

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 325 din 07.05.2013 privind solutionarea
contestatiei formulata de **ABC LTD** cu sediul in Marea Britanie,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./.....2013 de catre Activitatea de Inspecție Fiscala cu privire la contestatia ABC LTD formulata prin reprezentant fiscal SC X SRL in baza imputernicirii prezentate si inregistrate sub nr./.2013.

Obiectul contestatiei, inregistrata sub nr./.....2013 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. DIC/2013, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. DIC/2013.

Suma contestata este in quantum de **TSC lei** reprezentand:

- DS lei TVA stabilita suplimentar de plata;
- AD lei accesorii aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC LTD.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscala Bucuresti au efectuat inspectia fiscala partiala la ABC LTD, pentru perioada 25.11.2008-30.09.2012, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare depuse pentru aceasta perioada.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. DIC/2013, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. DIC/2013, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de DT lei, dobanzi/majorari de intarziere in suma de D lei si penalitati de intarziere in suma

de P lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la aprobarea la rambursare a TVA in suma de A lei.

II. Prin contestatia formulata ABC LTD solicita anulara in parte a deciziei de impunere contestate pentru diferenta de TVA in suma de DS lei si accesorii aferente in suma de AD lei, invocand urmatoarele:

Suma contestata este aferenta livrarilor intracomunitare efectuate de societate catre TM din Belgia, colectata de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au fost prezentate toate documentele pentru aplicarea scutirii prevazute de art. 10 alin. (1) lit. a)-c) din O.M.F.P. nr. 2.222/2006.

Aceasta concluzie a organelor fiscale este fara temei legal deoarece livrarile au fost efectuate cu conditia de livrare ex-works, iar documentele de transport, cum sunt CMR-urile, se afla in posesia beneficiarului, situatie singulara creata de obligatia contractuala a TM de a efectua transportul bunurilor din Romania in statul membru de destinatie.

Potrivit jurisprudentei comunitare in materie, obligatia furnizorului de a dovedi ca bunurile au fost expediate pentru a aplica scutirea pentru livrarea intracomunitara nu este conditionata de prezentarea unui anumit tip de document, cum este CMR-ul si, ca atare, situatia detaliata a bunurilor receptionate de catre beneficiarul Toyota, semnata si stampilata este un document care atesta ca bunurile au ajuns in alte state membre. De asemenea, societatea belgiana a declarat bunurile livrate ca achizitii intracomunitare in declaratiile recapitulative 390 VIES, stare de fapt necontestata de organele fiscale.

Prin refuzul acordarii scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitare efectuate, in conditiile pentru aceeasi operatiune s-a achitat taxa la achizitiile efectuate in statele membre unde au fost transportate bunurile se incalca principiile neutralitatii taxei si proportionalitatii degajate din jurisprudenta comunitara in materie.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1. Referitor la TVA colectata in suma de DS lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale au procedat corect la colectarea TVA aferenta livrarilor de marfuri catre clientii din Comunitate, in conditiile in care societatea furnizoare din Romania nu a prezentat documentele de transport care sa ateste transportul efectiv al bunurilor din Romania in alte state membre.

In fapt, conform raportului de inspectie fiscala nr. DIC/2013 ABC LTD, inregistrata in scopuri de TVA in Romania a efectuat in perioada supusa inspectiei fiscale livrari de bunuri catre clienti intracomunitari mentionati in anexa nr. 10 pentru care societatea nu a putut prezenta documentele de transport care

sa ateste ca bunurile in cauza au fost transportate din Romania in alte state membre.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea nu a prezentat documentele justificative pentru aplicarea scutirii de TVA prevazute de art. 10 alin. (1) lit. a)-c) din O.M.F.P. nr. 2.222/2006, cu modificarile ulterioare si au colectat TVA aferenta in suma de DS lei.

In drept, art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare reglementează livrarea de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar în conformitate cu prevederile alin.(9), în vigoare la data efectuării operațiunilor:

„Art. 128. - (9) **Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.**”

Totodată, potrivit prevederilor art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 143. - (2) Sunt, de asemenea, scutite de taxa urmatoarele:

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,[...].

(3) *Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.*”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă, această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru și că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

În baza prevederilor citate mai sus, potrivit 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, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.222/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data efectuării operațiunilor:

“ Art. 1. - (1) Prin prezentele instrucțiuni se reglementează modul de justificare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere 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, denumită în continuare Codul fiscal.

(4) Pentru acele operațiuni care prin natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul faptului generator, *prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a intervenit faptul generator de taxă pentru operațiunea în cauză.*

(6) În cazul în care nu sunt prezentate documentele de justificare a scutirii de taxă la data efectuării controlului și pentru operațiunea în cauză a intervenit faptul generator, organele de inspecție fiscală au dreptul de a suspenda inspecția fiscală până la data prezentării acestora.

(7) Suspendarea inspecției fiscale nu poate depăși termenul prevăzut la alin. (4) și se va face cu respectarea prevederilor legale în vigoare”.

“Art. 10. - (1) **Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), **se justifică pe baza următoarelor documente:**

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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”.

Conform acestor prevederi legale se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică cu factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

Având în vedere că livrările de bunuri efectuate cu plată sunt operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru livrările intracomunitare de bunuri este prevăzută scutirea de taxă pe valoarea adăugată, reprezentând o excepție de la regula generală, prin urmare, pentru a putea beneficia de această scutare s-a prevăzut **obligativitatea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și automat prezentarea de documente și care prevede ca cerință cumulativă două documente legal aprobate: factura și documentul de transport din România în alt stat membru**, respectiv, în funcție de căile de transport pe care se realizează, scrisoarea de trăsura CMR pentru transport rutier, scrisoarea de trăsură CIM pentru transport feroviar, „Air waybill”-AWB pentru transport aerian, conosament pentru transport

naval și, după caz, orice alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare-cumpărare, documente de asigurare.

Totodata, potrivit prevederilor legale antecitate, se reține că justificarea scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză, cu excepția operațiunilor care, prin natura lor, nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, pentru care s-a prevăzut posibilitatea prezentării documentelor pentru justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca, in esenta, organele de control nu au acordat scutirea de TVA pentru livrarile de bunuri efectuate in perioada mai 2009 – septembrie 2012 de ABC LTD catre clientii sai intracomunitari TM, TP, DH si AL pe motiv ca societatea care a livrat bunurile nu a prezentat documentele de transport care sa ateste transportul bunurilor din Romania in alte state membre.

Prin contestatia formulata societatea nerezidenta prin imputernicit invoca, in esenta, ca situatia detaliata a facturilor emise si receptionate de clientul TM din Belgia, semnata si stampilata de acesta reprezinta dovada ca bunurile au fost transportate in alte state membre, in conditiile in care transportul a fost in sarcina clientului si, in consecinta, neacordarea scutirii de TVA este contrara principiilor proportionalitatii si neutralitatii TVA degajate din jurisprudenta comunitara.

Sustinerile societatii contestatare sunt neintemeiate si nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei pentru motivele ce succed:

1. In primul rand se retine faptul ca societatea nerezidenta nu a adus niciun argument in privinta colectarii TVA pentru livrarile efectuate catre clientii TP, DH si AL, desi a inteles sa conteste intreaga taxa colectata conform anexei nr. 10 la raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere prevederile art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata conform carora "Art. 206. – (1) **Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...] c) motivele de fapt si de drept**" coroborate cu cele ale art. 249 din Noul Cod de procedura civila care stipuleaza "Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege" contestatia societatii urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru TVA colectata in cazul livrarilor efectuate catre TP, DH si AL in valoare de DS1 lei.

2. In al doilea rand, *orice scutire de taxa*, cu atat mai mult orice scutire cu drept de deducere, *constituie o exceptie de la regulile normale in*

*materie de TVA. Cum **exceptiile sunt de stricta interpretare si aplicare**, scutirea poate sa fie aplicata numai daca persoana care realizeaza operatiunea poate dovedi ca bunurile au fost efectiv livrate in conditiile prevazute de Codul fiscal si normele/instructiunile metodologice de aplicare. Ca atare, persoana respectiva trebuie sa poata dovedi cu documente, pentru fiecare operatiune in parte, corectitudinea aplicarii scutirii cu drept de deducere. In speta, contestatoarea nu a justificat scutirea de taxa pentru operatiunea de livrare intracomunitara **cu documente de transport** care sa probeze indubitabil ca bunurile vandute au parasit fizic teritoriul Romaniei si au ajuns la destinatie in alt stat membru, **desi aceste documente sunt prevazute legislativ in lista documentelor necesare pentru a proba scutirea de TVA solicitata.***

Or, contestatara nu a prezentat aceste documente nici cu prilejul inspectiei fiscale, nici cu cel al formularii contestatiei, desi chiar jurisprudenta comunitara recunoaste obligatia furnizorilor din cadrul unor astfel de tranzactii de a prezenta dovezi care sa dovedeasca transportul bunurilor in alt stat membru pentru a justifica scutirea de taxa **in functie de conditiile prevazute expres in aceasta privinta de legislatia nationala** (pct. 38 din Hotararea data in cazul C-273/11 Mecsek-Gabona).

In acest sens se retine ca art. 131 (capit. 1 din Titlul IX) din Directiva nr. 2006/112/CE prevede in mod expres ca "**Scutirile prevazute la capitolele 2-9 se aplica fara sa aduca atingere altor dispozitii comunitare si in conformitate cu conditiile pe care statele membre le stabilesc in scopul de a asigura aplicarea corecta si directa a acestor scutiri si a preveni orice posibila evaziune, frauda sau abuz**". De aici rezulta dreptul Romaniei in calitate de stat membru de a stabili prin propria legislatie interna in ce conditii concrete se aplica scutirile in materie de TVA, inclusiv in cazul livrarilor intracomunitare, dupa cum sunt reglementate la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal si art. 10 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.222/2006, cu modificarile si completarile ulterioare.

3. In al treilea rand, in legatura cu invocarea de catre societatea nerezidenta a principiului neutralitatii TVA, se retine ca acest principiu *se aplica in concordanta* cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care **si principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri**. *A legea dreptul de a aplica scutirea de TVA doar de principiul neutralitatii, asa cum pretinde, in esenta, contestatoarea, ar insemna, prin reducere la absurd, ca persoanele impozabile pot aplica scutirea chiar in lipsa oricarui document justificativ, ceea ce ar conduce in final la lipsirea de orice efecte juridice a dispozitiilor legale la nivel national si comunitar referitoare la scutiri ca exceptii, la facturare, la tinerea evidentelor necesare aplicarii acestui tip de impozit si la depunerea declaratiilor la administratia fiscala, necesara facilitarii urmaririi schimbului de bunuri si servicii la nivel comunitar.*

De asemenea, *din jurisprudenta constanta a Curtii Europene de Justitie reiese ca scutirea de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri*

*reprezinta o derogare de la principiul fundamental inerent sistemului comun de TVA, conform caruia taxa se aplica fiecarei operatiuni de productie sau de distributie si ca aceasta scutire isi gaseste temeiul in regimul tranzitoriu aplicat schimburilor intracomunitare, in cadrul caruia impozitarea schimburilor dintre statele membre se bazeaza pe principiul atribuirii veniturilor fiscale statului membru in care are loc consumul final (pct. 22 din Hotararea data in cazul C-409/04 Teleos si altii, pct. 22 din Hotararea data in cazul C-146/05 Collee, pct. 22 din Hotararea data in cazul C-184/05 Twoh). Astfel, Curtea a retinut ca *scutirii unei livrari intracomunitare in statul membru de plecare a expeditiei sau transportului comunitar de bunuri îi corespunde "in oglinda" o achizitie intracomunitara impozitata in statul membru de sosire a expeditiei sau transportului respectiv de bunuri* (pct. 24 din Hotararea data in cazul C-409/04 Teleos si altii, pct. 23 din Hotararea data in cazul C-146/05 Collee, pct. 22 din Hotararea data in cazul C-184/05 Twoh). Totodata, Curtea a recunoscut dreptul statelor membre de a stabili in propria legislatie conditiile in care scutesc livrarile intracomunitare de bunuri, necesare asigurarii colectarii corecte a taxei si prevenirii evaziunii fiscale (pct. 25 din Hotararea data in cazul C-146/05 Collee, pct. 25 din Hotararea data in cazul C-184/05 Twoh).*

Din acest punct de vedere, **conditionarea scutirii livrarii intracomunitare de cerinta probarii de catre furnizor a transportului sau expeditiei bunurilor livrate in alt stat membru decat cel de livrare respecta principiul proportionalitatii** recunoscut de dreptul comunitar, societatii contestatare revenindu-i in intregime obligatia de a proba dreptul la scutirea de taxa pe baza documentelor prescrise de legislatia fiscala in materie (pct. 42 din Hotararea data in cazul C-409/04 Teleos si altii).

Prin urmare, simpla invocare a unor principii degajate de jurisprudenta comunitara, altminteri pe deplin aplicabile, nu scuteste in niciun fel contestatara de obligatiile ce-i revin in materie de proba si de diligena necesara de care trebuie sa de-a dovada in obtinerea acestor probe.

4. In al patrulea rand, referitor la faptul ca **livrarile au fost efectuate cu conditia de livrare ex-works nu poate fi retinut ca o imprejurare ce discolpa societatea nerezidenta de obligatia prezentarii dovezilor necesare** care sa probeze transportul bunurilor din Romania in alte state membre. Altminteri, obligatia prezentarii dovezilor de transport *ar putea fi usor eludata de furnizori in cadrul livrarilor intracomunitare prin simpla asumare de catre cumparator a obligatiei de transport a bunurilor*, ceea ce contravine obiectivelor de prevenire si combatere a fraudei si evaziunii fiscale.

Astfel, contestatara stia inca dinaintea incheierii tranzactiilor faptul ca scutirea de TVA pentru livrarile intracomunitare este conditionata de existenta dovezilor privind transportul bunurilor si, **in calitate de comerciant diligent si avizat, avea obligatia sa se asigure, inclusiv contractual, ca va primi de la cumparator copii ale documentelor de transport, chiar si in situatia in care transportul a fost asumat de cumparator**. In acest context, se retine si ca societatea contestatara nu a prezentat nici dovada ca bunurile au fost predate

cumparatorului ori societatii de transport desemnata de cumparator, desi intocmirea documentelor de predare-primire i-ar fi fost la indemana fara nicio dificultate.

In ceea ce priveste situatia detaliata a bunurilor receptionate de catre beneficiarul TM, dintr-o simpla analiza a acestora rezulta neconcordanțe flagrante intre data facturarii bunurilor si data receptiei acestora. Spre exemplu, bunurile facturate cu factura nr. P3013*000119 in 30.09.2012 apar ca fiind receptionate in 04.09.2012, 24.09.2012, 31.08.2012 si 11.09.2012, contestatara ne reprezentand nicio explicatie cu privire la transportul si receptionarea unor bunuri anterior momentului in care acestea au fost livrate si facturate, pe de o parte si cu privire la receptionarea la destinatie la date diferite a bunurilor livrate la acelasi moment, pe de alta parte. *Aceste neconcordanțe contrazic sustinerea societatii privind legatura efectiva ce poate fi facuta intre bunurile facturate pentru livrarea carora se solicita scutirea si transportul lor in alte state membre si "claritatea" starii de fapt degajate de documentele prezentate.*

Referitor la inregistrarea si declararea achizitiilor intracomunitare de bunuri de catre cumparator, sustinerea societatii contestatare privind "admiterea practica" de catre organele fiscale a achizitiilor intracomunitare efectuate de cumparator este pur speculativa, in raportul de inspectie fiscala neexistand constatari privind verificarea achizitiilor intracomunitare ale cumparatorului TM din Belgia. In plus, potrivit jurisprudentei comunitare, altminteri invocata, **prezentarea de catre cumparator a declaratiei privind achizitia intracomunitara efectuata nu are o semnificatie determinanta din punctul de vedere al probei unei livrari intracomunitare scutite** (pct. 71 din Hotararea data in cazul C-409/04 Teleos si altii).

Prin urmare, declaratiile fiscale si confirmarile de receptie din partea cumparatorului *pot avea doar un caracter de probatoriu suplimentar* care sa intareasca faptul ca bunurile facturate au parasit in mod efectiv teritoriul Romaniei, **dar acestea nu inlatura si nici nu pot inlocui documentele de transport ca documente justificative obligatorii si cumulative prevazute expres de legislatia fiscala pentru justificarea scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri.**

Fata de cele anterior prezentate reiese ca societatea contestatara, in calitatea ei de furnizor in cadrul livrarilor de bunuri catre clientul TM din Belgia nu si-a indeplinit obligatia de a justifica scutirea de TVA aplicata cu documentele de transport din care sa reiasa transportul real si efectiv al bunurilor din Romania in alte state membre, organele fiscale fiind indreptatite sa procedeze la colectarea TVA aferenta acestor livrari in cuantum de DS2 lei, iar contestatia societatii urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru aceasta suma.

3.2. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de AD lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile aferente TVA, in conditiile in care in sarcina sa s-au retinut ca fiind datorata diferenta suplimentara stabilita prin decizia de impunere contestata.

In fapt, pentru diferentele suplimentare de TVA in suma de DT lei rezultate in urma inspectiei fiscale au fost stabilite si dobanzi/majorari de intarziere in suma de D lei si penalitati de intarziere in suma de P lei calculate pentru perioada 26.09.2009-20.05.2011 tinandu-se cont si de taxa de rambursat rezultata in urma inspectiei.

Din totalul accesoriilor stabilite, ABC LTD contesta accesoriile aferente debitului contestat cuantificate pentru suma de AD1 lei dobanzi si AD2 lei penalitati de intarziere.

In drept, potrivit art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".

"Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

Ulterior, incepand cu data de 1 iulie 2010 majorarile de intarziere au fost inlocuite cu "dobanzi" si "penalitati" de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 1201 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".

"Art. 120. - (1) **Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere**, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120¹. - (1) **Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.**

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

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

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

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

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

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, potrivit cărora ABC LTD datorează diferența suplimentară de TVA, rezultă că aceasta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 128 alin. (9) și art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 1 alin. (1) și art. 10 alin. (1) lit. b) din Instrucțiunile 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, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.222/2006, cu modificările și completările ulterioare și art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și alin. (2), art. 120¹, art. 206 alin. (1) lit. c) și art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

1. Respinge ca neîntemeiată contestatia ABC LTD formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. DIC/2013, emisă în baza raportului de inspectie fiscală nr. DIC/2013 de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P.M.B. pentru TVA stabilită suplimentar în suma de DS2 lei, dobânzi de întârziere în suma de AD1 lei și penalități de întârziere în suma de AD2 lei.

2. Respinge ca nemotivată contestatia ABC LTD formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. DIC/2013, emisă în baza raportului de inspectie fiscală nr. DIC/2013 de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P.M.B. pentru TVA stabilită suplimentar în suma de DS1 lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.