriu**, conduce la sancționarea persoanei impozabile.

Întrucât codurile de înregistrare în scopuri de TVA atribuite cumpărătorilor de către autoritățile fiscale din statele membre nu erau valide conform Raportului nr..X. emis de Serviciul .X. și .X., respectiv pentru operațiunea efectuată în luna .X. 2011 către .X. - .X. unde data sfârșitului de valabilitate a codului TVA este data de .X./2004, pentru operațiuni efectuate în perioada .X. 2011 – .X. 2013 către .X. - .X. unde data sfârșitului de valabilitate a codului TVA este data de .X./2011, pentru operațiuni efectuate în perioada .X. – .X. 2012 către .X. – .X. unde data începutului de valabilitate a codului TVA este data de .X./2013, iar pentru operațiunile efectuate în perioada .X. – .X. 2012 către .X. și .X. în luna .X. 2013, aceste coduri de TVA figurează ca

nealocate, se reține faptul că facturile nu conțin toate informațiile prevăzute de lege pentru ca societatea să justifice scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri.

Totodată, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației nici argumentul societății potrivit căruia societatea .X. - .X. a declarat în sistemul VIES operațiunile cu SC .X. SRL conform paginii .X. din Raportul emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală, întrucât pagina invocată se regăsește în raport la capitolul 3 *“Informațiile centralizate referitoare la livrările intracomunitare de bunuri și servicii declarate de operatorul respectiv în declarația recapitulativă”*, respectiv de societatea contestatară și nu de societatea beneficiară.

În ceea ce privește argumentul societății referitor la faptul că *“considerăm că este posibilă îndreptarea erorii prin rectificarea declarațiilor depuse [...]”* în cazul .X. - .X. și în cazul .X. – SC .X. unde codul a fost introdus eronat *„penultima cifră inversată”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât societatea avea posibilitatea întocmirii de facturi de corecție în care să fie menționat noul cod de înregistrare în scopuri de TVA al clienților săi, potrivit art.159 alin.(1) lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 04.03.2011:

„(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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea informațiilor înscrise în facturi se efectuează fie prin emiterea unui 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 prin emiterea unui nou document care să conțină informațiile și valorile corecte și concomitent emiterea unui document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

Or, societatea, întrucât nu a procedat la corectarea facturilor în cauză, nu se regăsește în această situație și prin urmare nu poate efectua rectificarea declarațiilor cu codul de TVA corectat, nedeținând documente prin care să justifice scutirea de taxa pe valoarea adăugată, respectiv facturi în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru.

Referitor la solicitarea societății de *“prezentarea dovezilor cu privire la lipsa de valabilitate a codurilor de TVA”* deoarece *“în raportul serviciului de verificare a valabilității codurilor de TVA numerotate, paginile 2, 3 și 4 lipsesc, fiind prezentate în dosar paginile 1 și 5”* și *“prezentarea anexei cu privire la modul de calculul penalităților, aceasta nu este anexat la dosar”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că, în timpul inspecției fiscale au fost solicitate informații scrise referitoare la neconcordanțele din .X. prin adresa de solicitare informații înregistrată la societate sub nr..X./2014, odată cu care a fost înaintat reprezentanților societății în format electronic și Raportul VIES. Datorită dimensiunilor mari ale acestuia au fost prezentate în format hârtie ca anexă la Raportul de inspecție fiscală doar pag. 1 și 5, iar cu privire la modul de calcul al penalităților precizăm că acesta este prezentat în cadrul Anexei nr.30 la RIF *“Situația determinării TVA de plată stabilită suplimentar pentru perioada .X./2010 – .X./2013 și calculul de dobânzi și penalități de întârziere”*. Anexa care a fost înaintată societății împreună cu Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014”.

Referitor la solicitarea societății de *“introducere în calculul privind TVA de restituit și a facturii .X./2012 reprezentând storno în cuantum de .X. lei, factura emisă de subscrisa către societatea .X.”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, din documentele anexate la dosarul cauzei, a rezultat că societatea a înregistrat factura menționată în Jurnalul de vânzări al lunii .X./ 2012 prezentat în format electronic echipei fiscale în timpul verificărilor efectuate, la poziția nr..X. în coloana *“operațiuni scutite conform art.143 din codul fiscal”*.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele societății nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea în mod legal au stabilit în sarcina SC .X. SRL taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** aferentă livrărilor intracomunitare declarate către diverși beneficiari

intracomunitari și, în mod legal au calculat accesoriile aferente în sumă de .X. lei potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale”, atâta timp cât societatea nu contestă modul de calcul al acestora, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

Astfel, 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 OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 emisă de Direcția Generală .X..

2). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC .X. SRL nu poate beneficia de scutirea de taxă pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri efectuate, pe considerentul că codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în celălalt stat membru, înscris pe facturile de livrare, nu era valid, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă o situație de fapt contrară celei constatate de organele de inspecție fiscală.

În fapt, în perioada .X./2010 – .X./2012, SC .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare de bunuri și servicii scutite de TVA și declarate prin Deconturile de TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că urmare solicitării verificării valabilității codurilor de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alte state membre pentru beneficiarii din statele respective, Compartimentul .X., prin Raportul VIES nr..X./2014, a transmis informațiile existente în sistemul VIES, precum și cazurile de „livrări românești suspecte” către parteneri intracomunitari.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, „codul de TVA nu este activ în perioada indicată” pentru codurile de TVA : .X. – .X. în luna .X. 2010, .X. – .X. în perioada .X. – .X. 2012, iar „codul de TVA invalid temporar în perioada indicată” pentru codul de TVA: .X. - .X. în luna .X./2011.

Având în vedere prevederile 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 pentru operațiunile în cauză, desfășurate în perioadele mai sus menționate, societatea nu beneficiază de scutirea de taxă pe valoarea adăugată întrucât codurile de TVA ale cumpărătorilor, înscrise în documentele întocmite, nu erau valabile sau invalide temporar, stabilind în sarcina contestatarului TVA în sumă totală de .X. lei (.X. lei aferentă livrărilor declarate către .X. - .X., .X. lei aferentă livrărilor declarate către .X. – .X. și .X. lei aferentă livrărilor declarate către .X. – .X.) și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală, societatea precizează că organele de inspecție fiscală și-au întemeiat concluziile eronat în baza raportului serviciului de verificare a valabilității codurilor de TVA, întrucât în raport la pagina .X., rândul .X., figurează .X. cu cod valabil de TVA .X..

În drept, așa cum s-a reținut la pct.1 din prezenta decizie, în conformitate cu prevederile art.143 alin.(2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.155 alin.(5) lit.f) din același act normativ și cu art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006, sunt scutite de TVA 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, și se justifică pe baza facturii care trebuie să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, pe baza documentului care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu orice alte documente (contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare).

Din analiza documentelor anexate la dosaul cauzei, respectiv „*RĂSPUNS la solicitarea de verificare a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în România sau în alte State Membre, înregistrată sub nr..X. din data .X./2014*” emis de Serviciul .X. din Agenția Națională de Administrare Fiscală, se rețin următoarele:

-la pagina .X. figurează .X., cu codul de .X., unde „*Starea acestui operator de la data înființării și până în prezent se prezintă după cum*

urmează”: „Data start valabilitate” .X./2002 și ultima „Data modificării” la .X./2012.

-la pagina .X. figurează .X., cu codul de TVA .X., unde „Starea acestui operator de la data înființării și până în prezent se prezintă după cum urmează”: „Data start valabilitate” .X./1992 și „Data sfârșit valabilitate” la .X./2011.

-la pagina .X. figurează .X., cu codul de TVA .X., unde „Starea acestui operator de la data înființării și până în prezent se prezintă după cum urmează”: „Data start valabilitate” .X./1993 și „Data sfârșit valabilitate” la .X./2013.

Prin urmare, se reține faptul că la data efectuării operațiunilor, respectiv livrărilor intracomunitare de către societatea contestatară către .X. în luna .X. 2010, aceasta deținea cod valid de TVA .X., către .X. în perioada .X. – .X. 2012, aceasta a deținut codul de TVA .X. valabil până la data de .X./2013, iar către .X. în luna .X./ 2011, aceasta a deținut codul de TVA .X. valid până la data de .X./2011.

Se reține că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014, cât și din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă o situație contrară celei rezultate din documentele prezentate la contestație. Mai mult, nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat documentul sus menționat, respectiv raspunsul Serviciului .X., în corelație cu Raportul VIES nr..X./2014 emis de Compartimentul .X., astfel că organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra scutirii de TVA aferentă livrărilor intracomunitare ținând cont și de faptul că organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă celelalte condiții prevăzute de legea fiscală pentru acordarea scutirii de taxă, respectiv condiții de fond și formă, sunt îndeplinite de societate.

Organul de soluționare a contestației subliniază că aprecierea forței probante a tuturor documentelor prezentate în vederea aplicării scutirii de TVA pentru livrări intracomunitare se face de către organele de inspecție fiscală în condițiile Codului de procedură fiscală, care în virtutea prevederilor art.6, sunt în măsură să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

De asemenea, în virtutea rolului său activ, organul fiscal este îndreptățit, conform art.7 din actul normativ mai sus invocat, să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate

informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal identifică și are în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și documentele anexate la dosarul cauzei, se impune ca acestea să fie analizate de organele de inspecție fiscală, întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală în ce privește stabilirea corectă a bazei de impunere în raport de documentele prezentate în susținerea cauzei.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, în temeiul art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6. din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va desființa parțial Decizia de impunere nr..X./2014 emisă de Direcția generală .X.** în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, **în ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei** potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale”, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să procedeze la o nouă verificare a acelorași operațiuni pentru același tip de obligație fiscală în funcție de situația de fapt ce va fi constatată, să efectueze încadrarea corectă a acesteia având în vedere prevederile legale aplicabile în speță și să emită, dacă este cazul, o nouă decizie de impunere pentru eventualele diferențe de taxă pe valoarea adăugată stabilite.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în temeiul prevederilor art.216 alin.(1), alin.(3) și alin.(3¹) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a și pct 11.6 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 formulată de împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 emisă de organele de

inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

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

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..X./2014 emisă de Direcția generală .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

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

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate în prezenta decizie.

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

DIRECTOR GENERAL