



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații



str. Gheorghe Lazăr nr. 9B
300081, Timișoara
Fax: +0256 499 332
<https://www.anaf.ro/asistpublic/>

DECIZIE nr.2988/28.07.2020

privind modul de soluționare a contestației formulată pentru Societatea **X** înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR ...

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P Hunedoara cu adresa nr. HDG_AIF ... asupra contestației formulate pentru societatea **X** cu sediul social în municipiul Deva, ... jud.Hunedoara, J20/..., CUI ..., de dna ..., în calitate de împuternicit împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD ... privind suma de ... lei reprezentând TVA și accesoriile aferente, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD

Contestația este semnată de dna ..., fiind depusă în termenul prevăzut de art. 270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării deciziei de impunere contestate, respectiv 28.11.2019, potrivit semnăturii de primire de pe adresa de înaintare nr.HDG_AIF ... a deciziei contestate, anexată în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr.HDG_REG ... și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR_DGR

În temeiul dispozițiilor art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 Cod de procedură fiscală, în condițiile în care s-a solicitat organului de soluționare susținerea orale a contestației, având în vedere Decretul Președintelui României nr.195/16.03.2020 privind instituirea stării de urgență pe Teritoriul României, în scopul prevenirii răspândirii COVID-19, precum și Ordonanțele militare nr.1-5/2020 privind măsuri de prevenire a

răspândirii COVID - 19, a fost aprobată de către conducerea Agenției Naționale de Administrare Fiscală Nota nr.624/31.03.2020 potrivit căreia susținerea contestației poate fi realizată în fața organelor de soluționare a contestației și prin intermediul mijloacelor electronice de comunicare la distanță.

În acest sens, DGRFP Timișoara-Serviciul de soluționare a contestațiilor, a transmis petentei adresa nr...., prin care la adresa declarată în contestația formulată, petenta este informată asupra posibilităților pe care le are privind modul de susținere a contestației, respectiv:

- susținerea orală a contestației, prin intermediul mijloacelor de comunicare la distanță, inclusiv prin intermediul telefonului;
- solicitarea reprogramării susținerii orale, până la o dată ulterioară încetării stării de urgență;
- renunțarea la susținerea orală .

Plicul a fost restituit DGRFP Timișoara cu mențiunea „avizat-reavizat, expirat termen de păstrare”, în cursul lunii mai 2020.

În considerarea împuternicirii prezentate inspecției fiscale, în timpul acesteia, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, DGRFP Timișoara, cu adresa nr...., a transmis dnei ... la adresa sa de domiciliu indicată în împuternicire, convocatorul pentru susținerea orale a contestației, indicând în cuprinsul aceleiași adrese necesitatea completării dosarului contestației, conform art.18 Cod procedură fiscală, cu o împuternicire de reprezentare, în scopul confirmării faptului că reprezentantul legal al petentei a împuternicit-o pe dna ... să formuleze contestație.

La data stabilită ,la ora 9.53, prin e-mail, șeful serviciului soluționare contestații a fost înștiințat de la adresa de e-mail [..... asupra](#) renunțării la procedura de susținere orală a contestației, de către ..., fiind anexată și o împuternicire de reprezentare, conform careia asociatul unic si administratorul petentei o împuterniceste pe doamna ...*“pentru ca in numele meu si pentru mine sa reprezinte interesele societatii in fata organelor competente, va face toate formalitatile necesare, va formula cereri, va depune si ridica acte, va achita taxe si va semna pentru mine in numele meu oriunde va fi necesar”*.

Din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedură reglementate de art. 269 alin. (1) lit.e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, referitor la calitate procesuală a contestatorului, organul de soluționare a contestației a constatat că, pentru societatea X SRL a formulat contestație dna

Din examinarea împuternicirii depusa la dosarul cauzei la data de 22.07.2020 înregistrată la DGRFP Timisoara sub nr. _____ comparativ cu fotocopia împuternicirii inițiale prezentate inspecției fiscale, se constată că acestea au conținut identic în sensul că doamna ... a fost împuternicită „*pentru ca în numele meu și pentru mine să reprezinte interesele societății în fața organelor competente, va face toate formalitățile necesare, va formula cereri, va depune și ridica acte, va achita taxe și va semna pentru mine în numele meu oriunde va fi necesar*”, nefiind împuternicită de asociatul unic și administratorul petentei, dl. ..., să formuleze contestație, așa cum s-a solicitat în adresa DGRFP Timisoara nr.....

In drept, calitatea de reprezentant este reglementată de dispozițiile art.18 și art.269 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

“**ART. 18**

Împuterniciri

(1) *În relațiile cu organul fiscal contribuabilul/plătitorul poate fi reprezentat printr-un împuternicit. Conținutul și limitele reprezentării sunt cele cuprinse în împuternicire sau stabilite de lege, după caz. Desemnarea unui împuternicit nu îl împiedică pe contribuabil/plătitor să își îndeplinească personal obligațiile prevăzute de legislația fiscală, chiar dacă nu a procedat la revocarea împuternicirii potrivit alin. (2).*

(2) *Împuternicitul este obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în original sau în copie legalizată. Revocarea împuternicirii operează față de organul fiscal de la data depunerii actului de revocare, în original sau în copie legalizată.*

ART. 269

Forma și conținutul contestației

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*
e) *semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”*

coroborat cu dispozițiile pct.2 din OPANAF nr. 3.741/ 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ **2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 269 din Codul de procedură fiscală - Forma și conținutul contestației**

2.1. Dacă contestația este formulată printr-un împuternicit, se va prezenta împuternicirea/mandatul-procura în original, copie legalizată sau

duplicat, după caz. Avocatul va prezenta împuternicirea în original sau în copie legalizată.

2.2. În cazul în care contestatorul se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare și i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, contestația va purta semnătura administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz, și va fi însoțită de actul prin care a fost numit.

2.3. În situația în care contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea în original/copie legalizată a împuternicirii/mandatului/procurii, precum și semnătura, organele de soluționare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicare să îndeplinească aceste cerințe. În caz contrar, contestația va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.”

Conform dispozițiilor art.276 alin.(6) și art.280 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 276 - Soluționarea contestației

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei”.

“Art.280 - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale.

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”.

coroborat cu prevederile pct.9.3. și 9.4. din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015 date pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceluiasi tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.”.

De asemenea, potrivit prevederilor art.80 alin.(1) și art.82 alin.(1) din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 80 Formele reprezentării

(1) Părțile pot să exercite drepturile procedurale personal sau prin reprezentant. Reprezentarea poate fi legală, convențională sau judiciară.

ART. 82 Lipsa dovezii calității de reprezentant

(1) Când instanța constată lipsa dovezii calității de reprezentant a celui care a acționat în numele părții, va da un termen scurt pentru acoperirea lipsurilor. Dacă acestea nu se acoperă, cererea va fi anulată.”

Astfel se reține că o persoană care a înțeles să-și exercite drepturile procedurale prin reprezentant, trebuie să indice reprezentantul său și să anexeze procura în original sau copie legalizată, din care să rezulte calitatea de reprezentant. În lipsa acestor mențiuni și dovezi, nu se poate prezuma că cererea a fost introdusă legal de reprezentant, echivalând cu inexistența semnăturii, fapt sancționat cu nulitatea actului.

Lipsa calității procesuale poate fi invocată pe cale de excepție pe tot cursul judecării și duce la respingerea acțiunii, fiind o excepție de fond, absolută și peremptorie.

Astfel, cu adresa nr...., organul competent în soluționarea contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara i-a solicitat contestatarii X SRL să completeze dosarul cauzei cu împuternicirea/mandatul-procura în original, copie legalizată sau duplicat din care să rezulte că dna ... a fost împuternicită să formuleze și să depună contestație pentru societatea X SRL, în condițiile legii.

Pe cale de consecință, organul de soluționare, în virtutea rolului său activ, a efectuat toate demersurile necesare în vederea completării dosarului contestației în ceea ce privește dovedirea calității de împuternicit, care să confirme calitatea procesuală a dnei ..., în raport cu contestatara X SRL, acordându-i acesteia un termen rezonabil pentru a se conforma, însă aceasta nu au avut niciun rezultat deoarece până la data emiterii prezentei, dosarul cauzei nu a fost completat cu cele solicitate.

Prin urmare, având în vedere cerințele procedurale prevăzute expres de art.18 alin.(1) și art.269 alin.(1) lit.e) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu pct.2.1, 2.3 și pct.3.2 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015 date pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organul competent în soluționarea contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care nu este îndeplinită

condiția de procedură privind calitatea persoanei care a formulat contestația, împuternicitul fiind obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în original, în copie legalizată sau duplicat, urmând a se respinge contestația ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în conformitate cu pct.12.1. lit.b) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;”

Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ... emis de către A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere factic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;” coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, titlul de creanță contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-HD ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P Hunedoara– Inspectie Fiscală, însă în condițiile în care, așa cum rezultă din cele ce preced, s-a constatat neîndeplinirea elementului de procedură referitor la calitatea de a contesta a persoanei care a formulat contestația, antamarea fondului cauzei în legătură cu Decizia de impunere nr. F-HD ... , nu mai este posibilă sub aspect legal.

În legatura cu sustinerile din contestația formulată, invederam următoarele:

În perioada 01/09/2014 - 31/08/2019 Petenta și-a desfășurat activitatea în Italia, prestând servicii de organizare evenimente (târguri, expoziții etc) cod CAEN 8230 “Activități de organizare a expozițiilor, târgurilor și congreselor” pentru diverși agenți economici din Italia cum ar fi:

La facturarea serviciilor prestate către clienții din Italia, societatea petentă a aplicat măsurile simplificate, respectiv taxare inversă pentru achizițiile și prestări servicii intracomunitare.

Conform informațiilor din bazele electronice de date ANAF, societatea petentă înregistrează neconcordanțe în D390 în ceea ce privește prestațiile către societățile ... efectuate în perioada septembrie – decembrie 2014 și în cursul anului 2015, în sensul că cei trei beneficiari nu dețineau un cod valabil de identificare în scopuri de TVA care să acopere aceste perioade. Motiv pentru care, fiind încălcate prevederile art.133 lit.b) alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, în sensul în care beneficiarii prestațiilor nu au avut un cod valid de TVA la data efectuării acestora, în

sarcina petentei a fost stabilită TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei.

Prin contestație petenta susține că societățile ...sunt persoane impozabile cu sediul activității economice și domiciliul fiscal în Italia, caz în care petenta apreciază că locul prestării este în Italia, conform art. 133 alin.2 din Legea 571/2003, fiind aplicabile excepțiile de la prevederile art.133 alin. 3, locul acestor servicii fiind considerat a fi locul unde este efectuată operațiunea principală către persoane neimpozabile, respectiv statul italian.

În drept, pentru perioada 2014-2015, sunt aplicabile prevederile art.133 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale pct.13 din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal aprobate prin HG 44/2014:

“ART. 133 Locul prestării de servicii

(3) Locul de prestare a serviciilor către o persoană neimpozabilă este locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt prestate de la un sediu fix al prestatorului, aflat în alt loc decât locul în care persoana impozabilă și-a stabilit sediul activității economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

Norme metodologice:

“13. (1) Pentru stabilirea locului prestării serviciilor potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, se are în vedere noțiunea de persoană impozabilă, astfel cum este aceasta definită din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Identificarea altor elemente, cum ar fi faptul că persoana impozabilă realizează operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau că aceasta aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici, nu influențează modul în care regulile care guvernează locul prestării se aplică atunci când persoana impozabilă prestează sau primește servicii[...]

*(2) **Locul de prestare a serviciilor către o persoană juridică neimpozabilă se determină conform art. 133 alin. (3) - (5) din Codul fiscal, cu excepția situației în care respectiva persoană este deja înregistrată în scopuri de TVA pentru achiziții intracomunitare conform art. 153¹ din Codul fiscal sau, pentru alte operațiuni, conform art. 153 din Codul fiscal ori conform echivalentului acestor articole din legislația altui stat membru. În această situație, locul prestării***

serviciilor către persoana juridică neimpozabilă se determină, ca regulă generală, conform art. 133 alin. (2) din Codul fiscal.”

În perioada septembrie – decembrie 2014 petenta realizează prestări de servicii scutite cu drept de deducere către societatea Euroartigiana din Italia în sumă totală de ... lei, iar în anul 2015 petenta realizează prestări de servicii scutite cu drept de deducere astfel:

- către ... în sumă totală de ... lei, în perioada ianuarie-aprilie;
- către ... în sumă de .. lei, în luna iunie ;
- către ... în sumă de ... lei, în luna septembrie.

Potrivit răspunsurilor primite de la Serviciul Central de Legături din cadrul ANAF ca urmare a solicitărilor de verificare a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare pentru cele trei societăți din Italia, ..., cu care societatea X SRL a realizat operațiuni intracomunitare, se rețin următoarele:

- la data realizării operațiunii, respectiv 04.11.2019, operatorul A **SRL** identificat prin **Codul de TVA** : ... deține un cod valabil de identificare în scopuri de TVA. Starea acestui operator de la data înființării și până în prezent se prezintă după cum urmează:

- data start valabilitate 27.05.2015-

- la data realizării operațiunii, respectiv 04.11.2019, operatorul **B** identificat prin **Codul de TVA** : ... **nu deține un cod valabil de identificare în scopuri de TVA. Operator care nu a fost identificat .**

- la data realizării operațiunii, respectiv 04.11.2019, operatorul **C** identificat prin Codul de TVA :..., deține un cod valabil de identificare în scopuri de TVA. Starea acestui operator da la data înființării și până în prezent se prezintă după cum urmează:

- dată start de valabilitate 27.08.2015-

Așadar, pentru tranzacțiile în sumă totală de ... efectuate de petentă :

- cu operatorul A SRL , anterior datei de 27.05.2015 de când se confirmă valabilitatea codului de TVA, respectiv pentru perioada septembrie – decembrie 2014 și ianuarie-aprilie 2015;

- cu operatorul B în luna septembrie 2015, perioadă pentru care acest operator nu deține un cod valabil de identificare în scopuri de TVA;

- cu operatorul C, anterior datei de 27.08.2015 de când se confirmă valabilitatea codului de TVA, respectiv pentru luna iunie 2015,

se constată că sunt aplicabile prevederile legale anterior citate, în sensul în care, cele trei societăți din Italia, în lipsa unui cod valabil de TVA în perioadele menționate, sunt considerate persoane neimpozabile din punct de vedere a TVA , locul de prestare a serviciilor către aceste

societăți fiind considerat locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice, adică România.

Pe cale de consecință, pentru veniturile în sumă totală de ... lei facturate de către petentă celor trei societăți din Italia în perioada 2014-2015, petenta datorează în România TVA colectată în sumă de ... lei.

Susținerea petentei din contestație referitoare la faptul că locul prestării serviciilor este în Italia și ca atare nu se datorează TVA în România, nu este relevantă în soluționarea cauzei, întrucât, în lipsa unui cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA în perioada desfășurării tranzacțiilor, cele trei societăți cu sediul în Italia nu se încadrează în categoria persoanelor impozabile din punct de vedere al TVA, fiindu-le astfel aplicabile prevederile legale citate anterior.

Referitor la indicarea generică a accesoriilor aferente TVA în sumă de .. lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției, ca fiind contestate, se constată că până la data soluționării prezentei contestații, pentru petentă nu s-au prezentat în sprijinul pretențiilor din contestație, titlul de creanță reprezentând accesorii sau cuantumul acestora, conform dispozițiilor art.269 Cod procedură fiscală:

“ ART. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;*
- e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.*

(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.”,

motiv pentru care aceste pretenții se constată ca fiind fără obiect.

Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 și art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea, ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, a contestației formulată și depusă de dna ... pentru societatea **X SRL**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD ... privind suma de ... lei reprezentând TVA.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- societatea **X SRL**, cu sediul social în municipiul Deva, ... jud.Hunedoara;

- DGRFP Timișoara – A.J.F.P Hunedoara - Inspecția Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

...
DIRECTOR GENERAL