



DECIZIA nr.../15.10.2012

privind soluţionarea contestaţiei depuse de
S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureş,
înregistrată sub nr.../08.03.2012

Direcţia Generala a Finanţelor Publice Mureş a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureş**, asupra contestaţiei înregistrată sub nr.../08.03.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală, emisă de Activitatea de Inspecţie Fiscală în baza Raportului de inspecţie fiscală nr.F-MS .../31.01.2012, comunicată petentei la data de 09.02.2012, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestaţia a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalităţi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalităţi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speţă sunt întrunite condiţiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările şi completările ulterioare, Direcţia Generala a Finanţelor Publice Mures, prin organele specializate, este legal investita sa solutioneze cauza.

A) Prin contestaţia înregistrată la Direcţia Generală a Finanţelor Publice Mureş sub nr.../08.03.2012, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală şi a Raportului de inspecţie fiscală nr.F-MS .../31.01.2012, ca fiind nelegale şi netemeinice, invocând următoarele:

- sumele cuprinse în Decizia de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../31.01.2012, sunt nedatorate, astfel că atât suma calculată ca impozit pe profit cât și penalitățile și majorările de întârziere au fost în mod eronat reținute, întrucât combustibilul în perioada supusă controlului a fost decontat în baza documentelor justificative prezentate inspectorilor fiscali;

- referitor la TVA în sumă de ... lei precum și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, societatea susține că sunt nedatorate, întrucât "a efectuat tranzacțiile intracomunitare cu S.C. ... S.R.L. cu bună credință, reținerile inspectorilor fiscali sunt lipsite de suport probator, sunt fără motivare și argumentare pe bază de probe pertinente, aceștia arătând doar faptul că nu am colectat TVA-ul iar societatea comercială din Italia nu avea cod valid privind calitatea de operator intracomunitar înscris în interes de TVA, situație în care se consideră că subscrisa este obligată la plata acestor sume";

- contestatoarea susține că i-a fost prezentat un certificat al Camerei de Industrie și Agricultură din Benevento, în care sunt trecute toate datele de identificare ale societății ... S.R.L., inclusiv codul fiscal cu nr.01449010626, cod pe care petenta l-a trecut pe facturile fiscale, fiind de bună credință și având în vedere actul autorităților italiene;

- societatea susține că actele întocmite de inspectorii D.G.F.P. Mureș prezintă o serie de deficiențe, lacune, care atrag nulitatea acestora;

- prin prisma actelor supuse controlului, a documentelor justificative, petenta consideră că s-au stabilit în mod eronat obligații în sarcina sa și invocă art.11 din Codul fiscal;

- societatea consideră că la reîncadrarea unei operațiuni comerciale organul de control este obligat să dovedească raționamentul prin acte și fapte justificative, prin mijloace de probă prevăzute de lege, conform prevederilor pct.6.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală;

- petenta invocă prevederile ar.7 alin.(2) și (3) din Codul de procedură fiscală și solicită admiterea contestației având în vedere că organele de control au ignorat prevederile legale care le obligau la justificarea documentată și faptică a reîncadrării actelor și faptelor de comerț.

B) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș*, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../31.01.2012 și Decizia de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în care au fost redată următoarele constatări:

1. Referitor la impozitul pe profit și accesoriile aferente (Cap.III, pct.1, 2 și 3 din raportul de inspecție fiscală)

a) În perioada iunie - septembrie 2010 societatea a înregistrat venituri din diferențe de curs valutar în cuantum de ... lei și cheltuieli din diferențe de curs valutar în sumă de ... lei aferente unui avans încasat în luna martie 2010 de la firma ... S.R.L. din Italia.

Potrivit pct.185 alin.(8) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, organele de control au reținut că diferențele de curs se recunosc în decursul lunii în care creanța a fost decontată, prin urmare au concluzionat că societatea a înregistrat diverse sume pe conturile de cheltuieli și venituri din diferențe de curs valutar, în luni ulterioare celei în care a încasat avansul, în baza unor note contabile, fără a avea la bază documente justificative.

În consecință, organele de control au majorat profitul impozabil aferent trim.III 2010 cu suma de ... lei (... lei - ... lei) reprezentând diferențe de curs valutar și au stabilit ca datorat un impozit pe profit suplimentar în sumă de... lei (... lei x 16%).

b) În perioada iunie 2010 - septembrie 2011, societatea a înregistrat cheltuieli privind combustibilul considerate deductibile fiscal în sumă de ... lei, în baza bonurilor fiscale redacte în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de control au reținut că societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că autovehiculul pentru care era destinat combustibilul se înscrie în excepțiile privind cheltuielile nedeductibile prevăzute la art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată este de ... lei (... lei x 16%).

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar în sumă de totală de ... lei (... lei + ... lei), în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la control s-a stabilit că societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente (Cap.III, pct.4, 5 și 6 din raportul de inspecție fiscală)

a) Deficiența prezentată la Cap.III pct.1 lit.b) din raportul de inspecție fiscală are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în sensul că societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de combustibili pentru autovehicule care nu se regăsesc în excepțiile prevăzute la art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, la control s-a stabilit în sarcina unității taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei.

b) În perioada aprilie - mai 2011, în baza facturilor fiscale emise către ... S.R.L. în valoare totală de ... lei, societatea a declarat livrări intracomunitare de bunuri scutite de TVA cu drept de deducere, deși societatea din Italia nu detinea un cod valabil de TVA în perioada respectivă.

Având în vedere prevederile art.143 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora scutirea de TVA se aplică livrărilor intracomunitare de bunuri efectuate către parteneri care îi

comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, organele de control au concluzionat că livrările de bunuri efectuate de societatea verificată nu beneficiază de scutire de TVA, în sarcina unității fiind stabilită TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 24%).

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de totală de ... lei (... lei + ... lei), în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la control s-a stabilit că societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș, prin Decizia de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../31.01.2012, organele de control ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina unității obligații fiscale suplimentare în suma totală de ... lei, compuse din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit (afereant constatărilor redade la cap.III pct.1 lit.a) și b) din raportul de inspecție fiscală);
- ... lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată (afereantă constatărilor redade la cap.III pct.4 lit.a) și b) din raportul de inspecție fiscală);
- ... lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Deși prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../08.03.2012, S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș solicită anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, aspectele contestate nu acoperă în întregime obligațiile fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar în sumă totală de ... lei și contestate de societate, din anexa nr.2 la referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr..../15.03.2012, comunicat cu adresa având același număr și înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../15.03.2012, rezultă că:

- pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei stabilită la cap.III pct.4 lit.a) din raportul de inspecție fiscală s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

- pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei stabilită la cap.III pct.4 lit.b) din raportul de inspecție fiscală s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

I. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la influențarea profitului impozabil cu diferențele de curs valutar înregistrate de societate în perioade fiscale ulterioare celei în care a încasat un avans în valută, respectiv nu au acceptat la deducere cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de carburanți auto în baza bonurilor fiscale, în condițiile în care societatea contestatară nu aduce argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.

În fapt, în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../31.01.2012 organele de control au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată constând în *impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei* ca și consecința fiscală a constatărilor redată la Cap.III pct.1 "Impozitul pe profit" lit.a) și b), respectiv pct.4 "Taxa pe valoarea adăugată" lit.a) din raportul de inspecție fiscală, constatări prezentate sintetic astfel:

a) În perioada iunie - septembrie 2010 societatea a înregistrat venituri din diferențe de curs valutar în cuantum de ... lei și cheltuieli din diferențe de curs valutar în sumă de ... lei aferente unui avans încasat în luna martie 2010 de la firma S.R.L. din Italia, în condițiile în care, potrivit pct.185 alin.(8) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, diferențele de curs se recunosc în decursul lunii în care creanța a fost decontată.

În consecință, organele de control au majorat profitul impozabil aferent trim.III 2010 cu suma de ... lei (... lei - ... lei) reprezentând diferențe de curs valutar și au stabilit un *impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei* (... lei x 16%).

b) În perioada iunie 2010 - septembrie 2011, în baza bonurilor fiscale redată în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală, societatea a achiziționat combustibil pentru care a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal cheltuieli în sumă de ... lei, și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care la control societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că autovehiculul pentru care era destinat combustibilul se înscrie în excepțiile privind cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată nedeductibile prevăzute la art.21 alin.(4) lit.t), respectiv la art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .. lei ... lei x 16%), precum și taxa pe valoarea adăugată datorată suplimentar în sumă de ... lei.

Deși prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../08.03.2012 S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-MS .../31.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../31.03.2012, referitor la constatările organelor de inspecție fiscală privind **impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei**, menționate mai sus și incluse în suma contestată, petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației, susținând doar că sumele “sunt nedatorate, astfel că atât suma calculată ca impozit pe profit cât și penalitățile și majorările de întârziere au fost în mod eronat reținute, întrucât combustibilul în perioada supusă controlului a fost decontat în baza documentelor justificative prezentate inspectorilor fiscali”.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.206 “Forma și conținutul contestației” alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, **“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]“,

coroborate cu prevederile art.213 alin.(1) și alin.(5) din același act normativ, care precizează expres că:

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

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

Totodată, potrivit prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011:

“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 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, regula tradițională exprimată prin adagiul latin “actor incumbit probatio”.

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

cale administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

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

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

“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”.

În contextul celor prezentate, având în vedere faptul că prin contestația formulată petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, și ținând cont de principiul de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul, *contestația* formulată de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș, urmează a **fi respinsă ca nemotivată** atât în ceea ce privește **impozitul pe profit în sumă totală de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, cât și pentru accesoriile aferente, și anume:

- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;*
- *penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;*
- *majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;*
- *penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...*

lei.

II. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă operațiunile efectuate de societatea contestatoare reprezentând livrări intracomunitare de bunuri sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care la data facturării societatea beneficiară din Italia nu deținea cod valid de TVA.

În fapt, în perioada aprilie - mai 2011 S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș a efectuat către ... S.R.L. din Italia livrări intracomunitare de bunuri în baza facturilor nr.../16.04.2011, nr.../12.05.2011 și nr.../27.05.2011 în valoare totală de .. lei (.. lei + .. lei + ... lei), în regim de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Urmare solicitării transmise de Garda Financiară Mureș cu adresa nr.../MS/26.07.2011 înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../28.07.2011, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../29.07.2011, cu care a fost înaintat procesul verbal nr.../MS/22.07.2011 întocmit de comisari urmare acțiunii de control efectuate la S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș în vederea efectuării verificărilor necesare pentru stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale datorate de societate, în Raportul de inspecție fiscală nr.../31.01.2012 organele de inspecție fiscală au constatat că pentru livrările intracomunitare efectuate de societatea verificată către partenerul din Italia nu a fost justificată scutirea de taxa pe valoarea adăugată, întrucât potrivit adresei nr.../02.12.2011 transmisă de Compartimentul de Schimb Internațional de Informații Mureș ca răspuns la solicitarea de verificare a valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a clienților intracomunitari ai societății verificate, societatea din Italia nu detinea un cod valabil de identificare în scopuri de TVA în perioada în care S.C. ... S.R.L. a declarat livrările respective.

Având în vedere prevederile art.143 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora scutirea de TVA se aplică livrărilor intracomunitare de bunuri efectuate către parteneri care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, organele de control au concluzionat că livrările de bunuri efectuate de societatea verificată nu beneficiază de scutire de TVA, în sarcina unității fiind stabilită TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 24%).

De asemenea, pentru taxa pe valoarea adăugată în suma anterior menționată, în sarcina unității au fost calculate accesorii, acestea fiind determinate în anexa nr.2 la referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../15.03.2012, ca fiind în sumă de ... lei - majorări de întârziere și în sumă de ... lei - penalități de întârziere.

Prin contestația formulată petenta susține că reținerile inspectorilor fiscali sunt lipsite de suport probator, sunt fără motivare și argumentare pe bază de probe pertinente, respectiv că actele întocmite de inspectorii D.G.F.P. Mureș prezintă o serie de deficiențe, lacune, care atrag nulitatea acestora, însă fără a preciza care sunt aceste deficiențe.

În speță, art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.

Totodată, la capitolul 3 al Titlului III din același act normativ sunt stabilite mijloacele de probă ce se pot administra și aprecia de către organele de inspecție fiscală în vederea elucidării stării de fapt fiscale.

Astfel, art.49 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Prin urmare, în vederea determinării și clarificării oricărei situații de fapt fiscale, organul de inspecție fiscală administrează mijloace de probă, putând proceda la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane, solicitarea de expertize, folosirea înscrisurilor, efectuarea de cercetări la fața locului.

Pe de altă parte, în ceea ce privește relevanța documentelor pentru stabilirea corectă a stării de fapt fiscale, la art.64 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“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.”

iar referitor la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, se reține că art.65 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ invocat mai sus, stipulează:

“(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.”

Totodată, în ceea ce privește inspecția fiscală, potrivit art.105 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceasta „*va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*”

Din acest punct de vedere se rețin și prevederile art.7 alin.(2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la care petenta face trimitere prin contestația formulată și care stipulează:

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, [...]”.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale mai sus menționate, se reține că în vederea determinării și clarificării stării de fapt fiscale, a realității faptelor care generează raporturi juridice ce cad sub incidența legii fiscale, organul de

inspecție fiscală poate administra mijloacele de probă prevăzute de art.49 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având libertatea administrării și aprecierii acestora, ținând cont de forța lor probantă, iar sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale revine organului fiscal în situația în care acesta emite o decizie de impunere.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că în Raportul de inspecție fiscală nr.../31.01.2012, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.../31.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală, pornind de la materialul documentar transmis de Garda Financiară cu adresa nr.../MS/26.07.2011, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../28.07.2011, și având în vedere situația de fapt regăsită la S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș, au reținut că pentru livrările intracomunitare efectuate de societatea verificată către societatea cumpărătoare din Italia nu a fost justificată scutirea de taxă pe valoarea adăugată, conform prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.10 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, întrucât potrivit adresei nr.../02.12.2011 transmisă de Compartimentul de Schimb Internațional de Informații Mureș ca răspuns la solicitarea de verificare a valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a clienților intracomunitari ai societății verificate, societatea din Italia nu detinea un cod valabil de identificare în scopuri de TVA în perioada în care S.C. ... S.R.L. a declarat livrările respective.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina S.C. ... S.R.L. colectarea taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, precum și plata accesoriilor aferente, respectiv majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, cuantumul acestora fiind determinat în anexa nr.2 la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../15.03.2012.

Prin urmare, se reține ca neîntemeiată susținerea petentei potrivit căreia "organul de verificare a ignorat prevederile legale care îl obligau la justificarea documentată și faptică a reîncadrării actelor și faptelor de comerț".

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

"(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, [...]"

Pentru explicitarea și aplicarea unitară a acestor prevederi legale a fost emis Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1) lit.a) - i), art.143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art.10 alin.(1) prevede:

"Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, și după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare."

Art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că:

"Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:[...]

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);"

Din prevederile legale enunțate, se reține că livrările intracomunitare de bunuri sunt scutite de TVA dacă cumpărătorul comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru.

De asemenea, se reține că scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de lege, printre care în mod obligatoriu **codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru.**

În Raportul de inspecție fiscală nr.../31.01.2012 organele de inspecție fiscală au reținut că pentru livrările intracomunitare efectuate în trim.II 2011 de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș către ... S.R.L. din Italia, pentru care au fost emise facturile fiscale nr.../16.04.2011, nr.../12.05.2011 și nr.../27.05.2011 în valoare totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), nu se justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată conform art.10 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, trecut pe facturi, nu figura activ în perioada operațiunilor.

Din conținutul adresei nr.../02.12.2011 transmisă de Compartimentul de Schimb Internațional de Informații Mureș, se reține că la data realizării operațiunii - 30/04/2012 - societatea ... S.R.L. din Italia nu deținea un cod valabil de identificare în scopuri de TVA.

Susținerea petentei potrivit căreia societății i-a fost prezentat un certificat al Camerei de Industrie și Agricultură din Benevento, în care sunt trecute toate datele de identificare ale societății ... S.R.L., inclusiv codul fiscal cu nr..., cod pe care petenta l-a trecut pe facturile fiscale, fiind de bună credință, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației, întrucât societatea avea posibilitatea să verifice codul de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului, potrivit prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1706/2006 pentru aprobarea Procedurii de

solicitare a verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, de către persoane înregistrate în scopuri de TVA în România, care la pct.3 precizează:

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

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

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

c) transmițând o solicitare în scris, prin poștă sau direct la registratura direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, sau a Direcției generale de administrare a marilor contribuabili".

Societatea nu face dovada cu documente că la data efectuării operațiunilor consemnate în facturile fiscale nr.../16.04.2011, nr.../12.05.2011 și nr.../27.05.2011 a procedat la verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA ale societății din Italia conform procedurii prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1706/2006, anterior precizate, deși potrivit pct.2 din această procedură, ***"verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului; [...]"***.

Referitor la posibilitatea contestatoarei de a verifica codul de TVA al cumpărătorului, conform prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1706/2006, anterior citate, se rețin constatările organelor de control din Raportul de inspectie fiscala nr.../31.01.2012, potrivit căroră:

" (...) din documentele prezentate în timpul controlului nu reiese faptul că partenerul strain detinea un cod valid de TVA în perioada **aprilie - mai 2011, solicitarea de verificare a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, fiind solicitată de contribuabil la data de 21.10.2011.**

(...) legiuitorul a prevăzut că fiecare persoană impozabilă la momentul efectuării unei operațiuni economice să se identifice cu un cod de plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Nescrierea pe facturi a acestui cod, care reprezintă conform prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, un element obligatoriu, conduce la sancționarea persoanei impozabile. Mai mult, potrivit prevederilor legale redată în cuprinsul art.151² din actul normativ menționat anterior, se reține că în situația în care pentru achizițiile intracomunitare persoana obligată la plata taxei este beneficiarul, în cazul în care factura conține date incorecte, furnizorul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei".

Față de cele de mai sus, se reține că, în speță, întrucât codul de TVA al societății beneficiare din Italia nu a fost valid la momentul efectuării operațiunilor, facturile fiscale emise de contestatoare nu conțin toate informațiile prevăzute de lege pentru ca societatea să justifice scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri.

Tinând cont de prevederile legale citate, de documentele existente la dosarul cauzei, precum și de faptul că societatea contestată, prin contestația formulată, nu aduce argumente de fond în susținerea contestației, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală, și ținând cont de prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora **“Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestației se face în limitele sesizării”**, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei [(... lei + ... lei + ... lei) x 24%] aferentă livrărilor intracomunitare efectuate în trim.II 2011 către societatea ... S.R.L. din Italia.

Având în vedere cele precizate mai sus, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora **“Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”**, coroborat cu prevederile pct.11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit carora **“Contestația poate fi respinsă ca:**

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natura să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...],
se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

În contextul celor prezentate, întrucât prin contestația formulată petenta nu prezintă argumente privind modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar și nici documente sau situații din care să rezulte că acestea au fost calculate eronat de organele fiscale, și având în vedere faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația formulată de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș, urmează a **fi respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, respectiv penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din

Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1) *Respingerea ca nemotivată* a contestatiei formulate de ***S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș*** în ceea ce privește ***suma totală de ... lei***, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

2) *Respingerea ca neîntemeiată* a contestatiei formulate în ceea ce privește ***suma totală de ... lei***, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,