

DECIZIA nr. 600 din 2019

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X. S.R.L.

înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./20.03.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. HRG_AIF .x./13.03.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./20.03.2019, cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.R.L., J..., CUI ..., cu sediul în com. .X., str. .X., nr. .x., cod poștal .x., jud. .X., reprezentantă convențional de Cabinet avocat .Y., în baza împuterniciei avocațiale nr. 059419/2019.

Obiectul contestației, înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./05.03.2019, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HR .X./07.01.2019, (denumită în continuare „Decizia de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019”) emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HR .X./07.01.2019, comunicată societății prin poștă cu confirmare de primire în data de 23.01.2019, prin care s-au stabilit obligații fiscale totale în sumă de .x1. lei din care societatea contestă suma de .x2. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este legal investită să soluționeze contestația formulată de societatea .X. S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. solicită anularea în parte a deciziei de impunere contestată pentru diferența suplimentară de TVA stabilită suplimentar în sumă de .x2. lei, arătând următoarele:

- nu rezultă clar componența taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .x2. lei;

- nu rezultă care este perioada verificată de către organele de inspecție fiscală, având în vedere că la începutul raportului de inspecție fiscală se arată că TVA fusese stabilit în raport de intervalul 01.12.2014-31.12.2017, dar cu toate acestea la pagina a 9-a din Decizia de impunere rezultă că în perioada 2012-2014 societatea a declarat achiziții de bunuri (de regulă piese auto) de pe piața intracomunitară și servicii în anul 2014 (de regulă din Germania și Ungaria), vânzarea fiind declarată ca fiind efectuată unui client din Ungaria;

- achizițiile intracomunitare de bunuri și servicii efectuate în anii 2012 - 2013 (2013 în quantum de de .x3. lei) nu pot fi verificate în 2019, având în vedere prescripția de 5 ani;

- nu au fost prezentate/atașate anexele cu privire la transportul mărfurilor din România către partenerul (clientul) din Ungaria, și din care rezultă că societatea nu beneficiază de scutire de TVA pentru livrările în cauză în sumă de .x4. lei;

- în ce privește stocul de marfă achiziționat din Germania și livrat în Ungaria societatea arată că organul de inspecție fiscală a conchis în mod greșit că marfa adusă din Germania fusese valorificată în România, ori prin această constatare se încalcă prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală. În condițiile în care firma din Ungaria avea cod valabil de TVA, scutirea de TVA pentru acele livrări nu poate să fie refuzată;

- analizând cumulativ prevederile art. 128 alin. (9) și art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, rezultă că, condiția de livrare din contractul existent între părți este mai puțin relevantă din perspectiva taxei, atâta timp cât sunt îndeplinite și dovedite cele două condiții cumulative;

- fiecare din aceste tranzacții erau dovedite, fiecare societate avea cod valabil de TVA în țara sa de origine și pentru fiecare livrare s-a dovedit că marfa a părăsit teritoriul României;

- în cea ce privește aplicabilitatea art. 11 alin. (1) din vechiul Cod fiscal, organul fiscal trebuie să procedeze la ajustare conform prevederilor art. 11 alin. (1) din noul Cod fiscal;

- controlul fiind efectuat în anul 2018, sunt aplicabile prevederile noului Cod fiscal, ceea ce înseamnă că organul de control trebuie să aibă în vedere tranzacțiile ce au scop economic, astfel dacă societatea a livrat mai departe bunurile achiziționate și serviciile prestate, adăugând o plus valoare, atunci tranzacțiile aveau un scop economic. Prin urmare controlul trebuia să se extindă asupra livrărilor și asupra tuturor achizițiilor societății, iar în speță veniturile societății .X. S.R.L. nu au fost verificate deloc.

În susținerea contestației societatea nu a prezentat niciun document justificativ.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au efectuat inspecția fiscală parțială la .X. S.R.L. pentru perioada 01.12.2013 - 31.12.2017 – TVA, pentru perioada 01.01.2016 - 31.12.2017 - impozit pe veniturile microîntreprinderi și pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2015 impozit pe profit urmare avizului de inspecție fiscală nr. .x./31.10.2018.

Constatările inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-HR .X./07.01.2019, iar în baza acestora a fost emisă decizia de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019, prin care s-au stabilit diferențe suplimentare de obligații fiscale în sumă totală de .x1. lei din care societatea contestă doar suma de de .x2. lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

Cu privire la obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sumă totală de .x1. lei, organele de inspecție fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au formulat Sesizarea penală, înregistrat la organ fiscal sub nr. HRG_AIF .x./08.01.2019 pe care au înaintat-o Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare. Sesizarea penală nr. HRG_AIF .x./08.01.2019,

formulată de organele de inspecție fiscală, a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. sub numărul .x./P/19.02.2019.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. au efectuat inspecția fiscală parțială la S.C. .X. S.R.L. Controlul a fost finalizat prin emiterea Deciziei de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019, prin care a fost stabilită taxa pe valoarea adăugată contestată în sumă de .x2. lei.

Din constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-HR .X./07.01.2019 (anexa nr. 5), rezultă că TVA contestată în sumă de .x2. lei se compune din următoare sume:

1. TVA colectată în sumă de .x5. lei aferente livrării intracomunitare de piese de schimb auto către Societatea 1 Kft. (HU ...), pentru care societatea nu a probat că bunurile au fost transportate în alt stat membru al Uniunii Europene;

2. TVA în sumă totală de .x6. lei aferente diferențelor de achiziții intracomunitare neînregistrate de la Societatea 2 Kft., Societatea 3 GmbH & Co. și Societatea 4 GmbH.;

3. TVA colectată în sumă de .x7. lei aferentă livrării unei semiremorci în data de 05.08.2015 către SC Societatea 5 S.R.L. la un preț de .x8. lei (.x9. lei + .x7. lei TVA), semiremorcă vândută la data de 05.08.2015 fără document de plată;

4. TVA nedeductibilă în sumă totală de .x10. lei aferentă achizițiilor de materiale de construcții de la societățile Societatea 6 S.R.L. și Societatea 7 S.R.L. și servicii cu automacara de la S.C. Societatea 8 S.R.L.;

5. TVA colectată în sumă de .x11. lei pentru marfa lipsă în gestiune, aferentă valorii bunurilor achiziționate de la furnizorul Societatea 9 Kft. din Ungaria;

6. TVA colectată în sumă totală de .x12. lei (.x13. lei + .x14. lei) pentru marfă lipsă în gestiune, aferentă valorii achizițiilor de ski-doo (2 buc.) de la furnizorul Societatea 10 Kft. din Ungaria;

Din analiza contestației rezultă că societatea .X. S.R.L. a înțeles să formuleze motive în fapt și în drept numai în ceea ce privește livrările către Societatea 1 Kft. din Ungaria, referitor care organele de inspecție au reținut că nu se justifică scutirea de TVA în sumă de .x5. lei.

1. Aspecte procedurale:

Cauza supusă soluționării este dacă la data de 07.01.2019, data emiterii deciziei atacate, dreptul organului fiscal de a stabili diferențe de taxă pe valoarea adăugată pentru anul 2013 era prescris, în condițiile în care termenul de prescripție a fost suspendat în perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

În fapt, prin inspecția fiscală începută în data de 19.11.2018 societatea .X. S.R.L. a fost supusă inspecției fiscale parțiale în ceea ce privește TVA datorată pentru perioada 01.12.2013 - 31.12.2017.

Prin contestația formulată societatea susține că pentru obligațiile fiscale născute în 2013, termenul de 5 ani curge din 1 ianuarie 2014, ceea ce înseamnă că în data de 1 ianuarie 2019 s-a împlinit termenul de prescripție, iar decizia de impunere din 7 ianuarie 2019 nu putea cuprinde acele sume, în cuantum de .x3. lei.

În drept, potrivit art. 110, art. 111, art. 112 și art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 110. – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel”.

„Art. 111. – (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune [...].

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se suspendă: [...]

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale, în condițiile respectării duratei legale de efectuare a acestora”.

„Art. 112. – Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a creanței fiscale, procedează la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală”.

„Art. 347. – (1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.

(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit”.

În consecință, în conformitate cu prevederile art. 23, art. 91 și art. 92 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 23. – (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

„Art. 91. – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

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

„Art. 92. – (2) **Termenele de prescripție** prevăzute la art. 91 **se suspendă**:

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

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

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la data de 1 ianuarie a anului următor momentului în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și determina obligația fiscală respectivă.

În concret, în lipsa oricărei dispoziții legale care să reglementeze expres momentul constituirii bazei de impunere, **în cazul TVA baza de impunere se constituie în momentul în care contribuabilii își deduc și colectează taxa prin decontul de TVA ce trebuie depus la autoritatea fiscală**, astfel că în cazul taxei pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor efectuate în anul 2013 baza de impunere s-a constituit atunci când .X. S.R.L. și-a exercitat dreptul de deducere a TVA prin decontul depus la organul fiscal competent, respectiv în 2013 (în afara lunii decembrie), astfel că **termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor, adică de la data de 1 ianuarie 2014 și s-ar fi încheiat la data de 31 decembrie 2018 dacă n-ar fi intervenit suspendarea cursului prescripției prin începerea inspecției fiscale la data de 19.11.2018**, astfel că la data emiterii deciziei contestate termenul de prescripție nu era împlinit.

Totodată, contestatarul reține eronat că taxa pe valoarea adăugată fusese stabilit și pentru anul 2012 atâta timp cât din anexa nr. 3 al raportului de inspecție fiscală rezultă că TVA suplimentară de plată a fost stabilit pentru perioada 2013 - 2017, pentru anul 2012 nefiind stabilit suplimentar TVA.

De asemenea, nu poate fi reținută nici afirmația potrivit căreia nu reiese destul de clar din ce anume se compune suma contestată de .x2. lei, atâta timp cât în anexa nr. 3 și nr. 5 al raportului de inspecție fiscală nr. .x. din 07.01.2019 sunt detaliate societățile și valoarea operațiunilor comerciale pentru care nu s-a acceptat TVA ca deductibil, respectiv s-a colectat TVA, aspect recunoscut și de către contestatar (pg. 4 pct. 3 din contestație).

Prin urmare, contestația societății urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. Aspecte de fond:

1. Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de .x5. lei aferente livrării intracomunitare de piese de schimb auto către Societatea 1 Kft. (HU ...), pentru care societatea nu a probat că bunurile au fost transportate în alt stat membru al Uniunii Europene:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează diferența suplimentară de TVA stabilită în urma inspecției fiscale prin neacordarea scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare, în condițiile

în care prin contestația formulată nu este dovedită o altă situație de fapt sau de drept față de cea reținută de organele de inspecție fiscală, nefiind prezentate documentele justificative care să ateste transportul efectiv al bunurilor din România într-un alt stat membru.

În fapt, în perioada noiembrie 2013 - decembrie 2014, S.C. .X. S.R.L. a declarat livrări de piese de schimb auto către Societatea 1 Kft. din Ungaria în sumă totală de .x15. lei.

Având în vedere că societatea verificată nu a prezentat niciun document justificativ cu privire la transportul mărfii livrate în Ungaria, organele de inspecție fiscală au considerat că aceasta nu beneficiază de scutire de TVA pentru livrările în cauză.

Societatea contestatară susține că constatarea organelor de control încalcă prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, respectiv sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, atâta timp cât firma din Ungaria avea cod valabil de TVA, astfel scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare nu putea fi refuzată.

În 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 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, [...].

(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 modificările și completările ulterioare, în 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 Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Justificarea scutirilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză. Totuși, pentru acele operațiuni care prin natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura. Dacă factura nu este emisă în termenul prevăzut de lege, termenul de 90 de zile menționat anterior va începe din data la care a intervenit faptul generator de taxă pentru operațiunea în cauză. [...]

(4) În cazul în care nu sunt prezentate documentele de justificare a scutirii la data efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au dreptul de a suspenda inspecția fiscală până la data prezentării acestora.

(5) Suspendarea inspecției fiscale nu poate depăși termenul prevăzut la alin. (2) și se va face cu respectarea prevederilor legale în vigoare.

(6) Dacă inspecția fiscală a fost deja efectuată și, ulterior expirării termenului prevăzut la alin. (2), fără să depășească termenul legal de prescripție, persoana impozabilă intră în posesia documentelor de justificare a scutirii de taxă, poate solicita organelor fiscale competente reverificarea perioadei respective, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare.”

„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 scutire 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 trăsură 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.

Totodată, 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 inspecție fiscală rezultă că, în esență, organele de control nu au acordat scutirea de TVA pentru livrările de bunuri efectuate în perioada noiembrie 2013 - decembrie 2014 de societatea .X. S.R.L. către clientul lui intracomunitar Societatea 1 Kft. din Ungaria, pe motiv că societatea care a livrat bunurile nu a prezentat documentele de transport care să ateste transportul bunurilor din România în alt stat membru.

Prin contestația formulată S.C. .X. S.R.L. susține că *„organul de inspecție fiscal trebuia să verifice cu ce mijloace de transport erau livrate în România acele piese de schimb și accesorii, deoarece cu aceeași exigență trebuiau verificate acele livrări fiind vorba de livrări intracomunitare, de data aceasta din Germania, prin urmare dacă existau toate acele documente pe care ni le solicită de la noi, drept dovadă a faptului că livrasem acele produse în Ungaria”*.

În raport de aceste susțineri ale societății contestatoare se rețin următoarele:

În primul rând, orice scutire de taxă, cu atât mai mult orice scutire cu drept de deducere, constituie o excepție de la regulile normale în materie de TVA. Cum **excepțiile sunt de strictă interpretare și aplicare**, scutirea poate să fie aplicată numai dacă persoana care realizează operațiunea poate dovedi

că bunurile au fost efectiv livrate în condițiile prevăzute de Codul fiscal și normele/instrucțiunile metodologice de aplicare. Ca atare, persoana respectivă trebuie să poată dovedi cu documente, pentru fiecare operațiune în parte, corectitudinea aplicării scutirii cu drept de deducere. În speță, contestatoarea nu a justificat scutirea de taxă pentru operațiunea de livrare intracomunitară **cu documente de transport** care să probeze indubitabil că bunurile vândute au părăsit fizic teritoriul României și au ajuns la destinație în alt stat membru, **deși aceste documente sunt prevăzute legislativ în lista documentelor necesare pentru a proba scutirea de TVA.**

Or, contestatara nu a prezentat aceste documente nici cu prilejul inspecției fiscale, nici cu cel al formulării contestației, deși chiar jurisprudența comunitară recunoaște obligația furnizorilor din cadrul unor astfel de tranzacții de a prezenta documente justificative care să dovedească transportul bunurilor în alt stat membru pentru a justifica scutirea de taxă **în funcție de condițiile prevăzute expres în această privință de legislația națională** (a se vedea pct. 38 din Hotărârea dată în cazul C-273/11 Mecsek-Gabona Kft.).

În acest sens se reține că art. 131 (capit. 1 din Titlul IX) din Directiva nr. 2006/112/CE prevede în mod expres că „**Scutirile prevăzute la capitolele 2-9 se aplică fără să aducă atingere altor dispoziții comunitare și în conformitate cu condițiile pe care statele membre le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a acestor scutiri și a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz**”. De aici rezultă dreptul României în calitate de stat membru de a stabili prin propria legislație internă în ce condiții concrete se aplică scutirile în materie de TVA, inclusiv în cazul livrărilor intracomunitare, după cum sunt reglementate la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal și art. 10 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.222/2006, cu modificările și completările ulterioare.

În al doilea rând, din jurisprudența constantă a Curții Europene de Justiție reiese că scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri reprezintă o derogare de la principiul societatea 81 inerent sistemului comun de TVA, conform căruia taxa se aplică fiecărei operațiuni de producție sau de distribuție și că această scutire își găsește temeiul în regimul tranzitoriu aplicat schimburilor intracomunitare, în cadrul căruia impozitarea schimburilor dintre statele membre se bazează pe principiul atribuirii veniturilor fiscale statului membru în care are loc consumul final (pct. 22 din Hotărârea dată în cazul C-409/04 Teleos și alții, pct. 22 din Hotărârea dată în cazul C-146/05 Collee, pct. 22 din Hotărârea dată în cazul C-184/05 Twoh). Astfel, Curtea a reținut că scutirii unei livrări intracomunitare în statul membru de plecare a expediției sau transportului comunitar de bunuri îi corespunde „în oglindă” o achiziție intracomunitară impozitată în statul membru de sosire a expediției sau transportului respectiv de bunuri (pct. 24 din Hotărârea dată în cazul C-409/04 Teleos și alții, pct. 23 din Hotărârea dată în cazul C-146/05 Collee, pct. 22 din Hotărârea dată în cazul C-184/05 Twoh). Totodată, Curtea a recunoscut dreptul statelor membre de a stabili în propria legislație condițiile în care scutesc livrările intracomunitare de bunuri, necesare asigurării colectării corecte a taxei și prevenirii evaziunii fiscale (pct. 25 din Hotărârea dată în cazul C-146/05 Collee, pct. 25 din Hotărârea dată în cazul C-184/05 Twoh).

Din acest punct de vedere, **condiționarea scutirii livrării intracomunitare de cerința probării de către furnizor a transportului sau expediției bunurilor livrate în alt stat membru decât cel de livrare respectă principiul proporționalității** recunoscut de dreptul comunitar, societății contestatoare revenindu-i în întregime obligația de a proba dreptul la scutirea de taxă pe baza documentelor prescrise de legislația fiscală în materie (pct. 42 din Hotărârea dată în cazul C-409/04 Teleos și alții).

În al treilea rând, referitor la afirmația furnizorului că marfa a fost livrată de Societatea 1 Kft. pe propria cheltuială din depozitul românesc al .X. S.R.L., nu poate fi reținut ca o împrejurare ce disculpă societatea contestată de obligația prezentării dovezilor necesare care să probeze transportul bunurilor din România în alte state membre. Altminteri, obligația prezentării dovezilor de transport ar putea fi ușor eludată de furnizori în cadrul livrărilor intracomunitare prin simpla asumare de către cumpărător a obligației de transport a bunurilor, ceea ce contravine obiectivelor de prevenire și combatere a fraudei și evaziunii fiscale.

Astfel, contestatoarea știa încă dinaintea încheierii tranzacțiilor faptul că scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare este condiționată de existența dovezilor privind transportul bunurilor și, **în calitate de comerciant diligent și avizat, avea obligația să se asigure, inclusiv contractual, că va primi de la cumpărător copii ale documentelor de transport, chiar și în situația în care transportul a fost asumat de cumpărător sau altcineva.**

Referitor la elementul de probă necesar, jurisprudența comunitară recunoaște că dovada transportului bunurilor în cazul livrărilor intracomunitare depinde și de elementele primite de furnizor de la cumpărătorul bunurilor (pct. 37 din Hotărârea dată în cauza C-430/09 Euro Tyre Holding BV și pct. 42 din Hotărârea dată în cauza C-273/11 Mecsek-Gabona Kft.), însă tot aceeași jurisprudență recunoaște că **este legitim să se impună, într-un asemenea caz, ca furnizorul să acționeze cu buna-credință și să adopte orice măsură rezonabilă aflată în puterea sa pentru a se asigura că operațiunea pe care o efectuează nu îl determină să participe la o fraudă fiscală** (pct. 38 în Hotărârea dată în cauza C-430/09 Euro Tyre Holding BV și pct. 65 și pct. 66 din Hotărârea dată în cauza C-409/04 Teleos și alții).

În acest context, se reține că, în cauzele în care instanța comunitară s-a pronunțat în privința scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri în care sarcina transportului a revenit cumpărătorului, situațiile faptice avute în vedere au pornit de la prezentarea de către furnizori a documentelor de transport. Dimpotrivă, **chiar și în situația în care transportul este în sarcina cumpărătorului, se recunoaște că scrisoarea de trăsură (CMR-ul) întocmită conform reglementărilor internaționale ce o guvernează și care implică certificarea transportului printr-un al treilea participant – transportatorul – reprezintă o dovadă adecvată pentru justificarea îndeplinirii condiției referitoare la transport** (pct. 67-69 din concluziile avocatului general în cauza C-409/04 Teleos și alții).

De altfel, contestatoarea nici nu a prezentat vreo dovadă că jurisprudența comunitară a recunoscut dreptul furnizorului la scutire în lipsa prezentării dovezilor de transport ori că acestea pot fi înlocuite prin simpla recunoaștere a primirii bunurilor de către cumpărător. Cum jurisprudența admite

că nici declararea de către cumpărător a achizițiilor intracomunitare de bunuri prin depunerea declarației recapitulative VIES la autoritățile fiscale din statul membru de destinație nu constituie o probă determinantă pentru scutirea de TVA a unei livrări intracomunitare, ci doar una suplimentară (pct. 72 din Hotărârea dată în cauza C-409/04 Teleos și alții) devine evident faptul că o simplă adresă de recunoaștere a primirii bunurilor de către cumpărător nu reprezintă, în sine, o dovadă a transportului bunurilor dintr-un stat membru într-un alt stat membru.

Aplicând cele de mai sus la situația concretă din dosarul contestației ce face obiectul prezentei decizii se desprind următoarele:

- în perioada 2013-2014 societatea .X. S.R.L. a emis facturi către societatea maghiară Societatea 1 Kft. din Ungaria, la rubrica denumirea produselor sau a serviciilor fiind înscris piese de schimb auto conform anexei, (anexe care nu au fost identificate și nici anexate la contestație) cu indicarea numărului mijlocului de transport și a numelui șoferului la anumite facturi. Nu au fost identificate documente de transport marfă.

Potrivit notei explicative încheiată la data 09.10.2018, domnul KJ la întrebarea nr. 3 - cum motivați lipsa CMR pentru livrările intracomunitare efectuate în anii 2012-2014? a declarat că „nu am CMR din cauza incendiu distruse de foc 2014.11.05 în Ungaria.”

Totodată, potrivit punctului de vedere al contribuabilului, încheiată la data de 28.12.2018, domnul KJ cu privire la livrările către Societatea 1 Kft. a declarat că documentele justificative au fost furate de la .X. la începutul anului 2015.

Potrivit declarației pe proprie răspundere a administratorului societății maghiare Societatea 1 Kft. datată cu 04.12.2018, reiese că, conform contractului cadru de furnizare și de transport extern, marfa a fost livrată de Societatea 1 Kft. pe propria cheltuială din depozitul românesc al societății .X. S.R.L. Organele de control rețin că la declarația reprezentantului Societatea 1 Kft. din Ungaria, nu a fost atașat niciun contract, centralizator al facturilor și modalitatea de stingere a sumelor de plată sau anexe ale facturilor emise de către S.C. .X. S.R.L. Totodată, potrivit notei explicative încheiată la data 13.09.2018, domnul KJ la întrebarea nr. 3 - „*cine a efectuat transporturi intracomunitare (atât pentru achiziții cât și pentru livrări) în perioada 2012-2017 pentru SC .X. S.R.L.*” a răspuns că *.X. S.R.L. a efectuat transporturile intracomunitare, contrar afirmației societății maghiare.*

Din examinarea declarației clientului se reține că acesta nu specifică defel mijloacele de transport folosite la fiecare livrare și nici data recepției/cantitatea/valoarea bunurilor, fiind o simplă declarație pe proprie răspundere cu caracter general, în condițiile în care nu este însoțită de documentele de transport internațional CMR. Astfel, organul de soluționare a contestației reține că această adresă nu poate fi reținută ca o dovadă adecvată pentru justificarea îndeplinirii condiției de transport în sensul jurisprudenței comunitare, în condițiile în care este emisă de propriul client și nu de un terț al tranzacției și nu este însoțită de dovada propriu-zisă a recepției bunurilor ce au făcut obiectul facturilor, valoarea totală a pieselor de schimb achiziționate, denumirile acestora, cantitățile, etc.

În speță, se mai reține și faptul că societatea contestatoare **nu a făcut dovada predării bunurilor facturate** către delegații/transportatorii desemnați de către clienții comunitari.

În concluzie, și în situația în care transportul bunurilor este efectuat de cumpărător, furnizorul nu se poate deroba de obligația de prezentare a documentelor de transport pentru justificarea scutirii de TVA, în special prin faptul că la întocmirea acestor documente participă și un al treilea – care este terț în raport cu persoanele implicate în operațiunea de vânzare-cumpărare a bunurilor – și, în acest fel, dovezile transportului depășesc caracterul pro-causa al unei adrese de confirmare de primire ori al declarării achiziției intracomunitare din partea cumpărătorului. De altfel, contestatoarea nu a prezentat în susținere nicio situație în care instanța comunitară a statuat că proba scutirii pentru o livrare intracomunitară se poate face exclusiv pe baza unei adrese de confirmare de primire din partea cumpărătorului.

De asemenea, în ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente și prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

„Art. 276. – (4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

Totodată, se reține că afirmațiile contestatorului ignoră constatările și motivările consemnate de organele de inspecție fiscală în actul administrativ contestat, aceasta nu vine cu probe în sprijinul susținerilor sale, limitându-se la a critica măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală. Or, sarcina probei aparține atât organelor fiscale cât și contribuabilului, potrivit art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală arătat anterior, iar contestatara nu a prezentat niciun document justificativ nici cu prilejul formulării contestației, cu toate că cunoștea punctul de vedere al organelor de inspecție fiscale.

Cu privire la invocarea art. 11 din Codul fiscal de către societate, din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală au apreciat starea de fapt fiscală administrând mijloace de probă prevăzute la art. 55 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală precum informații existente în baza de date ANAF, informații primite prin sistemul VIES, informații declarate de societate urmare solicitării de informații de către organele fiscale prin Note explicative, precum și documentele justificative și evidențele contabile prezentate de societate în timpul controlului.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au apreciat situația de fapt în concordanță cu realitatea lor economică, pe baza mijloacelor de probă administrate în cauză. Organele de inspecție fiscală au apreciat starea de fapt fiscală și au stabilit creanțe fiscale suplimentare asupra unor tranzacțiilor care nu sunt în concordanță cu realitatea economică.

Astfel, art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic ci și din punct

de vedere al scopului urmărit de contribuabil. În acest spirit o tranzacție normală din punct de vedere juridic poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

În speță, reîncadrarea tranzacțiilor a fost efectuată de organele de inspecție fiscală în baza prevederilor legale și informațiilor cuprinse în evidența contabilă a societății, a informațiilor fiscale existente în baza de date a ANAF, informațiilor primite prin sistemul VIES în ansamblul lor, fără a urmării aplicarea art. 11 din Codul fiscal în detrimentul contribuabilului.

În speță, după cum s-a arătat și mai sus organele de inspecție fiscală au apreciat starea de fapt fiscală în concordanță cu realitatea lor economică și au stabilit obligații fiscale suplimentare în limitele atribuțiilor și competențelor ce revin, iar cu privire la cercetarea fictivității operațiunilor în cauză au formulat Sesizarea penală, înregistrat la organ fiscal sub nr. HRG_AIF .x./08.01.2019 pe care au înaintat-o Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare. Sesizarea penală nr. HRG_AIF .x./08.01.2019, formulată de organele de inspecție fiscală, a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. sub numărul .x./P/19.02.2019.

În raport de cele anterior reținute și de documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea contestată .X. S.R.L. nu și-a îndeplinit obligația de a justifica scutirea de TVA aplicată pentru livrările de bunuri către clientul Societatea 1 Kft. din Ungaria, organele fiscale fiind îndreptățite să procedeze la colectarea TVA aferentă acestor livrări în cuantum de .x5. lei, motiv pentru care contestația societății urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru această sumă.

2. Cu privire la TVA stabilită suplimentar de plată în sumă totală de .x16. lei, cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, prin contestația înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .x./05.03.2019 societatea se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019 emisă de organele de inspecție fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. prin care s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă totală de .x2. lei.

În urma analizării contestației și a documentelor existente în dosarul cauzei, organul de soluționare constată că deși societatea .X. S.R.L. contestă suma de .x2. lei reprezentând diferența de TVA stabilită suplimentar, a înțeles să formuleze motive de fapt și de drept numai pentru operațiunile pentru care organele de inspecție au constatat că nu se justifică scutirea de TVA în sumă de .x5. lei, respectiv doar pentru livrările intracomunitare către societatea Societatea 1 Kft. din Ungaria.

Astfel, pentru diferențele suplimentare de TVA în sumă totală de .x16. lei aferente următoarelor tranzacții, societatea prin contestația depusă nu a formulat motive de fapt și de drept:

1. TVA în sumă totală de .x6. lei aferentă diferențelor de achiziții intracomunitare neînregistrate de la Societatea 2 Kft., Societatea 3 GmbH & Co. și Societatea 4 GmbH.:

În urma solicitării de informații de la autoritățile fiscale din Ungaria și Germania, vizând valoarea tranzacțiilor comerciale între societatea contestată și societățile Societatea 2 Kft., Societatea 3 GmbH & Co. și Societatea 4 GmbH., organele de control au constatat că în perioada 2013 - 2015 .X. S.R.L. nu a declarat valoarea totală a achizițiilor intracomunitare față de cele declarate de către aceste societăți, după cum urmează:

Societatea	Livrări declarate către .X. SRL	Achiziții declarate de .X. SRL	diferența de intrări neînregistrate
Societatea 2 Kft.	.x17. lei	.x18. lei	.x19. lei
Societatea 3 GmbH & Co.	.x20. lei	.x21. lei	.x22. lei
Societatea 4 GmbH.	.x23. lei	.x24. lei	.x25. lei
Total	.x26. lei	.x27. lei	.x28. lei

Dat fiind faptul că organul de control deține informații de la furnizorii intracomunitari în sensul în care marfa a fost livrată societății .X. S.R.L., iar aceasta nu a înregistrat intrarea, respectiv ieșirea din gestiune a mărfii, urmare a inspecției, organul de control a procedat la stabilirea TVA pe care societatea ar fi avut obligația să o colecteze dacă și-ar fi îndeplinit obligația legală de înregistrare în gestiune a bunurilor achiziționate în numele persoanei juridice impozabile S.C. .X. S.R.L. și de a taxa ieșirea bunurilor la descărcarea acestora din gestiune.

2. TVA colectată în sumă de .x7. lei aferentă livrării unei semiremorci în data de 05.08.2015 către SC Societatea 5 S.R.L. la un preț de .x8. lei (.x9. lei + .x7. lei TVA), semiremorcă vândută la data de 05.08.2015 fără document de plată;

3. TVA nedeductibilă în sumă totală de .x10. lei aferentă achizițiilor de materiale de construcții de la societățile Societatea 6 S.R.L. și Societatea 7 S.R.L. și servicii cu automacara de la S.C. Societatea 8 S.R.L.;

Cu privire la materialele de construcții înregistrate și declarate nu au fost identificate recepții de marfă, situații de lucrări, rapoarte de lucru recepții ale lucrărilor, fapt pentru care nu se justifică deductibilitatea TVA aferentă, iar potrivit declarației administratorului societății aceste materiale au fost utilizate la construcția unei locuințe proprietate personală construită în .X..

4.TVA colectată în sumă de .x11. lei pentru marfa lipsă în gestiune, aferentă valorii bunurilor achiziționate de la furnizorul Societatea 9 Kft. din Ungaria;

Având în vedere faptul că stocul de marfă scriptic în sumă de .x29. lei nu a fost identificat, faptic marfa a intrat în anul 2013 și a fost contabilizată în anul 2015, administratorul societății a declarat verbal că marfa a fost livrată în Ungaria clientului Societatea 1 Kft., organul de control nu a identificat factura, nu a identificat documente de transport intracomunitar și a procedat la colectarea TVA în sumă de .x11. lei pentru marfa lipsă în gestiune. Cu privire la lipsa mărfii din gestiune care a fost achiziționată de la furnizorul Societatea 11 din Ungaria, administratorul societății prin documentul-punct de vedere încheiat la data de 28.12.2018 a declarat că a omis facturarea mărfurilor.

5.TVA colectată în sumă totală de .x12. lei (.x13. lei + .x14. lei) pentru marfă constatată lipsă în gestiune, aferentă valorii achizițiilor de ski-doo (2 buc.) de la furnizorul Societatea 10 Kft. din Ungaria;

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală: ski-doo nr. 1 scriptic figurează în evidența contabilă, achiziționat din Ungaria în anul 2012, facturat în 2013, despre care administratorul societății a declarat că echipamentul a fost returnat furnizorului din Ungaria pentru reparații în condițiile în care nu deține documente de transport, iar ski-doo nr. 2 a fost achiziționat din Ungaria în anul 2013, constatată lipsă în gestiune în 2017.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația; [...]”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, potrivit cărora:

„Contestația poate fi respinsă ca: [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;” coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

„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.”

Incidente speței sunt și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

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

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, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 din același act normativ care precizează: „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*”.

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, una naturală și de o implacabilă logică juridică, 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.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că deși prin adresa înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./05.03.2019 societatea contestă diferența de TVA stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală în sumă totală de .x2. lei, prin decizia de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019, pentru bazele de impozitare și a TVA aferente prezentate la începutul acestui capăt de cerere, societatea nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeuri de drept în susținerea propriei cauze.

Prin urmare, având în vedere faptul că contestatarul nu aduce motive de fapt și de drept pentru nedatorarea TVA stabilit suplimentar în sumă totală de .x16. lei, în temeiul art. 269 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, **se va respinge ca nemotivată** contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019, **cu privire la TVA în sumă de .x16. lei.**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 110 alin. (1) și (2), art. 112 alin. (1) și (2), art. 112, art. 276 alin. (1) și (4), art. 269 alin. (1) lit. c) și d) și art. 347 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct. 2.5 și pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, art. 23 alin. (1) și (2), art. 91 alin. (1) și (2) și art. 92 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 128 alin. (9) și art. 143 alin. (2) și (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.P. nr. 2.222/2006, art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

DECIDE

1. Respingerea, în parte, ca neîntemeiată a contestației formulată de .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HR .X./07.01.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HR .X./07.01.2019 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru TVA stabilit suplimentar în sumă de **.x5. lei**;

2. Respingerea, în parte, ca nemotivată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR .X./07.01.2019, în ceea ce privește suma de **.x16. lei**, reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul .X..

DIRECTOR GENERAL,