

## DECIZIA NR.889

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Serviciul Inspectie Fiscala prin adresa , inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la contestatia formulata de X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. in Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- TVA stabilita suplimentar de plata;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

X prin reprezentant legal, contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si Decizia de nemodificare a bazei de impunere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, prin remiterea acesteia contribuabilului dupa cum rezulta din adresa existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de X.

I. X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere, Raportului de inspectie fiscala, a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si Deciziei de nemodificare a bazei de impunere, acte pe care le considera netemeinice si nelegale din urmatoarele motive:

-Prin Decizia de impunere s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata ; in tabelele prezentate in decizie organul constatator desi le denumeste „**obligatii fiscale suplimentare de plata**”, mai jos le califica drept „**obligatii fiscale accesorii**”.

Societatea contestatoare sustine ca in aceste conditii este greu de inteles care sunt creante fiscale principale si care sunt accesorii, stiut fiind ca accesoriile nu pot exista in lipsa unui debit principal, sau desi se apreciaza de organul constatator ca exista un debit principal nu se pot calcula dobanzi ori penalitati ca urmare a lipsei de vinovatie a contribuabilului in calcularea acelu debit.

De asemenea, accesoriile se calculeaza la debitul principal, ori, in speta de fata nu este clar care este debitul principal, care este scadenta acestui debit si care sunt accesoriile la debitul principal. Cum decizia de impunere constituie un titlu de creanta fiscala emis in conditiile Codului de procedura fiscala, devin incidente dispozitiile art.87, alin.1 din Codul de procedura fiscala care dispun ca decizia de impunere trebuie sa indeplineasca conditiile prevazute de art.43 din Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatoare sustine ca Decizia de impunere a fost emisa cu

incalcarea dispozitiilor legale referitoare la cerintele de forma a actului administrativ fiscal ceea ce impune anularea actului administrativ fiscal contestat.

-Conform actelor contestate rezulta ca s-au calculat debite aferente anului 2008.

Fata de obligatiile fiscale stabilite pe anul 2008, societatea contestatoare invoca exceptia prescriptiei dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale, prevazuta de art.91 din Codul de procedura fiscala si sustine ca fata de aceste debite opereaza prescriptia, intrucat decizia de impunere este emisa in data ..

-Societatea contestatoare sustine ca, nu exista acele deficiente retinute de organul constator la motivarea de fapt;toate operatiunile efectuate au la baza documente justificative, exista documentele in original sau in duplicate emise de furnizor semnate pentru conformitate de acesta iar toate cheltuielile au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri;bonul fiscal inregistrat in evidenta contabila a societatii si nestampilat din eroare de furnizor este achitat din contul bancar al societatii.

Cu privire la facturile emise de societate catre beneficiarii intracomunitari, societatea contestatoare sustine ca, codurile de TVA inscrise in aceste facturi sunt valabile,insa contin unele erori si anume:

-la T exista un cod fiscal valabil(sau cod de TVA)conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, in prezent societatea este in faliment. Facturile emise de subscrisa sunt, **din eroare fara cifra 2 din continutul acestui cod.**

-la C conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul fiscal este..., mentionat astfel si pe facturi.Mentionam si faptul ca datele de pe facturi sunt si cele care au fost indicate de societatea italiana pe documente bancare prin care s-au achitat sumele respective.

-la A nr. de cod de TVA conform extrasului de la Camera de Comert din Italia este..., iar **facturile emise au din eroare un 0 in plus.**

-la E conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul corect este..., astfel cum este trecut si pe facturi.

-la M conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul corect este..., iar facturile au acest nr. **din care lipseste cifra 0 la inceput.**

-la D avem un cod corect , **iar pe factura s-a tastat din eroare 0 in loc de 9.**

-la L codul de TVA este .. **iar factura are tastata din eroare cifra 8 in loc de 6 la final.**

-la F codul corect de TVA este ..., trecut astfel si pe factura.

-la R, codul corect este ..**iar pe factura s-a tastat din eroare cifra 6 in loc de 5.**

-la S codul corect de TVA este .., trecut astfel si pe facturi.

Societatea considera ca chiar daca pe unele facturi s-a strecurat o eroare materiala, astfel cum a aratat mai sus, aceste erori nu sunt de natura sa inlature aceste facturi de la dreptul de deducere, fiind evident faptul ca aceste societati au existat si functionat valabil la data prestarii serviciului de transport si invoca in sustinere prevederile art.145 alin.(2) din Codul fiscal;tot pe considerente gresite si de altfel neprecizate in decizia de impunere organul constator retine in pag 11 din Raportul de inspectie fiscala ca suma de TVA colectata este gresita, majorand-o cu suma de .. lei.

Societatea contestatoare,apreciaza ca fiind neintemeiate si dispozitiile stabilite prin Decizia;declaratiile informative formular 394 depuse de societate la organul fiscal sunt conform evidentelor societatii si nu sustine ca nu poate modifica declaratii care apartin altor societati, mai ales societatea D cu sediul in alta tara, de la care a achizitionat un autovehicul in anul 2009.

Fata de motivele prezentate in contestatia formulata, X solicita admiterea contestatiei si anularea actelor administrativ fiscale contestate.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina X obligatii fiscale de plata, astfel:

- TVA stabilita suplimentar de plata;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, contestata de societate, rezulta urmatoarele:

Administratia Judeteana a Finantelor Publice -Serviciul Inspectie Fiscala a efectuat la X o inspectie fiscala partiala privind TVA in vederea solutionarii solicitarii de rambursare a sumei negative a TVA prin bifarea optiunii de rambursare a soldului negativ din deconturile de TVA depuse in perioada 01.01.2008-31.05.2013, cu control ulterior.

Pe perioada 01.01.2008-30.06.2011 organele de inspectie fiscala au stabilit de plata TVA astfel:

a) Urmare a verificarii si analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA care se compune din:

- TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare transport Italia-Romania, emisa de societate catre P, neinregistrata in evidentele contabile ale societatii, incalcandu-se astfel prevederile art.6 alin.(1), art.11 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata;

- TVA aferenta facturii emisa catre C, nedeclarata in decontul de TVA din luna septembrie 2010.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.156<sup>2</sup> alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- TVA colectata suplimentar asupra facturilor emise de societate in perioada iunie 2008-iunie 2011 catre beneficiarii intracomunitari care nu au furnizat coduri valabile de inregistrare in scopuri de TVA.

Organele de inspectie fiscala au verificat codurile de inregistrare in scopuri de TVA pentru beneficiarii intracomunitari avand in vedere si adresa emisa de D.G.R.F.P. – Compartimentul de Schimb International de Informatii si au constatat ca pentru clientii intracomunitari, codurile de TVA inscrise in facturi nu sunt valabile, in perioada in care au fost emise facturile:

Aferent facturilor emise de X catre clientii intracomunitari mai sus enumerati si care nu au in scris un cod valabil de TVA organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.133 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, republicata, pentru perioada 31.12.2009 respectiv art.133 alin.(2) coroborat cu prevederile art.137 si 140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

b) Pe perioada 01.01.2008-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA care se compune din:

- TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2008 in baza facturii emisa de Z reprezentand achizitie toner; factura a fost inregistrata in iulie 2008;

In timpul controlului societatea nu a prezentat documentul in original astfel ca in temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA.

- TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2008, in baza facturii reprezentand contravaloare achizitie materiale constructie gard emisa de C;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, codul fiscal al cumparatorului este

eronat iar in temeiul art.146 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal au respins la deducere TVA;

- TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in luna martie 2009 in baza facturii reprezentand achizitie combustibil ; Societatea nu a prezentat documentul in original iar organele de inspectie fiscala in temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009 in baza facturii reprezentand achizitie piese auto, emisa de C ; organele de inspectie fiscala au constatat ca in factura este inscris un alt cumparator, astfel ca in temeiul art.146 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009, in baza facturii, emisa de V, factura a fost inregistrata in jurnalul de cumparari, fara a prezenta documentul justificativ; organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in temeiul prevederilor art.146 alin. (1), lit.a din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009, in baza bonului fiscal, emis de A, reprezentand achizitie carburanti, bon fiscal nestampilat de societatea emitenta; In temeiul prevederilor art.146 alin. (1), lit.a din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.46, alin.(2) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

c)Organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat in mod eronat in decontul de TVA din luna iunie 2011, TVA;

Urmare a colectarii suplimentare a TVA, a respingerii la deductibilitate a TVA si stabilirii unei diferente de TVA urmare a preluarii eronate in decontul de TVA a unei sume, organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 30.06.2011 societatea datora bugetului de stat TVA in valoare de .. lei si nu TVA in valoare de ... lei solicitat la rambursare de X prin decontul de TVA din luna iunie 2011, inregistrat la A.F.P. .

Avand in vedere ca TVA a fost aprobata la rambursare prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata si compensata cu datoriile catre bugetul statului,conform Notei privind compensarea obligatiilor fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea datoreaza bugetului de stat TVA.

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea in luna august 2010 a dedus TVA mai mult cu suma de ... lei prin faptul ca in jurnalul de cumparari total TVA deductibil este in suma de... lei si in decontul de TVA operatorul economic a preluat suma de ... lei, iar in decontul lunii august 2011 a regularizat aceasta suma prin inscrierea la rubrica” Regularizari TVA deductibil” si la sfarsitul perioadei de raportare-septembrie 2011, operatorul economic inregistreaza TVA de recuperat in suma de ... in loc de...( mai putin cu suma de ... lei preluata eronat in decontul lunii august 2010) si au stabilit ca TVA de plata la 30.06.2011.

Aferent TVA de plata , organele de inspectie fiscala au calculat , majorari de intarziere/dobanzi in conformitate cu prevederile art.119, art.120 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata , organele de inspectie fiscala au calculat penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.120^1 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare

2. Pe perioada 01.04.2013-30.04.2013, societatea a solicitat la rambursare TVA prin Decontul de TVA inregistrat la AFP care a fost aprobata la rambursare prin Decizia de rambursare.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada 01.04.2013-30.04.2013, TVA exigibila pentru achizitiile de bunuri si servicii este de.. lei iar in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 societatea a preluat TVA deductibila in valoare de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de ... lei, preluata eronat in decontul de TVA; in conformitate cu prevederile art.146 alin. (1), lit.a din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile Legii 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul VI, Cap. X, art.145, alin.(1<sup>1</sup>) si alin. (1<sup>2</sup>) organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila TVA in valoare de ... lei si prin Decizia de impunere au stabilit TVA de plata.

Aferent TVA de plata , organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

3.Pe perioada 01.05.2013-31.05.2013, societatea a solicitat la rambursare prin Decontul de TVA inregistrat la AFP, suma ... lei care a fost aprobata la rambursare prin Decizia de rambursare.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA exigibila pentru achizitiile de bunuri si servicii din tara este in suma totala de ... si provine in principal din achizitii de carburanti, rovine, taxa drum, etc, necesare desfasurarii activitatii de transport international in Turcia, precum si din achizitii diverse nevoi firma: piese auto, consumabile, servicii postale, curierat rapid, etc..

Avand in vedere ca societatea a preluat in decontul de TVA aferent lunii mai 2013, TVA deductibila, organul de inspectie fiscala a constatat o diferenta in plus in suma de.. lei, TVA exigibila, raportata in decontul de TVA fata de TVA exigibila rezultata din documentele prezentate, nerespectand astfel prevederile art.146 alin. (1), lit.a din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile Legii 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul VI, Cap. X, art.145, alin.(1<sup>1</sup>) si alin. (1<sup>2</sup>).

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA exigibil aferent facturilor incasate in luna mai 2013 este in suma de.., iar TVA neexigibil aferent facturilor neincasate este in suma de...

In luna mai 2013, societatea a raportat in decont, TVA colectata in suma de ..., in loc de ... lei, rezultand o diferenta in suma de ... lei neraportata de operatorul economic in decontul de TVA, nerespectandu-se prevederile art.134<sup>2</sup>, alin.(1), (2), lit.a) si b) si alin.(3) din Legea 571/2003, republicata, privind Codul Fiscal; prin urmare TVA neexigibil la livrari este in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a solicitat TVA de rambursat mai mult cu suma de ... lei.

Avand in vedere ca TVA in suma de ... S-a restituit prin Decizia de rambursare, organele de inspectie fiscala au stabilit de plata TVA prin Decizia de impunere.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

**III.** Luand in considerare constatarile fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala au efectuat o verificare partiala la X , in vederea solutionarii solicitarii societatii de rambursare a sumei negative de TVA prin bifarea optiunii de rambursare a soldului deconturilor de TVA, cu control ulterior.

Perioada verificata:01.01.2008-31.05.2013

**A.In ceea ce priveste capatul de cerere privind incalcareea regulilor de procedura referitoare la emiterea actului administrativ fiscal contestat, mentionam:**

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca actul administrativ fiscal contestat a fost intocmit cu incalcareea dispozitiilor art.87 alin.(1) si a dispozitiilor art.43 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca prin Decizia de impunere s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata ; in tabelele prezentate in decizie organul constatator desi le denumeste „**obligatii fiscale suplimentare de plata**”, mai jos le califica drept „**obligatii fiscale accesorii**”.

In drept, art.43 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si cpmpletarile ulterioare, precizeaza:

*"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului."*

De asemenea, la art.41 din acelasi act normativ este stipulat:

***"Noțiunea de act administrativ fiscal***

*În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."*

La art.87 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

*"Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare*

*perioadă impozabilă.”*

In ceea ce priveste formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala " modalitatea de completare a acesteia este reglementata de Ordinul nr.1021/2013 privind aprobarea modelului si continutului formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice" , care in Anexa 2 - Instructiuni de completare a formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice" prevede urmatoarele:

*“Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală pentru stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare de plată, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspectie fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.*

*Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice se va completa la încheierea unei inspectii fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală", întocmit la încheierea acesteia.[...]*

*Informațiile din conținutul Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice se vor completa după cum urmează:[...]*

*“2. "Date privind creanța fiscală" va cuprinde:*

*2.1.1. Obligații fiscale suplimentare de plată: se va completa câte un tabel pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu următoarele informații:*

*- rândul 1 coloana 1: denumirea obligației fiscale principale; în acest rând se vor înscrie denumirea impozitului, taxei sau contribuției care a făcut obiectul inspectiei fiscale (cu excepția taxei pe valoarea adăugată, atunci când verificarea se efectuează pentru soluționarea cu inspectie fiscală anticipată a unui decont cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiunea de rambursare);*

*- rândul 2 coloana 1: "Dobânzi/majorări de întârziere" calculate pentru obligatiile fiscale stabilite suplimentar;*

*- rândul 3 coloana 1: "Penalități de întârziere" calculate pentru obligatiile fiscale stabilite suplimentar.*

*2.1.2. "Motivul de fapt": se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat-o din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.*

*2.1.3. "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente*

*prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.*

*Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii aferente acestora. În cazurile în care legea permite și există constatări, se pot înscrie obligații fiscale accesorii, fără ca organele fiscale să stabilească o obligație fiscală principală suplimentară. În acest caz, în coloana 4 "Baza impozabilă stabilită suplimentar" se va înscrie obligația fiscală principală stabilită suplimentar de plată pe o anumită perioadă, chiar dacă în perioadele următoare aceasta s-a anulat."*

In situatia de fata actul administrativ fiscal este Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P. -A.J.F.P.Brasov-inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala.

Din actul administrativ fiscal contestat, se constata ca la pct.2.1.1 . "Obligatii fiscale suplimentare de plata" organele de inspectie fiscala au in scris distinct debitul stabilit suplimentar de plata, majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente debitelor stabilite de plata precum si perioada pe care s-au stabilit obligatiile fiscale de plata.

Din actul administrativ fiscal contestat, rezulta ca la pct.2.1.2. "Motivul de fapt", organele de inspectie fiscala au in scris motivele si actiunile care au condus la stabilirea TVA suplimentare .

Detalierea din punct de vedere valoric a acestor sume , respectiv cuantumul total al TVA , care au fost documentele prezentate de societate precum si cele care nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru deducerea TVA, in baza carora si-au format convingerea organul de inspectie fiscala de a stabili suplimentar TVA de plata si accesorii aferente sunt inscrise in Raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei contestata.

De asemenea la pct.2.1.3 "Motivul de drept" sunt enumerate prevederile legale aplicabile cauzei in speta pe perioada verificata.

Mai mult, Decizia de impunere contestata a fost intocmita prin intermediul aplicatiei Phoenix cu respectarea in totalitate a Ordinului 1021/2013 fiind completata cu toate informatiile solicitate de formular.

In consecinta, actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice a fost intocmita cu respectarea prevederilor legale aplicabile in materie, motiv pentru care sustinerea societatii referitoare la incalcarea art.43 din Codul de procedura fiscala, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

In ceea ce priveste invocarea de catre societatea a exceptiei prescriptiei dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale, prevazuta de art.91 din Codul de procedura fiscala, precizam:

Potrivit prevederilor art.91 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala:

*(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.*

Iar la art.92 din același act normativ se prevede:

*“(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:*

*a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;*

*b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;”*

Din prevederile legale enunțate se reține că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui ce s-a născut creanța fiscală .

Totodată , termenul de prescripție se suspenda pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

În cauza în speta perioada supusă verificării a fost 01.01.2008-31.05.2013.

Potrivit prevederilor legale enunțate, pentru anul 2008 termenul de prescripție se calculează începând cu 01.01.2009 și se împlineste la data de 31.12.2013.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că inspecție fiscală a început în data de 23.08.2013 , acțiunea de inspecție fiscală fiind înscrisă în Registrul unic de control;

Inspectia fiscală s-a desfășurat în perioadele.. definitivându-se prin încheierea Raportului de inspecție fiscală și emiterea Deciziei de impunere.

Astfel pe perioada 23.08.2013-25.02.2014 , termenul de prescripție pentru anul 2008 a fost suspendat.

Având în vedere faptul prevederile legale mai sus enunțate, potrivit cărora termenul de prescripție se suspenda pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale se reține că în cauza în speta nu a intervenit prescripția pe anul 2008 astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit pe anul 2008 obligații fiscale în sarcina X .

În consecință excepția invocată de societatea contestatoare este neîntemeiată și urmează să fie respinsă.

Deoarece excepțiile de procedură ridicate de societatea contestatoare au fost respinse ca neîntemeiate , D.G.R.F.P.-Serviciul de Soluționare a Contestațiilor se va investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de X.

**B) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată ,majorările de întârziere/dobanzile și penalitățile de întârziere, stabilite suplimentar de plata de organele de inspecție fiscală, contestate de X, menționăm:**

**1.Referitor la TVA stabilită suplimentar de plata pe perioada 01.01.2008-30.06.2011, contestată de societate, menționăm:**

În fapt, X, prin Decontul de TVA din luna iunie 2011 înregistrat la A.F.P. a solicitat restituirea sumei negative a TVA prin bifarea opțiunii de rambursare a soldului negativ din decont.

Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, organul fiscal din cadrul A.F.P. a aprobat restituirea sumei cu control ulterior si compensarea acesteia cu datoriile catre bugetul statului, conform Notei privind compensarea obligatiilor fiscale.

Urmare a verificarii si analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului organele de inspectie fiscala pe perioada 01.01.2008-30.06.2011 au stabilit suplimentar TVA, astfel:

-au colectat suplimentar TVA;

-au respins la deductibilitate TVA

-au stabilit o diferenta de TVA rezultata din preluarea eronate de catre societate a sumelor din jurnalele de TVA in decontul de TVA;

Pe perioada 01.01.2008-30.06.2011 TVA stabilita de plata este in valoare de... lei; in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna august 2010, societatea a dedus TVA mai mult cu suma de .. lei iar in decontul lunii august 2011 a regularizat aceasta suma prin inscrierea la rubrica "Regularizari TVA deductibil" si la sfarsitul perioadei de raportare-septembrie 2011, operatorul economic inregistreaza TVA de recuperat mai mic cu aceasta suma.

### **1.1 Cu privire la TVA colectata suplimentar;**

**a) In ceea ce priveste la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P.-Serviciul solutionare contestatii este de a stabili daca X datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala in conditiile in care aceasta nu a fost declarata printr-un decont de TVA.**

In fapt, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca factura, reprezentand contravaloare transport Italia-Romania ,emisa de X catre P nu a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii si nu a fost declarata bugetului de stat printr-un decont de TVA.

De asemenea se retine ca TVA aferenta facturii emise de X catre C nu a fost declarata bugetului de stat printr-un decont de TVA.

In contestatia formulata societatea contestatoarea sustine ca nu exista acele deficiente retinute de organul constatator la motivarea de fapt; toate operatiunile efectuate au la baza documente justificative, exista documentele in original sau in duplicate emise de furnizor semnate pentru conformitate de acesta iar toate cheltuielile au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri, insa nu aduce niciun argument referitor la neinregistrarea in contabilitate a facturilor mai sus mentionate si nedeclararea prin deconturi de TVA a TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala.

In cauza sunt aplicabile prevederile art.2 si art.11 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata potrivit careia:

-art.2

*"(1) Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoaşterea, gestiunea şi controlul activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, precum şi a rezultatelor obţinute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică şi sistematică, prelucrarea, publicarea şi păstrarea informaţiilor cu privire la poziţia financiară, performanţa financiară şi alte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată, atât*

*pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.”*

*-art.11*

*“Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datorilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”*

coroborat cu prevederile art.134<sup>1</sup>, art. 134<sup>2</sup>, art.150, art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit carora:

*-art. 134<sup>1</sup>,*

*(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*

*art. 134<sup>2</sup>*

*(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

*(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

*a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;*

*-art. 137*

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;*

*-art.150*

*(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.*

*-art.156*

*“1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.*

*(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.*

*(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme.”*

*-art.156<sup>2</sup>*

*“(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în*

*perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.*

*(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.”*

La punctul 79 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.156 din lege se prevede:

*“(1) În sensul art. 156 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoană impozabilă va ține următoarele evidențe și documente:*

*a) evidențe contabile ale activității sale economice;*

*b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta și legate de activitatea sa economică, conform prevederilor pct. 76;*

*c) facturile sau alte documente primite și legate de activitatea sa economică;*

*(2) Jurnalele pentru vânzări și pentru cumpărări, registrele, evidențele și alte documente similare ale activității economice a fiecărei persoane impozabile se vor întocmi astfel încât să permită stabilirea următoarelor elemente:*

*a) valoarea totală, fără taxă, a tuturor livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii efectuate de această persoană în fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:”*

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, X avea obligația de a înregistra în evidențele contabile factura, de a declara printr-un decont de TVA respectiv decontul de TVA din luna iulie 2008 și achita bugetului de stat TVA, înscrisă în această factura.

De asemenea, societatea contestatoare avea obligația de a declara printr-un decont de TVA respectiv decontul de TVA din luna septembrie 2010 și achita bugetului de stat TVA aferentă facturii emise către C.

În condițiile în care societatea nu a făcut dovada declarării și achitării bugetului de stat a TVA iar argumentele prezentate în susținere de societatea contestatoare nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală din actul administrativ fiscal contestat în speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la TVA colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere.

b) În ceea ce privește TVA colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestatii este investită să se pronunțe dacă operațiunile desfășurate de X reprezentând transport de marfuri intracomunitare sunt scutite de TVA în condițiile în care facturile emise către**

**beneficiarii din comunitate au inscrise coduri invalide sau incorecte de TVA iar societatea contestatoare nu a facut dovada ca a corectat facturile care contineau coduri invalide sau incorecte de TVA, potrivit prevederilor legale.**

In fapt, pe perioada verificata societatea a prestat servicii de transport intracomunitar si international de marfuri pentru beneficiari din state membre UE care au furnizat un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA

Organele de inspectie fiscala au verificat codurile de inregistrare in scopuri de TVA pentru beneficiarii intracomunitari luand in considerare si adresa emisa de D.G.R.F.P. – Compartimentul de Schimb International de Informatii si au constatat ca pentru urmatorii clienti intracomunitari, codurile de TVA inscrise in facturi nu sunt valabile, si anume:..

Astfel, s-a constatat ca societatea contestatoare nu a respectat prevederile art.143 alin.(2) lit.c) coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in sensul ca facturile reprezentand transport intracomunitar de marfuri emise de X catre beneficiarii intracomunitari nu au inscrise coduri valide de TVA iar in conformitate cu prevederile art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.137 si 140 din acelasi act normativ , pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra facturilor emise de X catre clientii intracomunitari mai sus enumerati si care nu au inscris un cod valabil de TVA.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca facturile emise catre beneficiarii intracomunitari, au inscrise coduri de TVA valabile, insa contin unele erori, si anume:

-la T exista un cod fiscal valabil.Conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, in prezent societatea este in faliment. Facturile emise de subscrisa sunt, **din eroare fara cifra 2 din continutul acestui cod.**

-la C conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul fiscal este..., mentionat astfel si pe facturi.Mentionam si faptul ca datele de pe facturi sunt si cele care au fost indicate de societatea italiana pe documente bancare prin care s-au achitat sumele respective.

-la A nr. de cod de TVA conform extrasului de la Camera de Comert din Italia este..., iar **facturile emise au din eroare un 0 in plus.**

-la E conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul corect este.. astfel cum este trecut si pe facturi.

-la M conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul corect este..., iar facturile au acest nr. **din care lipseste cifra 0 la inceput.**

-la D avem un cod corect..., **iar pe factura s-a tastat din eroare 0 in loc de 9.**

-la F codul de TVA este.. **iar factura are tastata din eroare cifra 8 in loc de 6 la final.**

-la T codul corect de TVA este..., trecut astfel si pe factura.

-la P, codul corect este .. **iar pe factura s-a tastat din eroare cifra 6 in loc de 5.**

-la Y codul corect de TVA este..., trecut astfel si pe facturi.

Societatea considera ca chiar daca pe unele facturi s-a strecurat o eroare materiala, astfel cum a aratat mai sus, aceste erori nu sunt de natura sa inlature aceste facturi de la dreptul de deducere, fiind evident faptul ca aceste societati au existat si functionat valabil la data prestarii serviciului de transport si invoca in sustinere prevederile art.145 alin.(2) din Codul fiscal;tot pe considerente gresite si de altfel neprecizate in decizia de impunere organul constator retine in pag 11 din Raportul de inspectie fiscala ca suma de TVA colectata este gresita.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata , care precizeaza:

*“(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:*

*c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri. Prin excepție, în cazul în care serviciul de transport este prestat unui client care, pentru prestarea respectivă, furnizează un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile competente dintr-un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului, se consideră că transportul are loc în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA. Prin transport intracomunitar de bunuri se înțelege orice transport de bunuri ale cărui:*

*1. loc de plecare și loc de sosire sunt situate în două state membre diferite; sau*  
*2. loc de plecare și loc de sosire sunt situate în același stat membru, dar transportul este efectuat în legătură directă cu un transport intracomunitar de bunuri;*

*d) locul în care se prestează serviciile, în cazul unei prestări de servicii constând în activități accesorii transportului, cum sunt încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora. Prin excepție, în cazul în care astfel de servicii implică activități accesorii unui transport intracomunitar de bunuri și sunt prestate pentru un client care furnizează pentru prestația respectivă un cod de înregistrare în scopuri de TVA, valabil atribuit de autoritățile competente dintr-un stat membru, altul decât cel în care se prestează efectiv serviciile, se consideră că prestarea are loc în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA;*

In drept, art.143 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada verificata, prevede:

*“(1) Sunt scutite de taxă:[...]*

*c) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimurile ori situațiile prevăzute la art. 144 alin. (1) lit. A);”*

Pentru explicitarea si aplicarea unitara a acestor prevederi legale a fost emis Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a) si i), art.143 alin.(2) si art.144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , care la art.1, art.4, prevad:

-art.1

*“(2) Justificarea scutirilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal se face de către persoana impozabilă care poate avea calitatea de furnizor/prestator sau, după caz, de beneficiar. Scutirea de taxă pe valoarea adăugată se aplică numai în situația în care locul operațiunii se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 132 și 133 din Codul fiscal. În*

*cazul serviciilor pentru care ar fi aplicabile prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, dacă nu se pot prezenta dovezi din care să rezulte că beneficiarul este o persoană impozabilă, se aplică regulile prevăzute la art. 133 alin. (3) - (6) din Codul fiscal pentru stabilirea locului prestării serviciilor, iar dacă, potrivit acestor reguli, locul prestării este în România, prestatorul poate aplica o scutire de TVA prevăzută de Codul fiscal, în condițiile justificării acesteia conform prezentelor instrucțiuni, în caz contrar operațiunea fiind taxabilă.”*

-art.4

*(1) Sunt scutite de taxă, potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141 din Codul fiscal, legate direct de exportul de bunuri.*

*(2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, pentru serviciile de transport de bunuri legate direct de exportul de bunuri, se justifică de prestator în măsura în care locul prestării serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 133 din Codul fiscal, și dacă aceasta ar fi fost persoana obligată la plata taxei conform art. 150 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul în care nu se aplica o scutire de taxă. Documentele pe baza cărora se justifică scutirea de taxă sunt:*

*a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, sau, după caz, pentru persoanele care prestează efectiv serviciul de transport, documentul specific de transport, dacă acesta conține cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal;*

*b) contractul încheiat cu beneficiarul;*

*c) documentele specifice de transport prevăzute la alin. (4), în funcție de tipul transportului, sau, după caz, copii de pe aceste documente;*

*d) documente din care să rezulte că bunurile transportate au fost exportate.*

La art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

*“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

*a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*

*b) data emiterii facturii;*

*c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;*

*e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;*

*f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în*

scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

**h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);**

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153<sup>1</sup>, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - d) și g), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei 112 ori mențiunea "taxare inversă" pentru operațiunile prevăzute la art. 160;

3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152<sup>1</sup> ori la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152<sup>2</sup> sau la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu."

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, locul prestarii unui serviciu de transport intracomunitar de bunuri este locul de plecare a transportului.

Insa, prin exceptie, in cazul in care serviciul de transport este prestat unui client care, pentru prestarea respectiva furnizeaza un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel de plecare a transportului se considera ca transportul are loc in statul membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA.

Scutirea de taxa pentru serviciile de transport intracomunitar de bunuri se justifica de prestator, cu factura fiscala care contine codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, precum si contractul incheiat cu beneficiarul, documente specifice de transport, documente din care sa rezulte ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru.

In cauza in speta,s-a constatat ca facturile reprezentand contravaloare “transport Romania -Italia” emise de X catre beneficiarii din Italia.. nu contin coduri valabile de TVA.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala au verificat codurile de inregistrare in scopuri de TVA pentru beneficiarii intracomunitari , prin adresa emisa de D.G.R.F.P. -Compartimentul de Schimb International de Informatii din care rezulta ca , pentru urmasorii clienti intracomunitari, codurile de TVA nu sunt valabile si anume:

La dosarul contestatiei, prin adresa, societatea contestatoarea a prezentat Extrase de la Camera de Comert si Industrie din Italia, in limba italiana, pentru societatile.. .

Potrivit prevederilor art.213 alin.(4) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare :

*“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.”*

Cu adresa, inregistrata la A.J.F.P., , D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii a transmis documentele prezentate de societate, organelor de inspectie fiscala pentru a se pronunta asupra lor.

Prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., organul de inspectie fiscala , referitor la documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei, precizeaza urmatoarele:

-materialul transmis nu respecta conditiile prevazute de art.8 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca acesta este redactat in limba italiana si nu este realizata traducerea certificata de traducator autorizat , in limba romana.

-numarul codului de inregistrare in scopuri de TVA pentru C, este cel in scris in facturile emise de societatea contestatoarea iar din verificarea efectuata prin intermediul Compartimentului de Informatii Fiscale , astfel cum rezulta din adresa , acest cod nu este valabil.

-numarul codului de inregistrare in scopuri de TVA pentru A este cel in scris in facturile emise de contestatoarea iar din verificarea efectuata prin intermediul Compartimentului de Informatii Fiscale, respectiv adresa, acest cod este valabil la o data ulterioara emiterii facturilor iar facturile emise de societatea contestatoarea pentru care societatea a colectat TVA sunt anterioarei datei de..;

-numarul codului de inregistrare in scopuri de TVA pentru T nu este cel in scris in facturile emise de societatea contestatoarea ;in facturi codul in scris este... care este invalid

dupa cum rezulta din adresa, inregistrata la A.J.F.P.-Inspectie Fiscala.

Se retine astfel ca facturile reprezentand contravaloare "transport Romania -Italia" emise de X catre beneficiarii intracomunitar nu contin coduri valabile de inregistrare in scopuri de TVA, atribuite de autoritatile competente din Italia.

Mai mult, in contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca:

-la T cod fiscal valabil de TVA, conform extrasului de la Camera de Comert din Italia iar din eroare in facturile emise nu a fost inregistrata si cifra **2 in continutul acestui cod.**

-la A nr. de cod de TVA conform extrasului de la Camera de Comert din Italia este .., iar **facturile emise au din eroare un 0 in plus.**

-la M conform extrasului de la Camera de Comert din Italia, codul corect este.., iar facturile au acest nr. **din care lipseste cifra 0 la inceput.**

-la D avem un cod corect.., **iar pe factura s-a tastat din eroare 0 in loc de 9.**

-la M codul de TVA este .. **iar factura are tastata din eroare cifra 8 in loc de 6 la final.**

-la P, codul corect este ... **iar pe factura s-a tastat din eroare cifra 6 in loc de 5.**

La dosarul contestatiei societatea contestatoare nu a prezentat documente respectiv facturile de corectie transmise beneficiarilor prin care au fost corectate codurile de TVA inscrise eronat in facturile emise catre beneficiar intracomunitar.

In conformitate cu prevederile art.159 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(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.[...]*

*(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>."*

Totodata la pct.81<sup>1</sup> alin.(4) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , se prevede:

*"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.”*

Astfel, potrivit prevederilor legale invocate, X avea posibilitatea sa corecteze informatii inscrise eronat in facturile emise catre beneficiarii mai sus enumerati prin emiterea unei facturi de corectie , care nu poate depasi perioada prevazuta la art.147<sup>1</sup> alin.(2) din Codul fiscal respectiv 5 ani consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia din eroare a in scris in facturi la rubrica beneficiar coduri de inregistrare in scopuri de TVA incomplete nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care la dosarul contestatiei nu au fost prezentate facturile de corectie transmise beneficiarilor , care sa contina informatii corecte.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate scutirea de taxa pentru serviciile de transport intracomunitar de bunuri se justifica de prestator, **cu factura fiscala care contine codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, cod valabil de înregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru**, precum si contractul incheiat cu beneficiarul, documente specifice de transport, documente din care sa rezulte ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru.

De asemenea argumentul societatii contestatoare potrivit caruia urmatorii beneficiarii intracomunitare au un cod valabil de TVA ,nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din adresa emisa de D.G.R.F.P.-Compartimentul de Informatii Fiscale, existenta in copie la dosarul contestatiei rezulta ca codurile de TVA inscrise in facturile emise de X catre societatile... nu sunt valabile.

In ceea ce priveste codul de TVA- in scris in facturile emise de X catre A din adresa emisa de D.G.R.F.P.-Compartimentul de Informatii Fiscale, rezulta ca acest cod este valabil din data de 04.03.2011.

Insa, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca X a emis catre A facturile , anterior datei de 04.03.2011.

Potrivit Anexei nr.1, pct.2 din O.M.F.P. Nr.1706/2006 pentru aprobarea Procedurii de solicitare a verificarii valabilitatii codului de înregistrare în scopuri de TVA si a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, de catre persoane înregistrate în scopuri de TVA în România, verificarea valabilitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA, furnizate vanzatorilor din Romania de catre cumparatori din alte state membre, cade în sarcina vanzatorului; informațiile obținute ca urmare a solicitării de verificare au caracter informativ si nu obliga în nici un fel furnizorul informatiei.

Prin urmare se retine ca obligatia verificarii valabilitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA a cumparatorilor din alte state membre revine vanzatorului/prestatorului, respectiv in cauza in speta X iar societatea nu a facut dovada ca a efectuat demersurile pentru verificarea valabilitatii codului de TVA al beneficiarilor, conform prevederilor Anexei

1 din O.M.F.P.nr.1706/2006.

In speta, organele de inspectie fiscala nu au acordat scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii respectiv transport intracomunitar efectuate de X catre beneficiarii intracomunitari deoarece codul de identificare in scopuri de TVA completat pe facturile emise catre acesti beneficiari este incorect sau invalid si prin urmare scutirea de TVA nu a fost justificata cu documente intocmite potrivit legii iar exceptia de la art.133 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu se aplica in cauza in speta.

In conditiile in care facturile reprezentand contravaloare transport Romania-Italia, emise in perioada iunie 2008-martie 2010, de X catre beneficiarii intracomunitari nu contin codul valabil de inregistrare in scopuri de TVA al beneficiarilor intracomunitari, operatiunea este impozabila in Romania, locul prestarii serviciilor fiind locul de plecare a transportului intracomunitar de bunuri respectiv Romania.

In conformitate cu prevederile art.126, art.127 coroborat cu prevederile art.137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, X datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar asupra veniturilor totale obtinute din prestarile de servicii-transport de bunuri facturate beneficiarilor intracomunitari care nu au comunicat prestatorului un cod valabil de TVA atribuit de autoritatea competenta din statul membru-Italia si anume:

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestatiei precum si prevederile legale in materie in vigoare pe perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat suplimentar aferenta facturilor de transport intracomunitar emise catre beneficiari intracomunitari ai caror coduri de TVA erau invalide pe perioada emiterii facturilor, astfel ca potrivit prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat.

**1.2)Cu privire la TVA nedeductibila, stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferente achizitiei de bunuri in conditiile in care societatea contestatoare nu prezinta documente din care sa rezulte o alta situatie fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala.**

In fapt, pe perioada 01.01.2008-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au

considerat ca nedeductibila fiscal TVA care se compune din:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2008 in baza facturii emisa de Z reprezentand achizitie toner ; in timpul controlului societatea nu a prezentat documentul in original.

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2008, in baza facturii reprezentand contravaloare achizitie materiale constructie gard emisa de C; Organele de inspectie fiscala au constatat ca, codul fiscal al cumparatorului este eronat;

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in luna martie 2009 in baza facturii reprezentand achizitie combustibil emisa de R; Societatea nu a prezentat documentul in original

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009 in baza facturii reprezentand achizitie piese auto, emisa de C; organele de inspectie fiscala au constatat ca in factura este inscris un alt cumparator;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009, in baza facturii, emisa de V, factura inregistrata in jurnalul de cumparari, fara a prezenta documentul justificativ;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009, in baza bonului fiscal, emis de A, reprezentand achizitie carburanti, bon fiscal nestampilat de societatea emitenta;

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca, nu exista acele deficiente retinute de organul constatator la motivarea de fapt; toate operatiunile efectuate au la baza documente justificative, exista documentele in original sau in duplicate emise de furnizor semnate pentru conformitate de acesta iar toate cheltuielile au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri; bonul fiscal inregistrat in evidenta contabila a societatii si nestampilat din eroare de furnizor este achitat din contul bancar al societatii.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , care prevad:

-art.145

*“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

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

*a) operațiuni taxabile;”*

-art.146

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”*

-art.155

*“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

*c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura; [...]*

*e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;”*

La pct.45, pct.46 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, date in aplicarea art.145, art.146 din Cod , se prevad:

-pct.45

*(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.*

*c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal.*

-pct.46

*“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.*

*(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. “*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, conditiile si formalitatile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt cele prevazute la art.145-147<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare .

Persoanele impozabile au dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de bunuri daca sunt indeplinite doua conditii cumulative si anume:achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Din documentele existente la dosarul contestatiei reiese ca in cauza in speta nu este indeplinita conditia de forma; organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe motiv ca in timpul controlului nu au fost prezentate facturile in original, sau in factura la rubrica”cumparator “ figura un alt cumparator decat X, in factura la “codul cumparator “ nu era inscris codul fiscal al X; bonul fiscal de achizitie combustibil bon fiscal era nestampilat de societatea emitenta;

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, justificarea dreptului de deducere al TVA se face numai pe baza documentului in original respectiv factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Cod; In cazul pierderii, sustragerii sau

distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala.

Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au înscrise denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare a autovehiculului.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca toate operatiunile efectuate au la baza documente justificative, exista documentele in original sau in duplicate emise de furnizor semnate pentru conformitate de acesta iar toate cheltuielile au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri;bonul fiscal inregistrat in evidenta contabila a societatii si nestampilat din eroare de furnizor este achitat din contul bancar al societatii, insa la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente care sa contrazica constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la TVA in valoare de ...

In conformitate cu prevederile art.65 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,:

*“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Luand in considerare prevederile legale invocate in care se specifica in mod clar ca dreptul de deducere al TVA se exercita in baza documentelor justificative in original iar la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie fiscala a contribuabilului decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala , in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA.. si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la acest capat de cerere.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA colectata suplimentar si TVA nedeductibila care au dus la stabilirea suplimentara de plata a TVA, se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la TVA de plata contestata de societate.

**2.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, mentionam:**

**Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala in conditiile in care societatea, desi contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar pe perioada verificata nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceasta suma.**

In fapt, pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar si

taxa pe valoarea adaugata , care se compune din:

-TVA inregistrata in mod eronat de X in decontul din luna iunie 2011;

-TVA preluata eronat in decontul de TVA din luna aprilie 2013;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada 01.04.2013-30.04.2013, TVA exigibila pentru achizitiile de bunuri si servicii este de .. iar in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 societatea a preluat TVA deductibila..

In conformitate cu prevederile art.146 alin. (1), lit.a din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile Legii 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul VI, Cap. X, art.145, alin.(1<sup>1</sup>) si alin. (1<sup>2</sup>) organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila TVA.

Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata in conditiile in care aceasta suma a fost aprobata la rambursare prin Decizia de rambursare.

-TVA stabilita suplimentar de plata prin actul administrativ fiscal contestat pe perioada 01.05.2013-31.05.2013;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA exigibila pentru achizitiile de bunuri si servicii provine in principal din achizitii de carburanti, rovine, taxa drum, etc, necesare desfasurarii activitatii de transport international in Turcia, precum si din achizitii diverse nevoi firma: piese auto, consumabile, servicii postale, curierat rapid, etc..

Avand in vedere ca societatea a preluat in decontul de TVA aferent lunii mai 2013, TVA deductibila, organul de inspectie fiscala a constatat o diferenta in plus reprezentand TVA exigibila raportata in decontul de TVA fata de TVA exigibila rezultata din documentele prezentate, nerespectand astfel prevederile art.146 alin. (1), lit.a si art.145, alin.(1<sup>1</sup>) si alin. (1<sup>2</sup>). din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare,

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA exigibila aferenta facturilor incasate in luna mai 2013 este in suma de.. lei, iar TVA neexigibila aferenta facturilor neincasate este in suma de ... lei.

In luna mai 2013, societatea a raportat in decont, TVA colectata in suma de.. lei in loc de .. lei, rezultand o diferenta neraportata de operatorul economic in decontul de TVA, nerespectandu-se prevederile art.134<sup>2</sup>, alin.(1), (2), lit.a) si b) si alin.(3) din Legea 571/2003, republicata, privind Codul Fiscal; prin urmare TVA neexigibil la livrari este in suma de .. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a solicitat TVA de rambursat mai mult cu suma de ... lei.

Avand in vedere ca TVA prin Decizia de rambursare s-a restituit si suma de.. lei , organele de inspectie fiscala au stabilit de plata TVA prin Decizia de impunere .

X desi contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste TVA stabilit suplimentar in luna iunie 2011, TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.04.2013-30.04.2013, TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.05.2013-31.05.2013.

Potrivit prevederilor art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, :

*"(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, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.*

La pct.2.5 din Ordinul 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

*“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”*

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată, :

*“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.”*

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul **nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;**"*

În condițiile în care societatea nu prezintă argumentele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și TVA stabilită suplimentar prin actul administrativ fiscal contestat, pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația ca nemotivată.

### **3. Referitor la accesoriile stabilite de plata de organele de inspecție fiscală, contestate de societate menționăm:**

Aferent TVA de plată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi în conformitate cu prevederile art.119, art.120 din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere aferente TVA de plată, în conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Aferent TVA de plată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală.

Aferent TVA de plată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală.

Accesoriile au fost calculate, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și

completările ulterioare, care dispun:

-art.119

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.[...]*

*(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală."*

-art.120

*"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

*(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

Conform art. I pct. 10 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifica și va avea următorul cuprins:

-art.120 -Dobanzi

*"(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

Începând cu data de 01.10.2010:

*"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

-art.121<sup>1</sup>- Penalități de întârziere

*"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

*a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;*

*b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;*

*c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."*

Începând cu data de 01.07.2013:

*"(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."*

Se retine astfel ca majorarile de intarziere/ dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata .

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia cu privire la TVA colectata suplimentar si TVA nedeductibila care au dus la stabilirea suplimentara de plata a TVA asupra caruia au fost calculate majorari de intarziere/dobanzi si penalitati, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de plata prin Decizia de impunere.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la TVA de plata, potrivit aceluasi principiu de drept se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la dobanzile si penalitati de intarziere stabilite de plata prin Decizia de impunere.

C)Cu privire la contestatia formulata de X impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si Deciziei privind nemodificare a bazei de impunere, mentionam ca aceste capete de cerere au fost solutionate de organul fiscal emitent al actelor administrativ fiscale in conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala; In speta a fost emisa Decizia de catre A.J.F.P..

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

#### DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P. cu privire la suma totala care se compune din:

- TVA de plata
- majorari de intarziere/ dobanzi aferenteTVA de plata
- penalitati de intarziere aferenteTVA de plata;

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P., cu privire la suma totala care se compune din:

- TVA de plata
- dobanzi aferenteTVA de plata
- penalitati de intarziere aferenteTVA de plata;

Prezenta decizie este definitiva in randul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la comunicare, in conformitate cu prevederile Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.