

D E C I Z I A nr. 2496/815/24.09.2014

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2014.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP ... – Inspecție Fiscală, cu adresa nr. ... / ...2014, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2014 asupra contestației depusă de SC X SRL ..., cu sediul în ..., bd. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap....., jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., reprezentată de dl. ..., în calitate de administrator.

Contestația a fost depusă la AJFP ..., fiind înregistrată sub nr. ... / ...2014.

SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația este autentificată, purtând amprenta ștampilei SC X SRL ... și semnătura dlui. ..., în calitate de administrator.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În speță, sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și dispozițiile exprese ale art.17 din O.U.G. nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din H.G. nr. 520 / 2013.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL ..., susține următoarele:

Referitor la aspecte procedurale, petenta aduce o serie de critici de nelegalitate cu privire la durata și modul de efectuare a inspecției fiscale și anume:

- încălcarea prevederilor art.104 alin.(1) și alin.(3) din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora durata unei inspecții fiscale nu poate fi mai mare de 3 luni, în această perioadă nefiind inclusă perioada în care derularea inspecție fiscale a fost suspendată;
- reluarea inspecției fiscale NU s-a efectuat în termenul legal, fiind încălcate prevederile art.9 din OPANAF 467 / 2013;
- încălcarea prevederilor art.107 alin.1 și art.9 alin.1 din OG NR. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală.

I.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;

Petenta arată că organele de inspecție fiscală contestă deducerea TVA pentru achizițiile efectuate de la ... sro Slovacia, pe motiv că livrarea ulterioară a acestor achiziții intracomunitare nu este nici operațiune taxabilă, nici scutită și nici operațiune rezultată din activități pentru care locul livrării/prestării se consideră că e în străinătate, respectiv nu e operațiune ce derivă din activități legate de livrări/prestări al căror loc e în străinătate. În acest sens, echipa de inspecție fiscală invocă Hotărârea Curții Europene de Justiție - Cauzele conexe C-536/08 și C-539/08 și consideră că potrivit regulilor privind rețeaua de siguranța, SC X SRL trebuie să plătească TVA în România pe motiv că a comunicat companiei slovace codul său de înregistrare în scopuri de TVA în România, deși admite că achiziția bunurilor de la ... sro este o operațiune neimpozabilă din punct de vedere al TVA în România.

1. Petenta susține că SC X SRL nu este persoană obligată la plata TVA pentru achiziția intracomunitară, așa cum în mod eronat susțin organele de inspecție fiscală.

În fapt, în operațiunea de livrare în lanț au fost implicate următoarele entități:

Furnizor:	... sro - persoană impozabilă stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în Slovacia
Cumpărător revânzător 1:	C... T... P... SRL - persoană impozabilă stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România
Cumpărător revânzător 2:	E... P... H... Ltd. - persoană impozabilă stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în Cipru
Cumpărător revânzător 3:	M P... K... KFT - persoană impozabilă stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în Ungaria
Beneficiar final:	Persoană impozabilă din Turcia

Facturarea s-a realizat astfel:

Furnizorul bunurilor (... sro - SLOVACIA) a emis factură de livrare bunuri către Cumpărător revânzător 1 (C... T... P... SRL - ROMÂNIA)	condiție de livrare FOB K...
---	------------------------------

Cumpărător revânzător 1 (C... T... P... SRL - ROMÂNIA) a emis factură de livrare bunuri către Cumpărător revânzător 2 (E... P... H... Ltd. - CIPRU)	condiție de livrare FOB K...
Cumpărător revânzător 2 (E... P... H... Ltd. - CIPRU) a emis factură de livrare bunuri către Cumpărător revânzător 3 (M P... K... KFT - UNGARIA)	condiție de livrare FOB C...
Cumpărător revânzător 3 (M P... K... KFT - UNGARIA) efectuează export de bunuri către Beneficiarul final	export în Turcia

Transportul efectiv al bunurilor s-a realizat astfel:

În primă instanță, bunurile au fost transportate efectiv din Slovacia în România, respectiv din port K... în port C...

- transportul s-a organizat de către societatea cipriotă (respectiv Cumpărător revânzător 2) care a preluat bunurile din Slovacia și le-a transportat în România.

Ulterior, bunurile au fost exportate în afara Comunității de către societatea ungară (respectiv Cumpărător revânzător 3) și transportate efectiv din port C... în Turcia către Beneficiarul final.

În drept, petenta invocă prevederile art.132 alin.(1) lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, susținând că atât achiziția, cât și livrarea ulterioară a bunurilor efectuate de SC X SRL, sunt operațiuni NEIMPOZABILE în România din punct de vedere al TVA.

Având în vedere că achiziția bunurilor de la furnizorul slovac s-a realizat sub condiție de livrare FOB K... - în Slovacia (astfel cum rezultă și din documentele furnizate), se constată că prima livrare din lanț (dintre furnizorul slovac și C... T... P... SRL) este o livrare fără transport în sensul prevederilor art.132 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal și este impozabilă din punct de vedere al TVA în Slovacia.

În acest sens, conform prevederilor legale invocate mai sus, se consideră a fi locul livrării de bunuri [...] locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate.

În concluzie, achiziția de bunuri efectuată de C... T... P... SRL de la furnizorul slovac este neimpozabilă în România. În acest sens, în situația în care operațiunea s-a raportat ca și achiziție intracomunitară, atunci C... T... P... SRL va trebui să procedeze la corectarea declarației recapitulative VIES – cod 390 și

la anularea operațiunii de taxare inversă prin stornarea sumelor înregistrate, atât în contul 4426, cât și în contul 4427.

Livrarea ulterioară, efectuată de SC X SRL către societatea cipriotă, reprezintă o operațiune de livrare de bunuri cu transport, având în vedere că transportul (Slovacia-România) s-a efectuat pe această relație de către societatea cipriotă.

Practic, SC X SRL realizează o livrare intracomunitară de bunuri în Slovacia, taxabilă în Slovacia, dar pentru care se aplică scutirea de TVA prevăzută de reglementările TVA aplicabile în Slovacia, corespunzătoare art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal. În același timp, societatea cipriotă (E... P... H... Ltd.) realizează o achiziție intracomunitară de bunuri în România pentru care este obligată la plata TVA în România. Astfel, conform prevederilor art.151 din Codul fiscal, persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.

În acest sens, petenta susține că societatea cipriotă avea obligația de a se înregistra în scopuri de TVA în România, conform prevederilor art.153 alin.(5) din Codul fiscal și de a plăti TVA pentru achiziția intracomunitară pe care a efectuat-o în România.

2. Petenta susține că mecanismul privind „rețeaua de siguranță” nu este aplicabil în cazul tranzacției descrise mai sus, așa cum în mod eronat susțin organele de inspecție fiscală

În fapt, deși organele de inspecție fiscală au admis că achiziția efectuată de SC X SRL de la ... sro nu constituie livrare de bunuri cu transport, și pe cale de consecință nu reprezintă o achiziție intracomunitară de bunuri în sensul legii, aceștia au considerat totuși că SC X SRL este persoana obligată la plata TVA în România pentru achiziția intracomunitară ulterioară, realizată de societatea cipriota E... P... H... Ltd., pe motiv că operațiunea s-a raportat ca și achiziție intracomunitară pe codul de TVA al societății române.

În acest sens organele de inspecție fiscală au invocat pct. 12 din Normele de aplicare a art. 132¹ din Codul fiscal. Potrivit acestor reglementări locul unei achiziții intracomunitare de bunuri este întotdeauna în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor. În cazul în care, conform art. 132 alin. (2) din Codul fiscal, cumpărătorul furnizează un cod de înregistrare în scopuri de TVA dintr-un alt stat membru, decât cel în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, se aplică rețeaua de siguranță, respectiv achiziția intracomunitară se consideră că are loc și în statul membru care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA și în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.

În drept, conform prevederilor art.151 din Codul Fiscal, persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei. Potrivit acestor reglementări,

persoana obligată la plata TVA este societatea cipriotă, întrucât aceasta a organizat transportul bunurilor din Slovacia în România și a realizat astfel achiziția intracomunitară a bunurilor în România.

Societatea română (C... T... P... SRL) a pus bunurile la dispoziția societății cipriote (E... P... H... Ltd.) sub condiție de livrare FOB K..., deci transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar s-a realizat pe teritoriul statului slovac.

De altfel, chiar și din documentul de transport reiese acest lucru. Expeditorul bunurilor în Slovacia este în mod clar indicat ca fiind C... T... P... SRL, iar destinatarul bunurilor în România este în mod clar indicat ca fiind E... P... H... Ltd., aspect ce întărește concluzia că achiziția intracomunitară în România s-a realizat de către societatea cipriotă și nu de către C... T... P... SRL.

Prin urmare, sub aspectele menționate mai sus, petenta solicită să se constate că regulile privind „rețeaua de siguranță” invocate de organele de inspecție fiscală nu sunt aplicabile în cazul de față.

3. Petenta susține că Decizia CEJ invocată de echipa de inspecția fiscală nu are aplicabilitate în cazul de față.

În același timp organele de inspecție fiscală au invocat cu privire la rețeaua de siguranță a Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauzele conexe C-536/08 și C-539/08.

Ca răspuns este important de precizat că această hotărâre statuează exact prevederile aplicabile privind „rețeaua de siguranță” și „mecanismul corector” (astfel cum se precizează în textul deciziei CEJ).

Situația la care face referire această decizie CEJ privește cazurile în care bunurile sunt livrate intracomunitar în alt stat membru decât cel care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA cumpărătorului.

Pct.33 din decizia CEJ indică exact faptul că pentru a garanta aplicarea TVA-ului în cazul achiziției în cauză, articolul 28b secțiunea A alineatul (2) primul paragraf din A șasea directivă prevede că, dacă persoana care a achiziționat bunurile nu dovedește că operațiunea a fost supusă taxei în conformitate cu alineatul (1) al acestui articol, locul achiziției este considerat ca fiind pe teritoriul statului membru care a emis numărul de identificare pentru scopuri de TVA sub care persoana care a achiziționat bunurile a făcut achiziția (denumit în continuare „statul membru de identificare”).

Practic, decizia CEJ face referire la deducerea TVA pentru o achiziție intracomunitară în statul membru de identificare (adică statul care a comunicat codul de înregistrare în scopuri de TVA), ci nu în statul în care au fost efectiv transportate bunurile.

Petenta susține că, în cazul de față, această decizie ar fi fost aplicabilă dacă bunurile ar fi fost transportate în Cipru, dar raportate pe codul de TVA din România. În concluzie, această decizie CEJ nu este aplicabilă în situația de față.

În cazul livrărilor intracomunitare în lanț, jurisprudența europeană aplicabilă constă în două hotărâri ale CEJ: C-245/04 EMAG Handel, și C-430/09 Euro Tyre.

Hotărârea CEJ în cazul C-245/04 statuează faptul că în situația unei livrări intracomunitare în lanț, transportul bunurilor se poate alocă doar pe o singură relație, astfel că doar una dintre operațiunile din lanț constituie livrare de bunuri cu transport pentru care se poate aplica scutirea de TVA pentru livrări intracomunitare, în timp ce restul livrărilor constituie livrări de bunuri fără transport pentru care se aplică regimul normal de TVA, în funcție de statul în care are loc transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

Hotărârea CEJ în cazul C-430/09 statuează faptul că atunci când un bun face obiectul a două livrări succesive între diferite persoane impozabile care acționează ca atare, dar al unui singur transport intracomunitar, stabilirea operațiunii căreia trebuie să îi corespundă acest transport, și anume prima sau a doua livrare [...] trebuie efectuată având în vedere o apreciere globală a tuturor împrejurărilor speței pentru a stabili care dintre aceste două livrări îndeplinește toate condițiile aferente unei livrări intracomunitare.

În împrejurări precum cele din acțiunea principală, în care prima persoană care achiziționează bunurile, care a obținut dreptul de a dispune de acestea în calitate de proprietar pe teritoriul statului membru al primei livrări, își manifestă intenția de a transporta aceste bunuri către un alt stat membru și se prezintă cu numărul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, atribuit de acest din urmă stat, transportul intracomunitar ar trebui să corespundă primei livrări, cu condiția ca dreptul de a dispune de bunuri în calitate de proprietar să fi fost transferat celei de a doua persoane care achiziționează bunurile în statul membru de destinație a transportului intracomunitar.

În cazul de față, din documentele furnizate și descrierea operațiunilor reiese foarte clar că dreptul de a dispune de bunuri în calitate de proprietar a fost transferat către C... T... P... SRL în statul de expediție, ci nu în statul de destinație (i.e. FOB K...), astfel că transportul bunurilor nu poate fi alocat primei livrări din lanț, ci celei de-a doua.

În concluzie, având în vedere că transportul trebuie alocat celei de-a doua livrare din lanț, se constată că achiziția intracomunitară s-a realizat de către societatea cipriotă și că societatea cipriotă este persoana obligată la plata TVA în România conform prevederilor art. 151 din Codul fiscal.

Prin urmare, sub aspectele menționate mai sus, petenta solicită să se constate că decizia CEJ invocată de organele de inspecție fiscală nu-și are aplicabilitate în cazul de față, că potrivit jurisprudenței europene în ceea ce privește regimul TVA aferent livrărilor de bunuri în lanț se constată în cazul de față că achiziția intracomunitară în România a bunurilor transportate din

Slovacia s-a efectuat de către societatea cipriota E... P... H... Ltd, aceasta fiind persoana obligată la plata TVA în România.

4. Petenta susține că livrările ulterioare ale cerealelor achiziționate de la ... sro sunt operațiuni care conferă drept de deducere a TVA pentru X, contrar celor susținute de către echipa de inspecție fiscală.

În ceea ce privește susținerile echipei de inspecție fiscală potrivit cărora livrarea ulterioară a cerealelor nu reprezintă o operațiune rezultată din activități pentru care locul livrării/ prestării se consideră că este în străinătate, petenta arată că livrarea ulterioară a bunurilor achiziționate de C... T... P... SRL către societatea cipriotă E... P... H... Ltd. reprezintă o operațiune de livrare bunuri pentru care locul livrării se consideră că e în Slovacia (adică cu locul în străinătate), conform prevederilor art.132, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal.

În concluzie, se constată că livrarea ulterioară a bunurilor reprezintă o operațiune ce conferă drept de deducere a TVA.

5. Petenta susține că SC X SRL nu răspunde în solidar pentru plata TVA, astfel cum incorect susține echipa de inspecție fiscală.

Conform art.151² alin.(4) din Codul fiscal, furnizorul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei.

I.2. Referitor la accesoriile în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Cu privire la accesoriile stabilite prin actele administrativ fiscale contestate, respectiv suma totală de ... lei, reprezentând dobânzi/ majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente TVA, petenta consideră că acestea nu sunt datorate având în vedere faptul că obligațiile fiscale accesorii se datorează numai în măsura în care există obligații fiscale principale, fapt statuat de prevederile OG 92/ 20013 privind Codul de procedură fiscală, invocate chiar de organele de inspecție fiscală în cuprinsul actelor administrativ fiscale contestate.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, prin Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, au constatat următoarele:

II.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscale au constatat că, în luna septembrie 2008, societatea a achiziționat în baza contractului nr..../.../.../...2008 de la ... sro,

Slovacia, grâu origine Slovacia în cantitate de ... tone metrice la prețul ... eur/tona metrica, în contract se prevede că aceasta se va face în perioada 22 - 26 septembrie 2008, în condiții FOB – Port la Dunăre Slovacia-K..., operațiunea fiind înregistrată în evidența contabilă în luna septembrie 2008 în contul de marfă 371”marfă” în valoare totală de ... lei, fiind declarate în declarația 300” Decont privind taxa pe valoare adăugată” la luna septembrie 2008 la rândurile 4, 4.1 și 14, 14.1 fiind aplicate măsurile simplificate pentru suma de ... lei (... leiX 19%) și în declarația 390 “Declarația recapitulativă privind livrările și achizițiile intracomunitare de bunuri”. C/val facturilor a fost achitată către ... sro, Slovacia în data de ...2008.

Grâul origine Slovacia a fost livrat integral în baza contractului nr..../...2008 către E... P... H... Ltd.Cipru în luna octombrie 2008. În ceea ce privește livrarea, în contract se prevede că aceasta se va face în perioada 22 - 26 septembrie 2008 în condiții FOB – Port la Dunăre Slovacia-K..., condiție înscrisă și în facturile de livrare, prețul fiind de ... EUR/ MT. Contravaloarea facturilor a fost încasată de la E... P... H... Ltd.Cipru în data de ...2008. Valoarea totală a livrărilor este în sumă de ... fiind înregistrate în evidența contabilă și declarate în declarația 300 “Decont privind taxa pe valoare adăugată” la luna octombrie 2008 și în declarația 390 “Declarația recapitulativă privind livrările și achizițiile intracomunitare de bunuri”.

Pentru realitatea acestor tranzacții, organele de inspecție fiscală s-a solicitat la SC S... SRL C..., să se verifice dacă grâul de origine Slovacia s-a aflat în regim de tranzit în România.

Din verificările efectuate la SC S... SRL a rezultat faptul că cantitatea de grâu de origine Slovacia a fost descărcată în regim de transbordare în barje cu depozitare temporară în silozul acestei societăți. Potrivit contractelor și notificărilor încheiate între E... P... H... LTD Cipru și M P... K... KFT Ungaria, grâul de origine Slovacia trece în proprietatea M P... K... KFT Ungaria. La randul ei M P... K... KFT Ungaria livrează grâul la export cu destinația Turcia în data de ...2009, la punctul vamal C... Sud, după cum rezulta din Declarația vamala nr..../...2009. De asemenea serviciile de manipulare, dezinfecție, tratament cu ulei vegetal, formalități vamale și depozitare grâu au fost suportate de către M P... K... KFT Ungaria în baza contractului și notificării încheiate de către SC S... SRL cu aceasta, fiind emisă factura nr..../...2009.

În baza documentelor puse la dispoziție de către societate, a răspunsurilor primite de la statele membre ale Uniunii Europene ale contribuabililor participanți la tranzacțiile intracomunitare cu SC C... T... P... (X) SRL și de la alte organe fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Tranzacțiile în lanț între societățile implicate în aceasta tranzacție comercială este prezentată analitic mai jos, astfel:

SK---LIC cond. FOB K... --->RO---LIC cond. FOB K...--->CY --- LIC cond. FOB C...---> HU---export din România în--->Turcia

FOB - Free on Board - Franco la bord - transferul de la vânzător la cumpărător al mărfii, cheltuielilor, formalităților și riscului se face în momentul când marfa a trecut balustrada (copastia) vasului. (Vânzătorul trebuie să livreze mărfurile unui anumit transportator cu care cumpărătorul are încheiat un contract de transport. Din momentul livrării mărfii, cumpărătorul suportă toate riscurile).

Achizițiile făcute în lanțul de tranzacții dintre cei 4 operatori se încadrează în definiția pentru achiziții intracomunitare dată de art. 130¹ din Codul Fiscal. Transportul se poate alocă doar la o singură livrare.

C... T... P... (X) SRL a achiziționat grâu origine slovacă, în condiții FOB – Port la Dunăre Slovacia – K..., documentele de transport dovedind că bunurile au fost expediate din Slovacia în România părăsind în mod fizic teritoriul slovac, fiind plasate în regim de tranzit în portul C... Sud, grâul de origine slovacă fiind depozitat în siloz la SC S... SRL. Tranzacția pentru SC C... T... P... (X) SRL este fără transport, grâul fiind preluat de către aceasta datorită condiției de livrare FOB – Port la Dunăre Slovacia-K..., în Slovacia.

C... T... P... (X) SRL face o livrare ulterioară către E... P... H... LTD (Cipru) al cărei loc este în Slovacia (locul unde pune la dispoziție bunurile – FOB K...).

Dacă luăm în considerare faptul că prin condiția FOB K..., bunurile nu au fost transportate pe relația S... s.r.o.din Slovacia și C... T... P... (X) SRL (România) și pe relația C... T... P... SRL (România) și E... P... H... LTD (Cipru), faptul că C... T... P... SRL a furnizat codul de TVA din RO determină locul achiziției intracomunitare în România, conform regulii privind rețeaua de siguranță, C... T... P... SRL trebuind să plătească TVA în România pentru achiziția intracomunitară.

C... T... P... (X) SRL face o livrare ulterioară către E... P... H... LTD al cărei loc este în Slovacia (locul unde pune la dispoziție bunurile – FOB K...).

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC C... T... P... (X) SRL nu are drept de deducere a TVA datorat pentru achizițiile intracomunitare, întrucât livrarea ulterioară acestei achiziții intracomunitare nu este nici operațiune taxabilă, nici scutită și nici operațiune rezultată din activități pentru care locul livrării/prestării se consideră că e în străinătate, respectiv nu e operațiune ce derivă din activități legate de livrări/prestări al căror loc e în străinătate.

Prin încălcarea prevederilor art.126(3), art.128(6), art.130¹(1), art.132¹, art.134, art.145 alin.(2) lit.a), art.151, art.157 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.12 alin.(1)(2) din HG 44/ 2004, ca urmare a efectuării inspecției fiscale nu s-a dat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată pentru suma de ... lei (... lei

X 19%), deoarece societatea nu a putut dovedi că achiziția efectuată a fost utilizată în folosul operațiunilor taxabile realizate pe teritoriul României, rezultând obligație fiscală suplimentară privind TVA în sumă de ... lei.

II.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei ;

Pe perioada ...2007 – ...2009 au fost înregistrate diferențe la taxa pe valoarea adăugată declarată față de obligația fiscală înregistrată în evidența contabilă, acestea nefiind corectate până la data efectuării controlului, potrivit art.156², alin.(3) din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare și art.84 din OG nr. 92 / 2003, republicată, astfel, ca urmare a efectuării controlului s-au stabilit diferențe între taxa pe valoare adăugată înregistrată în evidența contabilă față de cea declarată, în sumă de ... lei.

II.3. Referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

În fapt, organele de inspecție fiscală, pentru TVA-ul stabilit suplimentar în sumă de ... lei, au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art.115 și art.116, respectiv art.119 din OG nr. 92 / 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art.121 și art. 120¹ din OG nr. 92 / 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Accesoriile au fost calculate până la data de 14.04.2014.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL ..., cu sediul în ..., bd. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap....., jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., este reprezentată de dl. ..., în calitate de administrator.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina petentei obligații suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende;

Trebuie precizat faptul că, prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014, doar pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Referitor la aspecte procedurale, petenta aduce o serie de critici de nelegalitate cu privire la durata și modul de efectuare a inspecției fiscale și anume:

- încălcarea prevederilor art.104 alin.(1) și alin.(3) din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora durata unei inspecții fiscale nu poate fi mai mare de 3 luni, în această perioadă nefiind inclusă perioada în care derularea inspecției fiscale a fost suspendată;

- reluarea inspecției fiscale NU s-a efectuat în termenul legal, fiind încălcate prevederile art.9 din OPANAF 467 / 2013;

- încălcarea prevederilor art.107 alin.1 și art.9 alin.1 din OG 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, cu privire la încălcarea prevederilor art.104 alin.(1) și alin.(3) din OG NR. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora durata unei inspecții fiscale nu poate fi mai mare de 3 luni, în aceasta perioadă nefiind inclusă perioada în care derularea inspecției fiscale a fost suspendată, precizăm că inspecția fiscală la SC X SRL s-a derulat o perioadă de ... zile, calculată astfel:

- potrivit avizului de inspecție fiscală nr. .../...2009 și a ordinului de serviciu nr. .../...2009 data de începere a inspecției fiscale înscrisă era ...2009;

- la solicitarea societății inspecția fiscală a fost amânată până la data de ...2009, amânarea inspecției fiscale fiind comunicată societății prin adresa nr. .../...2009.

- inspecția fiscală s-a derulat pe perioada ...2009 până la data de ..2009 (...zile), data la care inspecția fiscală a fost suspendată fiind solicitate informații suplimentare din alte state membre ale Uniunii Europene cu privire la operațiunile intracomunitare ale societății, suspendarea fiind comunicată societății cu adresa nr..../...2009.

- reluarea inspecției fiscale s-a efectuat în data de ...2014 aceasta fiind comunicată societății prin adresa nr..../...2014, inspecția fiscală fiind finalizată în data de ...2014. (... zile)

În concluzie, inspecția fiscală s-a efectuat pe o perioadă de ... de zile calendaristice, nefiind depășit termenul de 3 luni, pentru efectuarea inspecției

fiscale, prevăzut la art.104, alin.(1) și alin.(3) din OG 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală.

Cu privire la afirmația petentei că reluarea inspecției fiscale nu s-a efectuat în termenul legal, fiind încălcate prevederile art.9 din Ordinul Presedintelui ANAF 467/ 2013, aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât reluarea inspecției fiscale s-a efectuat ca urmare a primirii parțiale a răspunsurilor la solicitările efectuate către statele membre cu care societatea a derulat tranzacții și organul fiscal a apreciat relevanța stărilor de fapt fiscale, fundamentate pe constatările care au stat la baza solicitărilor respective, fiind respectate prevederile art.5 lit.g) pct.1 și art.9 din OPANAF 467/ 2013 cu privire la reluarea inspecției fiscale.

În ceea ce privește încălcarea prevederilor art.107 alin.1 și art.9 alin.1 din OG 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, trebuie precizat faptul că pe parcursul derulării inspecției fiscale, contribuabilul a fost informat asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală, înaintea luării deciziei organul fiscal a asigurat contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei prin Înștiințarea pentru discuția finală, contribuabilul făcând Observații scrise la Proiectul de inspecție fiscală din ...2014 înregistrate la AJFP ... sub nr. .../ ...2014, astfel nefiind încălcate prevederile art.107 alin.1 și art.9 alin.1 din OG 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, fapt menționat chiar la cap.VI. – Discuția finală cu contribuabilul, pct.1 și 2, unde au fost prezentate în sinteză, atât punctul de vedere al contribuabilului, cât și concluziile organului de inspecție asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului.

III.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală, în mod legal, nu au acordat drept de deducere a TVA pentru achizițiile intracomunitare deoarece societatea nu a putut dovedi că achiziția efectuată a fost utilizată în folosul operațiunilor taxabile realizate pe teritoriul României, în condițiile în care petenta nu vine cu elemente noi care să combată constatările din actul atacat.

În fapt, organele de inspecție fiscale au constatat că, în luna septembrie 2008, societatea a achiziționat în baza contractului nr..../.../.../...2008 de la ... sro, Slovacia, grâu origine Slovacia în cantitate de ... tone metrice la prețul ... eur/tona metrica.

În ceea ce privește achiziția, în contract se prevede că aceasta se va face în perioada 22 - 26 septembrie 2008, în condiții FOB – Port la Dunăre Slovacia-K....

Achiziția grâului s-a efectuat cu facturile:

- factura nr.../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei;
- factura nr.../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei;
- factura nr.../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei;
- factura nr.../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ...EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei.

Facturile menționate mai sus au fost înregistrate în evidența contabilă în luna septembrie 2008 în contul de marfă 371”marfa” în valoare totală de ... lei, fiind declarate în declarația 300” Decont privind taxa pe valoare adăugată” la luna septembrie 2008 la rândurile 4, 4.1 și 14, 14.1 fiind aplicate măsurile simplificate pentru suma de ... lei (... lei X 19%) și în declarația 390”Declarația recapitulativă privind livrările și achizițiile intracomunitare de bunuri”. C/val facturilor a fost achitată către ... sro, Slovacia în data de ...2008.

Grâul origine Slovacia a fost livrat integral în baza contractului nr.../...2008 către E... P... H... Ltd.Cipru în luna octombrie 2008 cu facturile nr.:

- factura nr.../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei;
- factura nr. .../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei;
- factura nr. .../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei;
- factura nr. .../.../2008 reprezentând ... MT grâu origine Slovacia, în valoare de ... EUR, contravaloarea în lei fiind în sumă de ... lei.

În ceea ce privește livrarea în contract se prevede că aceasta se va face în perioada 22 - 26 septembrie 2008 în condiții FOB – Port la Dunăre Slovacia-K..., condiție înscrisă și în facturile de livrare, prețul fiind de ... EUR/ MT. Contravaloarea facturilor a fost încasată de la E... P... H... Ltd.Cipru în data de ...2008.

Valoarea totală a livrărilor este în sumă de ... fiind înregistrate în evidența contabilă și declarate în declarația 300” Decont privind taxa pe valoare adăugată” la luna octombrie 2008 și în declarația 390”Declarația recapitulativă privind livrările și achizițiile intracomunitare de bunuri”.

Pentru realitatea acestor tranzacții s-a solicitat la SC S... SRL C..., să se verifice dacă grâul de origine Slovacia s-a aflat în regim de tranzit în România.

Din verificările efectuate la SC S... SRL a rezultat faptul că cantitatea de grâu de origine Slovacia a fost descărcată în regim de transbordare în barje cu depozitare temporară în silozul acestei societăți. Potrivit contractelor și notificărilor încheiate între E... P... H... LTD Cipru și M P... K... KFT Ungaria, grâul de origine Slovacia trece în proprietatea M P... K... KFT Ungaria. La

randul ei M P... K... KFT Ungaria livrează grâul la export cu destinația Turcia în data de ...2009, la punctul vamal C... Sud, după cum rezulta din Declarația vamala nr.../ ...2009. De asemenea serviciile de manipulare, dezinfecție, tratament cu ulei vegetal, formalități vamale și depozitare grâu au fost suportate de către M P... K... KFT Ungaria în baza contractului și notificării încheiate de către SC S... SRL cu aceasta, fiind emisă factura nr.../...2009.

Analizând documentele prezentate de către societatea verificată și cele existente la dosarul inspecției fiscale au rezultat cele de mai jos:

Furnizorul S... s.r.o.(Slovenia):

- declară că a făcut livrare intracomunitară către C... T... P... SRL (RO) și nu colectează TVA;
- înscrie pe factura de livrare către C... T... P... SRL (RO) condiția FOB K... (K... este o localitate pe Dunăre care este situată o parte în SK și o parte în HU);
- emite facturile în datele de 22, 23, 24, 26.09.2008 în care consemnează barjele în care bunurile sunt încărcate;
- încheie contract în data de: 12.09.2008
- nu înregistrează nicio cheltuială cu transportul și nu deține documente de transport și declară că are la dispoziție condiția de încărcare pe navă (FOB K...).
- în concluzie livrarea este fără transport.

SC C... T... P... SRL (România):

- nu este înregistrată în scopuri de TVA în Slovenia;
- declară că a făcut achiziție intracomunitară de la S... s.r.o. din Slovenia, pe facturile de achiziție fiind înscrisă condiția de livrare FOB K..., pentru care a aplicat măsurile de simplificare, obligația de plată a taxei pe valoare adăugată fiind în acest caz, a beneficiarului.
- declară că a făcut livrare intracomunitară către E... P... H... LTD (Cipru) în condiții de scutire. Pe facturile de livrare emise către E... P... H... LTD (Cipru) în data de ...2008 este înscrisă condiția FOB K... și consemnează barjele în care bunurile sunt încărcate.
- nu înregistrează nici o cheltuială cu transportul nici la achiziție și nici la livrare și nu deține documente de transport și declară că are la dispoziție condiția de încărcare pe navă (FOB K...) și că E... P... H... LTD (Cipru) a asigurat mijloacele de transport;
- declară că bunurile între C... T... P... SRL (România) și E... P... H... LTD (Cipru) nu s-au mișcat, marfa fiind în barje și în baza condiției FOB vânzătorul e descărcat de toate sarcinile privind livrarea inclusiv transportul ulterior la destinația cumpărătorului. Totuși la solicitarea controlului societatea a prezentat documentele de transport în regim tranzit, efectuat pe relația K... – C... Sud.
- în concluzie livrarea este fără transport.

Potrivit documentului de transport prezentat ca urmare a inspecției fiscale au rezultat următoarele informații:

Expedito: S... s.r.o.din Slovacia în numele lui C... T... P... SRL (RO)
Destinatar: E... P... H... LTD (CY)
Portul de încărcare:K...
Portul de descărcare: C... în tranzit
Denumirea bunurilor și ambalajul: grâu pentru măcinare Slovacia recolta 2008,
bunuri în tranzit prin România.
Loc de descărcare: ... SRL din C....

E... P... H... LTD (CY):

- declară că bunurile nu au ajuns niciodată în CY;
- a vândut bunurile la M. P... KFT (HU) și pe documentul de vânzare a trecut condiția FOB C....
- deține licența de lucru în zona liberă C....

SC S... SRL din C...:

- organele de control din C... declară că bunurile s-au aflat în regim de tranzit în RO și au avut destinația Turcia;
- din documentele prezentate de ... SRL din C... rezultă că:
 - M. P... KFT Ungaria a suportat costurile de manipulare în portul C...;
 - M. P... KFT Ungaria face Declarație vamală de export în calitate de exportator (cu cod fiscal de TVA din Ungaria)

M. P... KFT (HU), se confirma că:

- M. P... KFT Ungaria a suportat costurile de manipulare în portul C...;
- M. P... KFT Ungaria face Declarație vamală de export în calitate de exportator (cu cod fiscal de TVA din Ungaria).

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că bunurile sunt livrate de E... P... H... LTD Cipru către M. P... KFT Ungaria în ...2009 și în data de ...2009, M. P... KFT Ungaria face DVE către Turcia. Există o notă prin care E... P... H... LTD Cipru transmite către S... la 10.01.2009, să factureze toate cheltuielile la M. P... KFT Ungaria. (și M. P... KFT (HU) comunică același lucru la S... în 11.01.2009).

Conform unui document semnat și ștampilat cu amprenta S..., legat de stocajul bunurilor se arată că bunurile au fost primite în perioada ...2008-...2008 și livrate în ...2009.

Ca urmare a efectuării inspecției fiscale, în baza documentelor puse la dispoziție de către societate, a răspunsurilor primite de la statele membre ale Uniunii Europene ale contribuabililor participanți la tranzacțiile intracomunitare cu SC C... T... P... (X) SRL și de la alte organe fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Tranzacțiile în lanț între societățile implicate în aceasta tranzacție comercială este prezentată analitic mai jos, astfel:

SK---LIC cond. FOB K... --->RO---LIC cond. FOB K...--->CY --- LIC cond. FOB C...---> HU---export din România în--->Turcia

FOB - Free on Board - Franco la bord - transferul de la vânzător la cumpărător al mărfii, cheltuielilor, formalităților și riscului se face în momentul când marfa a trecut balustrada (copastia) vasului. (Vânzătorul trebuie să livreze mărfurile unui anumit transportator cu care cumpărătorul are încheiat un contract de transport. Din momentul livrării mărfii, cumpărătorul suportă toate riscurile).

Achizițiile făcute în lanțul de tranzacții dintre cei 4 operatori se încadrează în definiția pentru achiziții intracomunitare dată de ART. 130¹ CF. Transportul se poate alocă doar la o singură livrare.

C... T... P... (X) SRL a achiziționat grâu origine slovacă, în condiții FOB – Port la Dunăre Slovacia-K..., documentele de transport dovedind că bunurile au fost expediate din Slovacia în România părăsind în mod fizic teritoriul slovac, fiind plasate în regim de tranzit în portul C... Sud, grâul de origine slovacă fiind depozitat în siloz la SC S... SRL. Tranzacția pentru SC C... T... P... (X) SRL este fără transport, grâul fiind preluat de către aceasta datorită condiției de livrare FOB – Port la Dunăre Slovacia-K..., în Slovacia.

C... T... P... (X) SRL face o livrare ulterioară către E... P... H... LTD (Cipru) al cărei loc este în Slovacia (locul unde pune la dispoziție bunurile – FOB K...).

Dacă luăm în considerare faptul că prin condiția FOB K..., bunurile nu au fost transportate pe relația S... s.r.o.din Slovacia și C... T... P... (X) SRL (România) și pe relația C... T... P... SRL (România) și E... P... H... LTD (Cipru), faptul că C... T... P... SRL a furnizat codul de TVA din RO determină locul achiziției intracomunitare în România, conform regulii privind rețeaua de siguranță, C... T... P... SRL trebuind să plătească TVA în România pentru achiziția intracomunitară.

C... T... P... (X) SRL face o livrare ulterioară către E... P... H... LTD al cărei loc este în Slovacia (locul unde pune la dispoziție bunurile – FOB K...).

C... T... P... SRL nu are drept de deducere a TVA datorat pentru achizițiile intracomunitare, întrucât livrarea ulterioară acestei achiziții intracomunitare nu este nici operațiune taxabilă, nici scutită și nici operațiune rezultată din activități pentru care locul livrării/prestării se consideră că e în străinătate, respectiv nu e operațiune ce derivă din activități legate de livrări/prestări al căror loc e în străinătate.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.126(3), art.128(6), art.130¹(1), art.132¹, art.134, art.151, art.145 și art.157 din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

ART. 128 (6) “ În cazul a două sau mai multe transferuri succesive ale dreptului de proprietate asupra unui bun, fiecare transfer este considerat o livrare separată a bunului, chiar dacă bunul este transportat direct beneficiarului final.”

ART. 130¹(1) “ Se consideră achiziție intracomunitară de bunuri obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor.”

ART. 132¹ *Locul achiziției intracomunitare de bunuri*

(1) *Locul achiziției intracomunitare de bunuri se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.*

(2) *În cazul achiziției intracomunitare de bunuri, prevăzută la art. 126 alin. (3) lit. a), dacă cumpărătorul îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară, conform alin. (1), locul respectivei achiziții intracomunitare se consideră în statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA.*

(3) *Dacă o achiziție intracomunitară a fost supusă la plata taxei în alt stat membru, conform alin. (1), și în România, conform alin. (2), baza de impozitare se reduce în mod corespunzător în România.*

(4) *Prevederile alin. (2) nu se aplică dacă cumpărătorul face dovada că achiziția intracomunitară a fost supusă la plata taxei pe valoarea adăugată în statul membru în care are loc achiziția intracomunitară, conform alin. (1).*

ART. 126 (3) “Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132¹:

a) *o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de derogarea prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul său membru, și căreia nu i se aplică prevederile art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau unui montaj sau ale art. 132 alin. 2) cu privire la vânzările la distanță;”*

ART. 151 “ *Persoana obligată la plata taxei pentru achiziții intracomunitare*

Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.”

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;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.”

ART. 134 “ Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”

ART. 157 “Plata taxei la buget

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147¹, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - g).”, coroborate cu precizările pct.12 alin.(1) și (2) din Normele metodologice aprobate prin HG 44/2004, aplicabile articolului 132¹:

“(1) Conform art. 132¹ alin. (1) din Codul fiscal, locul unei achiziții intracomunitare de bunuri este întotdeauna în statul membru în care se încheie

expedierea sau transportul bunurilor. În cazul în care, conform art. 132 alin. (2) din Codul fiscal, cumpărătorul furnizează un cod de înregistrare în scopuri de TVA dintr-un alt stat membru, decât cel în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, se aplică rețeaua de siguranță, respectiv achiziția intracomunitară se consideră că are loc și în statul membru care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA și în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.

(2) În sensul art. 132¹ alin. (3) din Codul fiscal, dacă cumpărătorul face dovada că a supus la plata taxei achiziția intracomunitară și în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor și în statul membru care a furnizat un cod de înregistrare în scopuri de TVA, acesta poate solicita restituirea taxei achitate în statul membru care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA. Restituirea taxei aferente achiziției intracomunitare se realizează astfel:

a) în cazul persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, prin înregistrarea cu semnul minus în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal a achiziției intracomunitare și a taxei aferente;

b) în cazul persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153¹ din Codul fiscal, restituirea taxei se realizează conform normelor procedurale în vigoare.

(3) În conformitate cu prevederile art. 132¹ alin. (4) din Codul fiscal, în cazul în care până la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară efectuată în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 132¹ alin. (2) din Codul fiscal, persoana impozabilă face dovada că achiziția intracomunitară a fost supusă la plata TVA în statul membru unde se încheie expedierea sau transportul bunurilor, nu se mai aplică prevederile art. 132¹ alin. (2) din Codul fiscal.

(4) Obligațiile părților implicate în operațiuni triunghiulare prevăzute la art. 132¹ alin. (5) din Codul fiscal sunt cele stabilite la pct. 2 alin. (13) - (14)."

De asemenea prin Hotărârea Curții Europene de Justiție - Cauzele conexe C-536/08 și C-539/08 referitoare la exercitarea dreptului de deducere pentru achiziții intracomunitare de bunuri, se declară următoarele:

"Articolul 17 alineatele (2) și (3), precum și articolul 28b secțiunea A alineatul (2) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 92/111/CE a Consiliului din 14 decembrie 1992, trebuie interpretate în sensul că persoana impozabilă aflată în situația prevăzută la primul paragraf al acestei din urmă dispoziții nu are dreptul de a deduce imediat taxa pe valoarea adăugată aplicată în amonte în cazul unei achiziții intracomunitare."

În consecință, conform Codului Fiscal, achiziția intracomunitară se consideră a fi locul:

- unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor;
- în statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA în cazul achiziției intracomunitare de bunuri, prevăzută la art.126 alin.(3) lit.a), dacă cumpărătorul îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară.

Pentru tranzacția dintre S... s.r.o. din Slovacia și SC C... T... P... SRL din România, locul achiziției intracomunitare, fapt comunicat de reprezentantul legal al societății SC C... T... P... SRL, este Slovacia. Dar întrucât SC C... T... P... SRL din România, a efectuat o achiziție intracomunitară (conform art.126 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal) și a comunicat un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară, locul respectivei achiziții intracomunitare se consideră în statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA, respectiv România.

În concluzie, menționăm faptul că SC C... T... P... SRL din România a efectuat o achiziție intracomunitară de bunuri conform art.126 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv în calitate de persoană impozabilă ce a acționat ca atare, a efectuat o achiziție intracomunitară de bunuri care a urmat unei livrări intracomunitare efectuate în afara României făcută de o persoană impozabilă ce a acționat ca atare, SC C... T... P... SRL din România, a comunicat un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară, motiv pentru care locul achiziției intracomunitare este în România.

Mai mult, și în cazul în care s-ar considera că doar E... P... H... LTD (Cipru) a făcut achiziția intracomunitară în România, datorită faptului că operatorul cipriot nu s-a înregistrat în scopuri de TVA în România, iar pentru această operațiune ar fi trebuit să fie persoană obligată la plata TVA, conform art.151 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, SC C... T... P... SRL din România este ținută răspunzătoare individual și în solidar pentru plata taxei.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că din documentele existente SC C... T... P... SRL din România este furnizorul E... P... H... LTD (Cipru). SC C... T... P... SRL din România trebuie să plătească TVA pentru E... P... H... LTD (Cipru) întrucât nu a menționat corect pe factură emisă către beneficiar adresa de livrare a bunurilor și conform art.151² alin.(4) care prevede:

“Furnizorul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei pentru o achiziție intracomunitară de bunuri este beneficiarul, conform art.151, dacă factura prevăzută la art.155 alin.(5) sau autofactura prevăzută la art.155¹ alin.(1):

a) nu este emisă;

b) cuprinde date incorecte/incomplete în ceea ce privește una din următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate, elementele necesare calculării bazei de impozitare.”

Referitor la legalitatea neacordării acestui drept de deducere, în Decizia V / 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, se face precizarea:

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

De asemenea art.6 alin.(1) din Legea nr. 82 / 1991 Legea Contabilității, prevede:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În conformitate cu prevederile art.65 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se arată:

“ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

La dosarul contestației, până la soluționare, societatea contestatoare nu a prezentat documente din care să rezulte o situație contrară celei constatate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (par.19 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării drepturilor de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să-și stabilească acest drept (par.29 din hotărâre).

În aceste condiții, se reține că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus niciun document prin care să combată susținerile organelor de inspecție.

În speță, sunt incidente și prevederile OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care la art.206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

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

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că :

„2.5. 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. ”

De asemenea pct.11.1 lit.a)–b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. 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;

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;”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o

dovedească, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că SC X SRL din România nu își susține argumentele referitoare la această sumă, cu documente legale, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, nu invocă alte prevederi legale în speță, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte documente prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

Astfel, organele de inspecție fiscală în mod legal au menționat faptul că nu au fost respectate prevederilor art.126(3), art.128(6), art.130¹(1), art.132¹, art.134, art.145 alin.(2) lit.a), art.151, art.157 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.12 alin.(1)(2) din HG nr. 44/ 2004, și în mod corect nu s-a dat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată pentru suma de ... lei (... lei X 19%), rezultând obligație fiscală suplimentară privind TVA în sumă de ... lei.

În consecință, contestația va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

III.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, poate analiza pe fond contestația, în condițiile în care petiționara nu prezintă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care-și întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

Prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina petentei obligații suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende;

Trebuie precizat faptul că, prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014, doar pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că pe perioada ...2007 – ...2009 au fost înregistrate diferențe la taxa pe valoarea adăugată declarată față de obligația fiscală înregistrată în evidența contabilă, acestea nefiind corectate până la data efectuării controlului, potrivit art.156², alin.(3) din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare și art.84 din OG nr. 92 / 2003, republicată, astfel, ca urmare a efectuării controlului s-au stabilit diferențe între taxa pe valoare adăugată înregistrată în evidența contabilă față de cea declarată, în sumă de ... lei.

Din taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei contestată, petenta aduce motive doar pentru suma de ... lei, pentru diferența de ... lei petenta neinvocând pe fond niciun temei de fapt și de drept.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,

coroborate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“2.5. 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.”

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii

administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Așadar, se reține că întrucât petenta nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, argumente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, reprezintă o nesocotire de către contestatoare a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației ca nemotivată.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010, în considerentele căreia se precizează:

„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente prin care să combată stabilirea sumei suplimentare de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. 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;”,

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca nemotivată, pentru acest capăt de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

III.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, poate analiza pe fond contestația, în condițiile în care petiționara nu prezintă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care-și întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

Cu privire la accesoriile stabilite în sumă totală de ... lei, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente TVA, petenta consideră că acestea nu sunt datorate având în vedere faptul că obligațiile fiscale accesorii se datorează numai în măsura în care există obligații fiscale principale, fapt statuat de prevederile OG 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, invocate chiar de organele de inspecție fiscală în cuprinsul actelor administrativ fiscale contestate.

În fapt, în perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală, pentru TVA -ul stabilit suplimentar au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art.115 și art.116, respectiv art.119 din OG 92 / 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu art.121 și art. 120¹ din OG 92 / 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Accesoriile au fost calculate până la data de ...2014.

Referitor la acest capăt de cerere, trebuie precizat faptul că, prin contestația formulată, SC X SRL nu arată alte motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la baza de calcul pentru accesorii, cota aplicată, data de la care au fost calculate accesoriile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota de aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind accesoriile.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,

coroborate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“2.5. 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.”

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Așadar, se reține că întrucât contestatoarea nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, argumente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, reprezintă o nesocotire de către contestatoare a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației ca nemotivată.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010, în considerentele căreia se precizează:

„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente prin care să combată stabilirea sumelor suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. 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;”,

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Pentru considerentele mai sus prezentate la pct. III.1, III.2 și III.3, în temeiul O.G. Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. ... se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL ... împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

2. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de SC X SRL ... împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

3. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de SC X SRL ... împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

4. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL ...;

- A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...