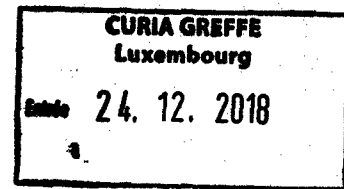


C-835/18-1



RS

Dosar nr. 191/108/2018

ROMÂNIA  
CURTEA DE APEL TIMIȘOARA  
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Înregistrat în registrul  
Curții de Justiție sub nr. 1101547  
Luxemburg,  
08 JAN. 2019 pentru  
Grefier,  
Fax / E-mail : Ramona Șereș  
Depus la : 24/12/18 Administrator

ÎNCHEIERE

Sedința publică din 21.11.2018

Completul constituit din:

**PREȘEDINTE: NEDA RALUCA**  
**JUDECĂTOR: BUGARSKY IVAN ENDRE**  
**JUDECĂTOR: FLOREA NELĂ ADELIA**  
**GREFIER: STOLOJESCU DELIA**

Pe rol se află soluționarea recursului declarat de recurenta – reclamantă societatea TERRACULT SRL împotriva sentinței civile nr. 381/18.05.2018, pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. 191/108/2018, în contradictoriu cu intimații – pârâți Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor.

Mersul dezbaterilor și concluziile părților cu privire la cererea de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene pentru pronunțarea unei hotărâri preliminare au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 14.11.2018, prin care s-a amânat pronunțarea pentru data de 21.11.2018, încheiere ce face parte integrantă din prezenta hotărâre.

**CURTEA,**

Având a se pronunța asupra oportunității solicitării unei hotărâri preliminare Curții de Justiție a Uniunii Europene, reține următoarele:

**I. Obiectul litigiului. Fapte pertinente**

1. Tribunalul Arad a fost sesizat la data de 02.02.2018 cu cererea înregistrată sub nr.191/108/2018, prin care reclamanta societatea Terracult S.R.L., în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, a solicitat instanței ca prin hotărârea ce o va pronunța, să dispună în principal anularea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. de înregistrare F-AR 44/10.02.2017 în ceea ce privește suma de 440.241 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor livrări de bunuri (rapiță) efectuate către Atmos Alfons Mosel Handels GmbH în cursul lunii octombrie 2013, respinsă la rambursare și stabilită suplimentar, precum și anularea deciziei emise de D.G.R.F.P. Timișoara pentru soluționarea contestației formulate de reclamantă, anularea deciziilor referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și restituirea sumei achitate de societate în baza deciziei de impunere menționate.

2. În susținerea poziției sale reclamanta a arătat că, în ceea ce privește Taxa pe Valoarea Adăugată în sumă de 440.241 lei stabilită suplimentar în sarcina societății DONAULAND S.R.L. (care a fuzionat prin absorbție cu TERRACULT S.R.L.), starea de fapt stabilită de echipa de inspecție fiscală este corectă din punctul de vedere al circuitului comercial al mărfii livrate clientului ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH în luna octombrie 2013, în sensul că la momentul inițial (octombrie 2013), procedând conform informațiilor furnizate de partenerul/clientul său ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH, care i-a înștiințat că marfa achiziționată de la ei urmează să părăsească teritoriul României tranzitând Zona Liberă Curtici, societatea a tratat operațiunea economică drept o livrare intracomunitară și a emis facturile de livrare în consecință, menționând codul fiscal german al partenerului său și neaplicând la sumele facturate TVA. Ulterior, cu ocazia

inspecției fiscale finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr.F-AR 166/04.03.2014, a aflat că informațiile primite inițial de la partenerul său ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH au fost incorecte, în sensul că achiziția mărfii a fost făcută pe codul de TVA obținut în România (și nu pe codul de TVA german) și că după achiziția mărfii acesta nu a exportat-o direct în spațiul comunitar, ci a revândut-o pe teritoriul României către o altă entitate - societatea SECUSIGIU S.R.L., care mai apoi a revândut-o din nou aceluiași ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH, iar marfa a fost exportată finalmente în Germania.

3. Societatea reclamantă apreciază eronată concluzia inspectorilor fiscali privind deducerea nejustificată a sumei de 440.241 lei reprezentând TVA aferent livrărilor efectuate de reclamantă către clientul sus-menționat, ca urmare a reîncadrării operațiunii economice ca livrare națională, deoarece ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH având atât codul fiscal german DE 263250888, cât și codul fiscal roman RO28087270, este o singură persoană juridică, care are un cod de înregistrare fiscală în Germania - pentru operațiunile economice realizate pe teritoriul Germaniei și cele intracomunitare, și un cod de înregistrare fiscală în România - pentru operațiunile economice realizate pe teritoriul României, reprezentând din punct de vedere legal și contractual unul și același partener contractual. Din această perspectivă, a susținut reclamanta, argumentul invocat de către inspectorii fiscali este cu totul lipsit de substanță, întrucât nu există două societăți distincte ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania și respectiv ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH România, astfel că simpla modificare a locului de livrare a mărfii nu impunea, în nici un caz, încheierea vreunui nou contract de vânzare sau a vreunui act adițional la contractul de vânzare privind modificarea persoanei cumpărătorului (care în esență a rămas același) și nici vreo altă încasare a prețului decât cea inițială. În fapt, singura modificare intervenită față de circuitul comercial cunoscut de reclamantă inițial, a fost locul de livrare a mărfii și implicit codul de TVA (ea fiind informată că marfa este destinată exportului în spațiul comunitar, deși în realitate ea a fost revândută unei alte entități pe teritoriul național).

4. A doua eroare de raționament a organelor fiscale, susține reclamanta, vizează scopul urmărit de reclamantă prin demersurile întreprinse după controlul fiscal precedent, constând în stornarea facturilor emise inițial pentru o livrare intracomunitară și remiterea lor conform situației reale, respectiv pentru o livrare națională, cu aplicarea cotei standard de TVA. În întreaga argumentație a organului de inspecție fiscală se susține că reclamanta ar fi urmărit și obținut un avantaj fiscal injust, că ar fi încălcat principiul bunei-credințe în materie fiscală sau că demersul reclamantei ar reprezenta o practică abuzivă, așa cum este descrisă în cuprinsul Hotărârii C.E.J. din 22.03.2012 privind Decizia nr. 153/2011 "Klub OOD". Raționamentul este unul greșit chiar din perspectiva principiului bunei-credințe enunțat în RIF, care în esență statuează că "contribuabilul/plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege (...)." Or, scopul primordial al întregului sistem de colectare și deducere a TVA în relațiile comerciale care se derulează între persoanele înregistrate ca plătitoare de TVA constă în asigurarea respectării principiului fundamental al neutralității taxei pe valoarea adăugată.

5. Principiul neutralității taxei, susține reclamanta, constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit prin legislația Uniunii Europene, care urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorii înregistrați ca plătitori de TVA de taxa aferentă tuturor activităților economice pe care le desfășoară, garantând neutralitatea impozitării tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activități, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA. În cadrul operațiunilor economice ce se derulează între două persoane impozabile înregistrate în scop de TVA (cum este cazul nostru) TVA trebuie să aibă un efect neutru atât pentru vânzător cât și pentru cumpărător, vânzătorul având dreptul legitim de a colecta întreaga valoare a TVA de la cumpărător (astfel încât efectul patrimonial al taxei asupra vânzătorului să fie 0), iar cumpărătorul având dreptul legitim de a deduce și recupera întreaga valoare a TVA datorată sau achitată pentru achiziția făcută (astfel încât efectul patrimonial al taxei asupra cumpărătorului să fie de asemenea 0). Din această perspectivă, orice demers făcut de reclamantă, ca vânzător, în scopul restabilirii principiului neutralității TVA aferent tranzacției în litigiu, reprezintă exercitarea unui drept legitim, întrucât întregul mecanism de colectare și deducere a TVA este reglementat în legislația fiscală în scopul respectării și aplicării principiului neutralității taxei.

6. Reclamanta arată că, în concret, în urma controlului precedent care a constatat că marfa livrată nu a părăsit, de fapt, teritoriul României, prin Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014,

societății i s-a impus să achite din fonduri proprii întreaga sumă reprezentând TVA aferent operațiunii de livrare, care nu întrunea condițiile unei livrări intracomunitare. La momentul respectiv reclamanta s-a conformat deciziei de impunere, a înscris acest TVA suplimentar de plată în evidentele contabile și l-a și achitat efectiv. Însă, sub aspectul principiului neutralității taxei s-a creat un dezechilibru, în sensul că în mod nefiresc taxa aferentă acestei operațiuni de livrare nu a mai avut un efect neutru asupra reclamantei ca vânzător, ci a rămas păgubită cu suma astfel plătită, fără a fi fost facturată cumpărătorului. Acest dezechilibru era cu atât mai injust cu cât societatea nu avea nicio culpă în situația constatată de organul de control, ci a fost indusă în eroare cu privire la locul real de destinație a mărfii livrate și codul de TVA al cumpărătorului. În consecință, după ce a aflat de la organul fiscal circuitul real al mărfii livrate, iar partenerul contractual ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH și-a recunoscut greșeala de comunicare, și-a valorificat dreptul legitim la restabilirea principiului neutralității taxei, refăcând documentele de livrare conform realității faptice.

7. Dat fiind că prin corecțiile făcute, adică stornarea facturilor emise inițial pentru livrare intracomunitară și remiterea lor corectă pentru livrare națională - nu a făcut decât să rectifice documentele înregistrate în contabilitate conform realității faptice a operațiunii economice (recunoscută ca atare de organul fiscal), iar scopul urmărit a fost restabilirea și respectarea întocmai a principiului neutralității taxei (garantat de legislația internă și comunitară), în mod nejustificat apreciază reclamanta s-a reținut că demersurile efectuate ar încălca principiul bunei-credințe enunțat în Codul de procedură fiscală și că ar fi urmărit obținerea unui avantaj fiscal injust. Dimpotrivă operațiunea economică de livrare a mărfii către partenerul ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH, este cât se poate de reală, iar realitatea faptică - certificată ca atare de organul fiscal - este că această operațiune de livrare s-a derulat pe teritoriul național.

8. În apărare, prin întâmpinarea depusă la dosar, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, a arătat că firma DONAULAND S.R.L a fost supusă inspecției fiscale finalizată în cursul lunii martie 2014 și întocmindu-se Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR 147/04.03.2014 și Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 prin care s-au stabilit în sarcina societății verificate DONAULAND S.R.L, debite suplimentare din care și suma totală de 440.241 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor livrări de bunuri (rapiță) efectuate de DONAULAND S.R.L. către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE263250888) în cursul lunii octombrie 2013, livrări care au fost efectuate pe teritoriul național și ca atare nu îndeplinesc condițiile prevăzute de legislația în vigoare în vederea încadrării acestora ca livrări intracomunitare de bunuri, astfel cum sunt definite acestea la art.128 alin.(9) din Legea nr.571/2003, livrările de bunuri (rapiță) fiind încadrate astfel de organele fiscale ca și livrări naționale pentru care s-a aplicat cota standard de taxa pe valoarea adăugată de 24%.

11. Pârâta arată că reclamanta nu a atacat Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 privind obligațiile fiscale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, deși conform art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, prin formularea contestației, reclamanta putea să-și exercite posibilitatea conferită de legiuitor prin dispozițiile art.213 alin.4 din OG nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală „(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”, depunând în motivarea acesteia ca probă nouă, înștiințarea emisă de partenerul său din Germania ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH la data de 28.03.2014 la care face referire reclamanta prin care a fost înștiințată în legătură cu faptul că partenerul din Germania a constatat că facturile „sunt emise pe CIF de Germania și cu TVA românesc, având în vedere că marfa nu a părăsit teritoriul României” și a solicitat facturarea pe datele de identificare ale firmei din România.

12. Pârâta apreciază că, întrucât reclamanta a ignorat posibilitatea legală a formulării contestației, prin intermediul căreia exista prezumția modificării stării de fapt fiscale consemnată în Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, prin depunerea înștiințării primită de la partenerul său german la data de 28.03.2014, acest TVA suplimentar în suma de 440.241 lei aferent operațiunilor de livrări de rapiță efectuate de Donauland către partenerul ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888), în luna octombrie 2013, stabilit în sarcina DONAULAND S.R.L. prin

Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, a rămas datorat cu titlu definitiv. Rezultă astfel că decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 reprezintă actul administrativ fiscal prin care s-a stabilit cu titlu definitiv că operațiunile de livrări de bunuri (rapiță) efectuate de DONAULAND S.R.L. către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888) reprezintă livrări naționale taxabile cu cota de TVA de 24% conform art. 140 alin.1 din Codul fiscal.

13. Cu toate acestea, arată pârâta, ulterior finalizării inspecției fiscale efectuată la Donauland SRL, materializată prin Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, în cursul lunii martie 2014, firma DONAULAND S.R.L. a înregistrat în evidența tehnico-operativă (jurnalul de vânzări aferent lunii martie 2014) un număr total de 180 facturi emise, către partenerul ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania, în cuprinsul cărora au fost reflectate operațiuni economice constând în stornarea livrărilor intracomunitare realizate în cursul lunii octombrie 2013, reîncadrarea acestora în categoria livrărilor naționale (pentru care s-a aplicat cota standard de taxă pe valoarea adăugată), respectiv stornarea acestor livrări naționale pentru care s-a aplicat cota standard de TVA și includerea acestora în categoria operațiunilor de livrări de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare. Tratatamentul fiscal aplicat operațiunilor scriptice anterior prezentate și descrise s-a concretizat în cuprinsul decontului de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii martie 2014.

14. În opinia pârâtei prin intermediul operațiunilor scriptice realizate de fosta firma Donauland SRL, în cursul lunii martie 2014, aceasta a anulat efectele actului administrativ fiscal precedent - Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, prin care s-a stabilit cu titlu definitiv în sarcina sa o TVA suplimentară în sumă de 440.241 lei aferenta aceluiași operațiuni, în sensul că aceasta a reîncadrat fondul economic al tranzacțiilor prin includerea acestor livrări de bunuri realizate în baza contractului inițial încheiat cu ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH în categoria operațiunilor de livrări de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare pe motivul identificării eronate a cumpărătorului, conform înștiințării din 28.03.2014, în condițiile în care așa cum prevede art.50 din Codul de procedura fiscală, actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat doar de către organul fiscal competent și doar în limitele și condițiile procedurii fiscale.

15. Prin sentința civilă nr.381 din 18.05.2018, Tribunalul Arad a respins acțiunea formulată de reclamantă reținând, în esență, că, datorită faptului că reclamanta nu a formulat contestație prin intermediul căreia exista prezumția modificării stării de fapt fiscale consemnată în Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, prin depunerea de către petentă a înștiințării primită de la partenerul său german la data de 28.03.2014, conform art.213 alin.4 din OG nr.92/2003, acest TVA suplimentar în suma de 440.241 lei aferent operațiunilor de livrări de rapiță efectuate de Donauland către partenerul ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888), în luna octombrie 2013, stabilit în sarcina DONAULAND S.R.L. prin Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, a rămas datorat cu titlu definitiv. Prin urmare, instanța a constatat că decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 reprezintă actul administrativ fiscal prin care s-a stabilit cu titlu definitiv că operațiunile de livrări de bunuri (rapiță) efectuate de DONAULAND S.R.L., către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888), reprezintă livrări naționale taxabile cu cota de TVA de 24% conform art.140 alin.1 din vechiul Codul fiscal, în vigoare în momentul efectuării operațiunii.

16. Curtea de Apel Timișoara a fost sesizată la data de 29.06.2018 cu cererea de recurs, înregistrată sub nr.191/108/2018, prin care reclamanta TERRACULT S.R.L. (care a preluat prin absorbție societatea DONAULAND S.R.L.) a solicitat casarea sentinței recurate și, în rejudicare, admiterea acțiunii astfel cum a fost formulată. În fața Curții de Apel, părțile litigante își mențin argumentele expuse și cu ocazia judecării în fond.

## **II. Asupra situației de fapt, se rețin următoarele:**

17. Societatea DONAULAND S.R.L. (societate fuzionată prin absorbție cu reclamanta TERRACULT S.R.L.) a fost supusă anterior unei inspecții fiscale, finalizată în cursul lunii martie 2014, în urma căreia s-a constatat că în perioada 10.10.2013 – 14.10.2013 societatea a livrat rapiță către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE263250888) întocmind în acest sens facturi, avize de însoțire a mărfii și scrisori de transport, însă în urma verificării documentelor care să ateste că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru s-a constatat că, aferent livrărilor de rapiță efectuate către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE263250888), societatea verificată nu poate prezenta documente justificative care să certifice că bunurile au părăsit teritoriul

României. S-a apreciat astfel că societății DONAULAND S.R.L. nu îi este aplicabilă scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri.

18. În consecință, organele de inspecție fiscală au întocmit Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR 147/04.03.2014 prin care s-au stabilit în sarcina societății verificate DONAULAND S.R.L. debite suplimentare, din care și suma totală de 440.241 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor livrări "de bunuri (raپیٹا) efectuate de DONAULAND S.R.L. către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE263250888) în cursul lunii octombrie 2013" care "au fost efectuate pe teritoriul național și ca atare nu îndeplinesc condițiile prevăzute de legislația în vigoare (nu se face dovada că bunurile au fost expediate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizori sau de persoana către persoana care se efectuează, livrarea, ori de alta persoană în contul acestora) în vederea încadrării acestora ca livrări intracomunitare de bunuri, astfel cum sunt definite acestea la art.128 alin.(9) din Legea nr.571/2003". Astfel, prin Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad a stabilit că firma datorează o TVA suplimentară în sumă de 440.241 lei, încadrând livrările de bunuri (raپیٹا) efectuate de DONAULAND S.R.L. către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888) ca și livrări naționale pentru care s-a aplicat cota standard de taxa pe valoarea adăugată de 24%.

19. Ulterior emiterii deciziei de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 și fără să o conteste, în cursul lunii martie 2014, societatea DONAULAND S.R.L., în baza înscrisurilor emise de către partenerul ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania (identificat cu DE263250888), a înregistrat în evidența tehnic-operativă (jurnalul de vânzări aferent lunii martie 2014) un număr total de 180 facturi emise către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania (atât către entitatea de sine stătătoare, cât și către reprezentantul său fiscal din România), în cuprinsul cărora au fost reflectate operațiuni economice constând în:

(1) stornarea livrărilor intracomunitare realizate în cursul lunii octombrie 2013 către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (constând în livrarea cantității totale de 1.293,5 tone raپیٹا) în sumă totală de 1.834.340 lei (înscrise în facturile de la nr.1321065/10.10.2013 la nr.1321124/14.10.2013) și reîncadrarea acestora în categoria livrărilor naționale (pentru care s-a aplicat cota standard de taxă pe valoarea adăugată) prin emiterea facturilor de la nr. 1421100/27.03.2014 la nr. 1421159/27.03.2014, pe considerentul încadrării operațiunilor respective în categoria operațiunilor taxabile („operațiune taxabila, cota de TVA 24%) având ca fundament următoarele argumente:

- „se stornează factura ... pentru încadrare eronată TVA”;
- „locul de încărcare și locul de descărcare al bunurilor se afla pe teritoriul României, bunurile nu părăsesc teritoriul Național”;
- „operațiune nu reprezintă livrare intracomunitară de bunuri”;
- „livrarea bunurilor se efectuează pe teritoriul României”;
- „valoarea facturii reprezintă baza de impozitare conform art.137 alin. (1) lit. a) Cod fiscal”;
- „cota de TVA aplicabilă este cota standard de 24% conform art.140 alin. (1) ”

*Cele 60 de facturi emise în data de 27.03.2014 fac trimitere la contractul inițial încheiat cu ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (identificat cu DE263250888) respectiv nr.P00323624/27.09.2013 (Contract/Kaufvertrag Nr. P00323624/27.09.2013) și poartă sintagma „Factură de corecție conform art.159 alin. (3) Cod fiscal” fiind menționat distinct că „Factura este emisă după control în baza deciziei de impunere F-AR 166/04.03.2014”.*

(2) stornarea livrărilor anterior menționate înscrise în facturile de la nr. 1421100/27.03.2014 la nr.1421159/27.03.2014 prin emiterea a 60 de facturi consecutive (de la nr. 1421160/31.03.2014 la nr. 1421219/31.03.2014) pentru care s-a aplicat cota - standard de TVA pe fondul identificării eronate a cumpărătorului conform înștiințării din 28.03.2014 emisă de către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania, având ca fundament următoarele argumente:

- „se stornează factura ... pentru identificare eronată cumpărător cf. înștiințare din 28 03.2014”;
- „locul de încărcare și locul de descărcare al bunurilor se afla pe teritoriul României, bunurile nu părăsesc teritoriul național”;
- „operațiune nu reprezintă livrare intracomunitară de bunuri”;
- „livrarea bunurilor se efectuează pe teritoriul României”;

- „valoarea facturii reprezintă baza de impozitare conform art. 137 alin. (1) lit a) Cod fiscal”;
- „cota de TVA aplicabila este cota standard de 24% conform art. 140 alin. (1)”.

*Cele 60 de facturi emise în data de 31.03.2014 fac trimitere la contractul inițial încheiat cu ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (identificat cu DE263250888) respectiv nr. P00323624/27.09.2013 (Contract/KaufVertrag Nr. P00323624/27.09.2013) și poartă sintagma „Factură de corecție conform art. 159 alin. (3) Cod fiscal”.*

(3) includerea livrărilor de bunuri realizate în baza contractului încheiat cu ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania la care s-a făcut trimitere la punctele precedente în categoria operațiunilor de livrări de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare prin emiterea a 60 de facturi (de la nr.1411129/31.03.2014 la nr.1411188/31.03.2014) către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania identificat cu codul de identificare fiscală atribuit de către autoritățile fiscale române RO 28087270 prin reprezentant fiscal pe motivul identificării eronate a cumpărătorului conform înștiințării din 28.03.2014 emisă de către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania.

20. Referitor la aceste operațiuni reclamanta a susținut că a fost înștiințată de către partenerul său din Germania la data de 28.03.2014, în legătură cu faptul că acesta a constatat că facturile „sunt emise pe CIF de Germania și cu TVA românesc, având în vedere că marfa nu a părăsit teritoriul României”, motiv pentru care a solicitat facturarea pe datele de identificare ale firmei din România.

21. Facturile de corecție emise de către societate au fost incluse în decontul de TVA aferent perioadei în care au fost emise (luna martie 2014), fiind dedusă de către reclamantă din TVA de plată din perioada curentă.

22. Ca urmare a verificării solicitării de rambursare a TVA, efectuată în perioada 28.11.2016 – 10.02.2017, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. de înregistrare F-AR 44/10.02.2017, prin care s-a stabilit în sarcina TERRACULT S.R.L. (care a preluat prin absorbție societatea DONAULAND S.R.L. la data de 01.08.2016) obligația de plată a sumei de 440.241 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, aferentă unor livrări de bunuri (rafiță) efectuate către Atmos Alfons Mosel Handels GmbH în perioada 01.10.2013 – 30.11.2013, înscrisă în cuprinsul deciziei de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014.

23. Organele de inspecție fiscală au reținut că :

1) prin înregistrările operate prin decontul lunii martie 2014 societatea a influențat cuantumul total al TVA datorată, în sensul că a înscris la rândul nr.1 "Livrări intracomunitare de bunuri, scutite conform art.143 alin.(2) lit.a) și d) din Codul fiscal" cu semnul minus suma de 1.770.776 lei și la rândul nr.9 "Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 24%" cu semnul minus suma de 1.553.866 lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă (tot cu semnul minus) în sumă de 372.928 lei, rezultând la finele perioadei de raportare sumă negativă a TVA (solicitată la restituire) în cuantum de 916.735 lei, în condițiile în care:

- conform evidenței tehnic-operative aferente lunii martie 2014 (jurnalul de vânzări pentru luna martie 2014) societatea înregistra taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de 67.313 lei (totalul coloanei nr.12 "Livrări de bunuri și prestări de servicii - Operațiuni exigibile - Valoare TVA") rezultată din stornarea livrărilor intracomunitare efectuate în cursul lunii octombrie 2013, înregistrarea operațiunilor respective în categoria livrărilor naționale pentru care s-a colectat taxă pe valoarea adăugată aferentă, stornarea livrărilor pentru care s-a aplicat cota standard de taxă pe valoarea adăugată (24%) respectiv includerea scriptică a operațiunilor respective în categoria livrărilor supuse măsurilor de simplificare;

- taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă perioadei de raportare este în sumă de 543.807 lei.

Astfel, nu au fost respectate normele legale referitoare la întocmirea decontului de taxă pe valoarea adăugată, în sensul în care sumele înregistrate în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii martie 2014 nu au fost corelate cu sumele înregistrate în evidența tehnic-operativă (jurnalul de vânzări aferent lunii martie 2014), societatea DONAULAND S.R.L. încălcând prevederile O.P.A.N.AF. nr.1790/2012 privind aprobarea modelului și conținutului formularului 300 decont de taxă pe valoarea adăugată, iar transpunerea fiscală a operațiunilor scriptice efectuate de DONAULAND S.R.L. s-a realizat cu încălcarea prevederilor legale aplicabile - în speță Anexa nr.2

Instrucțiuni pentru completarea formularului (300) „Decont de taxă pe valoarea adăugată” din O.P.A.N.AF. nr. 1790/2012 privind aprobarea modelului și conținutului formularului 300 decont de taxă pe valoarea adăugată, Secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată” - rândul 9 conform cărora la rubrica respectivă „se înscriu informațiile preluate din jurnalul de vânzări pentru operațiuni a căror exigibilitate intervine în perioada de raportare”.

În situația în care societatea DONAULAND S.R.L nu ar fi efectuat operațiunile scriptice din cursul lunii martie 2014, ar fi înregistrat o sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată așa cum este definită de prevederile art.147 ind. 3 alin.(I) din Codul fiscal în sumă de 476.494 lei determinată prin diferența dintre cuantumul taxei pe valoarea adăugată deductibile în sumă de 1.015.132 lei și cuantumul taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de 538.638 lei și societatea nu a putut proba cu înscrieri de natura mijloacelor de proba înregistrările efectuate în cadrul decontului de TVA, respectiv existența unor facturi de corecție emise în situația reducerii bazei de impozitare a TVA conform prevederilor art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2) reîncadrarea livrărilor intracomunitare efectuate în cursul lunii octombrie 2013 s-a realizat ulterior inspecției fiscale parțiale care a constatat derularea de operațiuni economice constând în livrări intracomunitare de bunuri (cereale) pentru care societatea nu a prezentat documente care să justifice aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată. La finele inspecției precedente, reprezentantul legal al societății DONAULAND S.R.L. a indicat explicit faptul că acordul de voință dintre părți „contractul de cumpărare nr.P00323624/27.09.2013 încheiat între ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888) în calitate de cumpărător și DONAULAND S.R.L. în calitate de vânzător, nu a fost modificat prin alte contracte, acte adiționale sau orice alte înscrieri”, și ca „nu deținem alte documente justificative decât cele prezentate până la data prezentei organelor de inspecție fiscală”, respectiv faptul că „livrările efectuate de DONAULAND S.R.L. am considerat că au respectat înțelegerea părților, iar prin plata efectuată de către ALOMS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH (DE 263250888) am considerat operațiunea încheiată conform contractului”;

3) fondul economic al tranzacției nu s-a modificat (livrările au fost efectuate tot către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH, încasarea contravalorii acestora s-a realizat din partea partenerului intracomunitar, plătitorul fiind ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH din Germania (identificat cu DE 263250888), în sensul că societatea nu a prezentat înscrieri suplimentare care să confirme anularea unor operațiuni economice derulate și implicit reîncadrarea acestora în categoria livrărilor naționale (nu au fost prezentate documente de transport care să confirme livrarea bunurilor în favoarea reprezentantului fiscal al beneficiarului intracomunitar, nu au fost prezentate documente referitoare la încasarea contravalorii livrărilor efectuate către operatorul economic român).

4) din punct de vedere fiscal demersurile societății încalcă principiul bunei-credințe enunțat de Codul de procedură fiscală, deoarece prin intermediul operațiunilor scriptice realizate de Donauland SRL, în cursul lunii martie 2014, aceasta a anulat efectele actului administrativ fiscal precedent - Decizia de impunere nr. F-AR 166/04.03.2014 prin care s-a stabilit cu titlu definitiv în sarcina sa o TVA suplimentară în suma de 440.241 lei aferentă aceluiași operațiuni, în sensul că, aceasta a reîncadrat fondul economic al tranzacțiilor prin includerea acestor livrări de bunuri realizate în baza contractului inițial încheiat cu ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH în categoria operațiunilor de livrări de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare pe motivul identificării eronate a cumpărătorului conform înștiințării din 28.03.2014, în condițiile în care așa cum prevede art.50 din Codul de procedura fiscală, actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat doar de către organul fiscal competent și doar în limitele și condițiile procedurii fiscale.

24. În consecință, organele de inspecție fiscală au apreciat aceasta obligație de natura TVA stabilită suplimentar a rămas cu titlu definitiv în sarcina societății, motiv pentru care, în perioada în care reclamanta și-a declarat TVA de rambursat în cuantumul înscris în decontul aferent lunii septembrie 2016, aceasta nu are dreptul la restituirea integrală a acestui cuantum - fiind influențat cu obligația suplimentară de natura TVA, stabilită anterior de inspecția fiscală, pe care societatea a acceptat-o, aspect al stării de fapt care demonstrează legalitatea determinării TVA datorată de aceasta prin actul administrativ contestat, în condițiile în care acest TVA stabilit suplimentar conform deciziei de impunere nr. F-AR 166 din 04.03.2017 rămasă definitivă era datorat în condițiile Legii. În condițiile în care petenta considera că a fost lezată în drepturile sale prin Decizia de impunere nr. F-AR 166 din 04.03.2014 arată pârâta, avea posibilitatea legală ca împotriva titlului de creanță să formuleze contestație în calea administrativă de atac, în situația apariției unor elemente noi care ar fi

putut modifica starea de fapt constatata de organele de inspectie fiscala, conform art. 213 alin.4 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv înștiințarea din 28.03.2014 emisă de către ALMOS ALFONS MOSEL HANDELS GmbH Germania.

25. Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr. de înregistrare F-AR 44/10.02.2017 prin care a fost stabilită TVA suplimentară în sumă de 440.241 lei reclamanta a formulat contestație administrativă prealabilă, care a fost respinsă prin Decizia nr.3150 din 14.07.2017 emisă de D.G.R.F.P. Timișoara.

26. Reclamanta a formulat acțiunea în contencios administrativ, înregistrată în prezentul dosar, pentru a contesta actul de impunere emis împotriva sa, împreună cu raportul de inspecție fiscală, precum și decizia de soluționare a contestației administrative, susținând în esență că deși prin emiterea acestui nou set de facturi de corecție nu au făcut decât să se conformeze adevăratei situații de fapt fiscale și dispozițiilor art. 160 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal aplicabile în această situație, prin actele administrative-fiscale contestate organul de control fiscal a stabilit din nou în sarcina societății un TVA suplimentar de plată în suma de 440.241 lei (cu accesoriile și penalitatea de nedeclarare aferente), corespunzător aceluiași livrări de rapiță efectuate în octombrie 2013, considerând că nu au fi avut dreptul să recupereze această sumă prin înscrierea ei în decontul de TVA aferent lunii în care au fost emise ultimele facturi de corecție (martie 2014), pentru o serie de argumente de formă, ceea ce încalcă principiul neutralității TVA.

### III. Dispoziții naționale aplicabile în speță. Jurisprudență națională relevantă

27. Dreptul material aplicabil în cauză este cuprins în:

- **Codul fiscal, aprobat prin Legea nr.571/2003**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.927/23.12.2003, modificată și completată prin Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 662 din 1 august 2006, care, în Titlul VI, a transpus în dreptul intern, între altele, Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 347 din 11 decembrie 2006 ("Directiva TVA") și

- **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, aprobate prin Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 112 din 6 februarie 2004, modificată și completată prin Hotărârea nr. 670 din 4 iulie 2012 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 publicată în Monitorul Oficial al României nr. 481 din 13 iulie 2012,

- **OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat**,  
ART. 7 din Codul de procedură fiscală

„Rolul activ

...  
(2) Organul fiscal este îndreptățit 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 va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

ART. 12 din Codul de procedură fiscală

„Buna-credință

Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii”.

ART. 47 din Codul de procedură fiscală

„Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod”.

ART. 205 din Codul de procedură fiscală

„Posibilitatea de contestare

(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”.

ART. 207 din Codul de procedură fiscală

„Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii”.

ART. 213 din Codul de procedură fiscală

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

...

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

ART. 159 din Codul fiscal

„Corectarea documentelor

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

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

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.

...

(3) 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 - 147<sup>2</sup>”.

Punctul 81<sup>2</sup> din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art. 159 Cod fiscal:

„(1) În sensul prevederilor art. 159 alin. (1) din Codul fiscal, documentul care ține loc de factură este documentul emis pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în conformitate cu obligațiile impuse de un acord ori tratat la care România este parte, care conține cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal.

(2) În situația în care o persoană impozabilă a emis facturi aplicând regimul de taxare și ulterior intră în posesia documentelor justificative care îi dau dreptul la aplicarea unei scutiri de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art. 143, 144 sau 144<sup>1</sup> din Codul fiscal, aceasta poate corecta facturile emise, potrivit art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicând regimul de scutire corespunzător operațiunilor realizate.

(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.

(4) Furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corecție după inspecția fiscală, în conformitate cu prevederile art. 159 alin. (3) din Codul fiscal, vor înscrie aceste facturi în jurnalul pentru vânzări într-o rubrică separată, iar acestea vor fi preluate de asemenea într-o rubrică separată din decontul de taxă, fără a avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în respectivele facturi. Pentru a evita situațiile de abuz și pentru a permite identificarea situațiilor în care se emit facturi după inspecția fiscală, în cuprinsul acestor facturi furnizorii/prestatorii vor menționa că sunt emise după inspecția fiscală. Beneficiarii vor avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal, taxa fiind înscrisă în rubricile din decontul de taxă aferente achizițiilor de bunuri și servicii. Emiterea facturilor de corecție nu poate depăși perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal”.

#### **IV. Dispoziții ale dreptului Uniunii Europene relevante în cauză**

**28.** Instanța apreciază că în cauză sunt aplicabile dispozițiile din Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 347 din 11 decembrie 2006 ("Directiva TVA"), dispoziții care au fost transpuse în dreptul național prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:

ART. 3 din Directivă:

„Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.”

ART. 168 din Directivă:

„În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul, în statul membru în care efectuează operațiunile respective, de a deduce din valoarea TVA, pe care are obligația de a o plăti, următoarele sume:

(a) TVA datorată sau achitată în statul membru în cauză pentru bunurile care îi sunt sau care urmează a-i fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează a-i fi prestate de o altă persoană impozabilă;”

ART. 178 din Directivă:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoană impozabilă este necesar să îndeplinească următoarele condiții:

(a) pentru deducerile în temeiul articolului 168 litera (a), în ceea ce privește livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, aceasta are obligația de a deține o factură emisă în conformitate cu titlul XI capitolul 3 secțiunile 3-6;”

ART. 179 din Directivă:

„Persoana impozabilă efectuează deducerea scăzând din valoarea totală a TVA datorate pentru o anumită perioadă fiscală valoarea totală a TVA pentru care, în aceeași perioadă, dreptul de deducere a apărut și este exercitat în conformitate cu articolul 178.

Cu toate acestea, statele membre pot solicita ca persoanele impozabile care efectuează operațiuni ocazionale definite la articolul 12 să-și exercite dreptul de deducere doar la momentul livrării”.

ART.180 din Directivă

“Statele membre pot autoriza o persoană impozabilă să efectueze o deducere pe care nu a efectuat-o în conformitate cu articolele 178 și 179”.

ART.182 din Directivă

“Statele membre stabilesc condițiile și normele de aplicare a articolelor 180 și 181”.

#### **V. Motivele ce au determinat instanța să înainteze cererea de hotărâre preliminară**

**29.** Reclamanta TERRACULT S.R.L. a formulat la data de 10.10.2018 o cerere de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene pentru pronunțarea unei hotărâri preliminare cu privire la modul de interpretare și aplicare a principiilor neutralității fiscale, efectivității și proportionalității (principii ce decurg din dispozițiile art. 167, 168, 179, 180 și 182 din Directiva TVA cu nr.2006/112/CE,

modificata prin Directiva 2010/45/UE), apreciind că într-o interpretare și aplicare corectă a acestor principii, societatea nu poate fi privată de dreptul de a recupera un TVA plătit fără a fi realmente datorat pentru simplul și singurul motiv că operațiunile de livrare au fost efectuate într-o perioadă care a făcut obiectul unei inspecții fiscale, în urma căreia organul fiscal a emis o decizie de impunere rămasă definitivă prin necontestare, deoarece sistemul comun al TVA garantează neutralitatea în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestora, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse la plata TVA-ului. Reclamanta arată că, în baza acestui principiu, TVA trebuie să fie neutru, respectiv nu poate reprezenta un cost nerecuperabil pentru persoanele înregistrate în scop de TVA, astfel că soluția adoptată de organul fiscal și prima instanță nu respectă acest principiu, întrucât desigur ambele părți ale raportului comercial sunt persoane impozabile valabil înregistrate în scop de TVA în România, iar operațiunile de livrare de rapita intra în sfera de aplicare a TVA (și, mai mult, sunt supuse măsurilor de simplificare privind taxarea inversă), prin aplicarea soluției organului fiscal societatea rămâne iremediabil păgubită cu suma de 440.241 lei reprezentând un TVA pe care nu a avut niciodată realmente obligația de a-l colecta și plăti bugetului de stat.

30. Părțile nu și-au exprimat punctul de vedere cu privire la cererea de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene.

31. Problema de drept adusă în discuție de către reclamantă constă în conformitatea cu principiile neutralității fiscale, efectivității și proportionalității ce decurg din dispozițiile art. 167, 168, 179, 180 și 182 din Directiva TVA cu nr.2006/112/CE a prevederilor din legislația națională care stabilesc o anumită procedură de contestare a actelor administrativ fiscale și de corectare a facturilor, în condițiile descoperirii, ulterior controlului fiscal, a unor date și informații suplimentare care ar determina aplicarea unui regim fiscal diferit.

32. Instanța apreciază că problema de drept identificată în prezenta cauză nu este identică cu cea din cauza C.J.U.E. C-18/17 Zabrus Șiret S.R.L. împotriva DGRFP Iași - AJFP Suceava, de care se prevalează reclamantă, însă văzând interpretarea dată de Curte în cauza C-18/17, precum și împrejurarea că este o judecată în ultimă instanță, consideră necesar să obțină interpretarea Curții asupra problemei de drept în discuție, respectiv dacă Directiva [TVA], precum și principiile *neutralității fiscale, efectivității și proportionalității* se opun, în împrejurări precum cele din litigiul principal, unei practici administrative și/sau interpretări a prevederilor din legislația națională prin care se împiedică corectarea unor facturi și, pe cale de consecință includerea facturilor corectate în decontul de TVA al perioadei în care s-a făcut corecția, pentru operațiuni efectuate într-o perioadă care a făcut obiectul unei inspecții fiscale în urma căreia organele fiscale au emis o decizie de impunere rămasă definitivă, în condițiile în care, ulterior emiterii deciziei de impunere, s-au descoperit date și informații suplimentare care ar determina aplicarea unui regim fiscal diferit.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII,  
DISPUNE:

Încuviințează cererea formulată de către recurenta – reclamantă societatea TERRACULT SRL.

În temeiul art.267 din Tratatul privind Funcționarea Uniunii Europene (TFUE), raportat la art.19 alin.3 lit.b din Tratatul privind Uniunea Europeană, dispune sesizarea Curții de Justiție a Uniunii Europene spre a se pronunța, cu titlu preliminar, în sensul:

Directiva [TVA], precum și principiile *neutralității fiscale, efectivității și proportionalității* se opun, în împrejurări precum cele din litigiul principal, unei practici administrative și/sau interpretări a prevederilor din legislația națională prin care se împiedică corectarea unor facturi și, pe cale de consecință includerea facturilor corectate în decontul de TVA al perioadei în care s-a făcut corecția, pentru operațiuni efectuate într-o perioadă care a făcut obiectul unei inspecții fiscale în urma căreia organele fiscale au emis o decizie de impunere rămasă definitivă, în condițiile în care, ulterior emiterii deciziei de impunere, s-au descoperit date și informații suplimentare care ar determina aplicarea unui regim fiscal diferit ?

Dispune înaintarea prezentei încheieri către Curtea de Justiție a Uniunii Europene.

În temeiul art.412 alin.1 pct.7 Cod procedură civilă, suspendă judecata cauzei privind pe recurenta – reclamantă societatea Terracult SRL și intimatele pârâte Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, până la comunicarea unei soluții de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene.

Cu drept de recurs pe durata suspendării în ce privește măsura de suspendare a judecării. Recursul se va depune la Curtea de Apel Timișoara.

Pronunțată în ședință publică azi, 21.11.2018.

PREȘEDINTE,  
NEDĂRALUCA

JUDECĂTOR,  
BUGARSKY IVAN ENDRE

JUDECĂTOR,  
FLOREA NEILA ADELIA

GREFIER,  
STOLOJESCU DELIA

Timișoara, 05.12.2018  
Red.R.N./tehnored. D.S.