

DECIZIA nr. 314 / 31.05.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL - in insolventa,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/17.03.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de D.G.R.F.P. Ploiesti-Administratia pentru Contribuabili Mijlocii Inspectie Fiscala, cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/17.03.2017, completata cu adresele nr. x/03.04.2017, nr.x/15.05.2017 si nr.x/17.05.2017, inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr.x/05.04.2017, sub nr.x/17.05.2017 si sub nr. x/22.05.2017, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL** - in insolventa, prin V I SPRL, cu sediul in Bucuresti, S I nr. , Biroul nr. , Et. , sector 5.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.R.F.P. Ploiesti sub nr. x/03.03.2017, completata cu adresa nr.x/03.04.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.x/04.04.2017, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-PH x/31.01.2017 emisa Administratia pentru Contribuabili Mijlocii Inspectie Fiscala din cadrul D.G.R.F.P. Ploiesti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-PH x/31.01.2017, comunicate sub semnatura in data de 02.02.2017, cu adresa nr. x/02.02.2017, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de t lei si accesorii aferente in suma de t lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar in suma de y1 lei si accesorii aferente in suma de y2 lei.

Avand in vedere prevederile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL** - in insolventa.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita anulara partiala a deciziei de impunere pentru TVA in suma de y1 lei si pentru accesoriile aferente in suma de y2 lei.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Pentru TVA colectata in suma de y1 lei aferenta facturii nr.x/28.12.2013:

- factura are la baza contractul comercial nr. x/01.08.2011 incheiat intre X, in calitate de executant si G Ltd Cipru, in calitate de beneficiar si actele aditionale nr. x/01.01.2012, nr. x/03.01.2012 si nr. x/04.01.2012 privind executarea de

confectii cu materii prime import Turcia achizionate de la furnizori turci agreati de G la comanda L Ltd, L & B din Marea Britanie, materiile prime fiind proprietatea X, plata materiei prime achizionate din Turcia fiind facuta de G , iar transportul produselor finite din Romania fiind suportat de executant (conditia de livrare DDP);

- pentru a regla neconcordanta intre cantitatea de tesatura aflata in stoc in magazia societatii la inventarierea patrimoniului si cea facturata in cursul anului 2013, de comun acord cu beneficiarul produselor finite (G Ltd) s-a emis factura nr. x/28.12.2013 in valoare de t lei (t GBP) pentru care a fost justificata livrarea intracomunitara cu documentele reglementate prin OMFP nr.2222/2006, modificat si completat prin OMFP nr.2421/2007: codul valid de TVA al Gameforion Ltd; un numar de x CMR-ri privind transportul in alt stat membru; contractul comercial si actele aditionale si extrasul de cont privind incasarea sumei de t GBP;

- exista o contradictie in modul de a analiza operatiunile economice privind taxarea inversa pentru consumul de tesatura facturat desi facturile de produse finite au fost acceptate.

2. TVA colectata in suma de y1 lei aferenta exporturilor de tesatura in Turcia: colectarea TVA aferenta livrarilor consemnate in facturile x/09.12.2013, nr.x/06.03.2013, nr.x4/18.06.2014, nr.x/20.08.2014 catre clienti din Turcia este eronata, avand in vedere ca societatea detine toate documentele si inscrisurile prevazute la art.2 alin.2 lit.b din OMFP nr.2222/2006 privind aplicarea scutirii de taxa de la art.143 alin.1 si alin.2 lit.a si art.144 alin.1 din Codul fiscal, respectiv: certificarea incheierii operatiunii de export sau notificarea de export certificata de catre biroul vamal de export sau ex. 3 al documentului administrativ unic folosit ca declaratie de export pe suport de hartie, certificat de biroul vamal de iesire.

3. TVA nedeductibila in suma de y1 lei aferenta serviciilor intracomunitare de transport tesaturi si confectii de la/catre L LTD UK facturate de S R LTD UK: conform art.7 din contractele de prestari servicii nr.x/06.012014 si nr.x/06.012014 incheiate intre X (prestator) si L Ltd UK (beneficiar) si actelor aditionale nr.x/01.03.2014 la contracte transportul produselor finite si tesaturii este in sarcina X, in mod eronat fiind stabilita ca nedeductibila conform art.145 alin.2 lit.a coroborate cu art.157 alin.2 din Codul fiscal

In consecinta, SC X SRL solicita admiterea contestatiei si aprobarea la rambursare (compensare) a sumei de y1 lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-PH x/31.01.2017, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii Inspectie Fiscala din cadrul D.G.R.F.P. Ploiesti a stabilit, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-PH x/31.01.2017:

- TVA stabilita suplimentar de plata in suma de t lei
- TVA respinsa la rambursare in suma de t lei
- TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de t lei

- accesorii aferente TVA in suma de t lei

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y1 lei si accesorii aferente TVA in suma de y2 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatările organului de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

SC X SRL - in insolventa are ca obiect de activitate "Fabricarea altor articole de imbracaminte (exclusiv lenjeria de corp)" - cod CAEN 1413.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-PH x/31.01.2017 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, D.G.R.F.P. Ploiesti - Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii Inspectie Fiscala a efectuat inspectie fiscala la SC X SRL, pentru perioada 01.12.2013-31.10.2014, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu optiune de rambursare depuse pentru perioada decembrie 2013 - octombrie 2014, cu control anticipat.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-PH x/31.01.2017, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-PH x/31.01.2017a fost stabilita TVA suplimentar si respinsa la rambursare in suma de t lei si accesorii aferente in suma de t lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y1 lei si accesorii aferente in suma de y2 lei.

3.1. Referitor la TVA colectata in suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta facturilor externe/invoice privind livrari intracomunitare de bunuri, reprezentand recuperarea pe seama veniturilor a consumului de tesatura, in conditiile in care nu a justificat scutirea de TVA cu documentele expres prevazute de dispozitiile legale privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată

In fapt, in perioada verificata, 01.12.2013-31.10.2014, SC X SRL a desfasurat activitate constand in confectionarea de articole imbracaminte pentru femei din materie prima provenita atat din import de tesatura din Turcia cat si din materie prima trimisa spre prelucrare de beneficiar.

In luna decembrie 2013, SC X SRL a inregistrat in evidenta livrari intracomunitare de bunuri, respectiv confectii textile, catre G LTD Cipru in valoare totala de t lei, din care:

- t lei reprezinta valoare confectii livrate (t lei la pret de tesatura consumata pe unitate de produs finit plus adaos si t lei la pret de manopera);

- t lei (c/val t GBP) cu factura nr.x/28.12.2013 reprezinta recuperarea pe seama veniturilor a consumului de tesatura (cont 601) aferent produselor finite livrate in Comunitate in anul 2013 la pret de manopera si nu la pret de produs finit;

- t lei reprezinta c/val facturi pentru livrarile de etichete.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-PH x/31.01.2017 s-a procedat la colectarea TVA in suma de y1 lei aferenta facturii nr.x/28.12.2013 in valoare de t lei emisa catre firma din Cipru, motivata de faptul ca societatea nu a justificat scutirea de TVA pentru livrarea intracomunitara cu documentele prevazute la art.10 alin.1 din Instructiunile de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin OMFP nr.2222/2006.

In drept, potrivit art.128 si art.143 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

„**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.”

„**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.

Pentru aplicarea scutirilor de taxa, conform Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute 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:

„**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.”

Potrivit dispozițiilor legale sus citate, livrările intracomunitare de bunuri transportate în Comunitate sunt operațiuni scutite de taxă, iar pentru a beneficia de cota „0” de TVA aferenta acestora, persoana impozabila are obligatia de a justifica aplicarea acesteia cu documente expres prevazute de lege.

In speta, SC X SRL a emis catre firma G LTD din Cipru factura externa/invoice nr. x/28.12.2013 in valoare de t lei (t GBP) reprezentand recuperarea pe seama veniturilor a consumului de tesatura (inregistrat in contul 601) aferent produselor finite (confectii) livrate in anul 2013, pentru care nu a justificat scutirea de taxa pe valoarea adăugată aferenta livrării intracomunitare cu documentele expres prevazute de dispozițiile legale.

Din constatările organelor de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la sustinerile contestatarei se retin urmatoarele:

1. SC X SRL a incheiat, in calitate de executant, cu G LTD din Cipru, in calitate de beneficiar, contractul comercial nr. x/01.08.2011, avand ca obiect „*Executarea de confectii textile—articole de imbracaminte cu materii prime si materiale puse la dispozitie de executant. Documentatia tehnica de executie, cantitatile si modelele sunt puse la dispozitie de catre beneficiar.*”

Durata contractului: 01.08.2011-01.08.2014 cu posibilitatea prelungirii.

2. Prin art. 1 din actul aditional nr.x/01.01.2012 la contract se modifica art.II din contractul comercial nr.x/01.08.2011: „*Executarea de confectii textile—articole de imbracaminte cu materii prime import Turcia (...) de la furnizorii turci, agreati de G la comanda L LTD, L & B (...).*”

3. Referitor la justificarea sumei facturate catre clientul din Cipru cu factura nr.x/28.12.2013, respectiv livrarea intracomunitara de bunuri (confectii), SC X SRL a prezentat in timpul inspectiei fiscale situatii privind consumul de tesatura pe unitatea de produs finit obtinuta, fara a prezenta facturi de vanzare a confectiilor care inglobeaza tesatura si documente de transport din Romania in alt stat membru pentru a justifica scutirea de TVA, ceea ce a condus la colectarea TVA in suma de y1 lei aferenta bazei impozabile in suma de t lei.

4. Totodata, cu privire la modul de inregistrare in evidenta contabila si de declarare a livrarilor intracomunitare de bunuri, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- livrarile intracomunitare de bunuri - confectii - au fost inregistrate atat in contul 701 „Venituri din vanzarea produselor finite”, cu valoarea confectiilor livrate la pret de tesatura consumata pe unitatea de produs plus adaos (t lei+t lei=t lei), cat si in contul 704 „venituri din lucrari executate si servicii prestate”, cu valoarea confectiilor la pret de manopera (t lei), desi intreaga valoare a livrarilor de produse finite – confectii, respectiv t lei (t lei+ t lei) trebuia inregistrata in contul 701 „venituri din vanzarea produselor finite”;

- declararea livrarilor intracomunitare de bunuri - confectii - in decontul de TVA si in declaratia recapitulativa 390 s-a facut in mod eronat defalcgat: valoarea confectiilor livarate la pret de tesatura consumata pe unitatea de produs plus adaos ca livrare intracomunitare de bunuri, iar valoarea confectiilor la pret de manopera ca prestare intracomunitara de servicii, desi trebuiau declarate in totalitate ca livrare intracomunitara de bunuri.

Avand in vedere cele mai sus prezentate nu pot fi retinute argumentele contestatarei din urmatoarele considerente:

1. Asa cum s-a retinut, potrivit dispozitiilor legale de mai sus, justificarea scutirii de TVA în cazul livrărilor de bunuri expediate în cadrul Comunității prevăzute de art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se face cu documentele prevăzute la art.10 alin.1 din Instructiunile 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 completările ulterioare, respectiv:

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”.

2. Societatea nu a prezentat ca justificare a facturii externe decât:

- contractul comercial nr.x/01.08.2011 si actele aditionale inheiate cu clientul din Cipru;

- registrul stocurilor de produse finite pe perioada ianuarie 2013-aprilie 2014, intocmite pe luni, avand mentionate: denumire produse (confectii), cantitati si valori intrate si iesite, stoc final;

- centralizator produse livrate+tesatura in perioada 04.12.2012-04.12.2013 ce cuprinde o serie de coloane privind: denumire produse (confectii), cantitati de produse finite, cantitati de tesatura iesita-stoc, tesatura facturata,

fara a se putea identifica cantitatea de x m tesatura facturata „pentru a regla neconcordanta intre cantitatea de tesatura aflata pe stoc in magazia societatii si cea facturata in cursul anului 2013” si niciun alt in scris din care sa reiasa faptul ca aceasta operatiune a fost facuta „de comun acord cu beneficiarul produselor finite” pentru recuperarea pe seama veniturilor a consumului de tesatura (inregistrata in cheltuieli) aferent produselor finite livrate in Comunitate in anul 2013 la pret de manopera si nu la pret de produs finit, conform sustinerilor contestatarei.

Astfel, chiar si in situatia justificarii prin situatiile prezentate a consumului de tesatura pe unitate de produs finit nu a fost justificata livrarea intracomunitara a acestora cu facturile de vanzare a confectiilor care inglobeaza aceasta tesatura si documentele de transport care sa ateste ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, contrar afirmatiilor societatii.

De altfel, desi in punctul de vedere exprimat cu privire la constatările inspectiei fiscale referitor la factura nr.x/28.12.2013 emisa pentru recuperarea pe seama veniturilor a consumului de tesatura, aferent produselor finite livrate in comunitate in anul 2013, mentioneaza ca anexeaza „centralizator al diferentelor de tesatura nefacturata, CMR-ri aferente perioadei 01.01-31.12.2013”, aceste inregistrari nu se regasesc in mod distinct in dosarul cauzei, respectiv reflectarea cantitatii de tesatura nefacturata.

Se retine ca singura conditie indeplinita privind justificarea scutirii de TVA din factura emisa catre clientul din Cipru este existenta codului de inregistrare in scopuri de TVA inregistrat in factura a carui validitate a fost confirmata de catre Serviciul Central de Legaturi din cadrul DGRFP Ploiesti.

Totodata, asa cum rezulta din inregistrurile prezentate acestea sunt aferente, in mare parte, unei perioade anterioare (01.01.2013-30.11.2013) celei supuse prezentei inspectii fiscale si care au facut deja obiectul unui control.

Se reține că în susținerea contestației societatea nu a depus niciun document suplimentar fata de cele prezentate in timpul controlului care sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, desi potrivit dispozitiilor art.276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Ca urmare nefiind prezentate documentele justificative privind aplicarea scutirii pentru operatiunile realizate in momentul emiterii facturii, potrivit Instructiunilor aprobate prin OMFP nr.2222/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se justifică scutirea de taxa pe valoarea adăugată.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, precum si faptul ca SC X SRL nu a prezentat nicio dovada obiectiva privind justificarea cotei „0” de TVA aferenta facturii emisa catre clientul din Cipru, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala, tinand seama de art.276 din Codul de procedura fiscala - “(1) *În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.*

(...)

(4) *Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de y1 lei.*

In consecinta, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu dovezi obiective pentru suma de y1lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F- PH x/31.01.2017.

3.2. Referitor la TVA in suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala din cadrul DGRFP Ploiesti au colectat TVA aferenta facturilor externe/invoice reprezentand livrari de bunuri (retur de tesatura) catre societati din Turcia, motivata de nejustificarea scutirii de TVA, in conditiile in care organul vamal a confirmat faptul ca marfurile au iesit de pe teritoriul Comunitatii Europene, iar organele de inspectie fiscala propun admiterea contestatiei.

In fapt, in perioada decembrie 2013-august 2014, SC X SRL a emis un numar de 5 facturi (invoice) catre societati din Turcia reprezentand export tesatura (retur tesatura).

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-PH x/31.01.2017 s-a procedat la colectarea TVA aferenta facturilor emise catre firmele din Turcia, in suma totala de y1 lei, motivata de faptul ca societatea nu a justificat livrarea la export prevazuta la art.143 alin.1 lit.a din Codul fiscal cu documentele prevazute la art.2 alin.2 lit.b din Instructiunile de aplicarea scutirilor de TVA, aprobate prin OMFP nr.2222/2006.

Contestatarul mentioneaza ca facturile emise catre societatile din Turcia, furnizori de materie prima, reprezinta retur tesatura pentru care a fost justificat exportul cu documentele prevazute de lege pentru aplicarea scutirii de taxa.

In drept, potrivit art.143 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

„**Art. 143.** – (1) Sunt scutite de taxă:

a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său;

b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și care sunt folosite la echiparea ori alimentarea ambarcațiunilor și a avioanelor de agrement sau a oricărui alt mijloc de transport de uz privat.

Potrivit acestor prevederi legale, operațiunile de export, respectiv livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de către cumpărătorul care nu este stabilit în România ori de altă persoană în contul lor, sunt operațiuni scutite de taxă.

Pentru a beneficia de cota „0” de TVA aferenta exportului de bunuri, persoana impozabila are obligatia de justifica aplicarea acesteia pentru livrarile de bunuri în afara Comunității cu documente expres prevazute de lege.

Potrivit Instructiunilor 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 completările ulterioare:

„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.

(2) Justificarea scutirilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Codul fiscal se face de către persoana impozabilă care poate avea calitatea de furnizor/prestator sau, după caz, de beneficiar. Scutirea de taxă pe valoarea adăugată se aplică numai în situația în care locul operațiunii se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 132 și 133 din Codul fiscal. În cazul serviciilor pentru care ar fi aplicabile prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, dacă nu se pot prezenta dovezi din care să rezulte că beneficiarul este o persoană impozabilă, se aplică regulile prevăzute la art. 133 alin. (3)-(6) din Codul fiscal pentru stabilirea locului prestării serviciilor, iar dacă, potrivit acestor reguli, locul prestării este în România, prestatorul poate aplica o scutire de TVA prevăzută de Codul fiscal, în condițiile justificării acesteia conform prezentelor instrucțiuni, în caz contrar operațiunea fiind taxabilă.

„Art. 2. - (1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de furnizor sau de altă persoană în contul său. Prin persoană care expediază sau transportă bunuri în afara Comunității în contul furnizorului se înțelege orice persoană care face transportul. Scutirea se aplică numai în situația în care, potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor și cumpărător, transportul bunurilor în afara Comunității este în sarcina furnizorului, care poate face transportul cu mijloace proprii sau poate apela la o altă persoană pentru efectuarea transportului.

(2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se justifică de către exportator cu următoarele documente:

a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) unul dintre următoarele documente:

1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau

2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire;

c) documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor ori în numele său, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.”

Conform acestor prevederi legale sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau, după caz, de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul acestora. Justificarea scutirii de TVA se realizează de către exportator, respectiv furnizor.

In speta, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA aferenta unui numar de 5 facturi (invoice) emise de SC X SRL catre societati din Turcia reprezentand export tesatura (retur tesatura) in perioada decembrie 2013-august 2014, motivata de faptul ca societatea nu a justificat livrarea la export, cu documentele prevazute de Instructiunile de aplicarea scutirilor de TVA, aprobate prin OMFP nr.2222/2006, respectiv nu a prezentat certificarea incheierii operatiunii de export de catre biroul vamal de export.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cu facturile nr.x/09.12.2013, nr.x/06.03.2014, nr.x/18.06.2014, nr.x/18.06.2014 si nr.x/20.08.2014, avand anexate declaratiile vamale de export, societatea a efectuat livrari de bunuri (tesatura) avand ca destinatari societatile ZTS, S D-B-A San. Tic A.S., CTS VE DIS.TIC, CSC E G T SAN. VE.TIC., E O T T ITH. IHR. SAN. VE.TIC. din Turcia, astfel:

- MRN nr. xROBUx/09.12.2013 – factura nr. x/09.12.2013; destinatar: Z T S din Turcia; birou vamal de plecare: Ploiesti;

- MRN nr. xROBUx/06.03.2014 – factura nr. x/06.03.2014; destinatar: S D –B –A San. Tic A.S. din Turcia; birou vamal de plecare: Ploiesti;

- MRN nr. xROBUx/10.07.2014 – factura nr. x/18.06.2014; destinatar: C T Sa VE DIS.TIC din Turcia; birou vamal de plecare: Târguri și Expoziții;

- MRN nr. xROBUx/10.07.2014 – factura nr. x/18.06.2014; destinatar: CSC E G T SAN. VE.TIC. din Turcia; birou vamal de plecare: Târguri și Expoziții;

- MRN nr. xROBUx/11.09.2014 – factura nr. x/20.08.2014; destinatar: E O T T ITH. IHR. SAN. VE.TIC. din Turcia; birou vamal de plecare: Târguri și Expoziții.

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta facturilor emise catre firmele din Turcia, in suma totala de y1 lei, intrucat societatea nu a justificat scutirea de TVA prevazuta la art.143 alin.1 lit.a din Codul fiscal, cu documentele prevazute la art.2 alin.2 lit.b din Instructiunile de aplicarea scutirilor de TVA, aprobate prin OMFP nr.2222/2006, respectiv:

- certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau
- exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire.

Urmare adresei nr.x/18.04.2017, prin care DGRFPB a solicitat Directiei Tehnologia Informatiei, Comunicatii si Statistică Vamală certificarea încheierii operațiunilor de export declarate de SC X SRL efectuate cu MRN-rile de mai sus, prin adresa nr.x/25.04.2017, înregistrata la DGRFPB sub nr.x/02.05.2017, având anexata situația declarațiilor vamale de export existente în baza de date de export, DTICSV a comunicat următoarele: „*declarațiile vamale de export cu MRN nr.xROBUx1, MRN nr. xROBUx/06.03.2014, MRN nr.xROBUx, MRN nr. xROBUx, MRN nr.xROBUx sunt întregite în baza de date de export și au datele de identificare menționate în situația anexată.*”

Precizăm ca declarațiile vamale de export din situația transmisă figurează în baza de date de export cu confirmare de ieșire a marfurilor de pe teritoriul Comunității Europene.”

Prin adresa nr.x/17.05.2017, înregistrata la DGRFPB sub nr.x/22.05.2017, referitor la informațiile transmise de DTICSV din cadrul ANAF, AFCM din cadrul DGRFP Ploiești a precizat următoarele:

„(...) considerăm ca au fost respectate prevederile art.143, alin. (1), lit.a) din Codul fiscal, scutirea de tva fiind justificată cu documentele prevăzute la art.2, alin.(2), lit.b) din OMFP nr.2222/2006 privind 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. 144(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Având în vedere cele de mai sus *propunem admiterea contestației pentru tva în suma de y1 lei reprezentând TVA colectată suplimentar aferentă exporturilor de tesatura în Turcia.”*

Fata de aspectele mai sus prezentate, organul de soluționare a contestației reține că justificarea scutirii de TVA în cazul livrărilor în afara Comunității Europene prevăzute de art.143 alin.(1) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se face cu documentele prevăzute la art.2 alin.(2) lit.a și lit.b 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, respectiv:

a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) unul dintre următoarele documente:

1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau
2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire;
 - c) documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor ori în numele său, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

Având în vedere informațiile transmise de Direcția Tehnologia Informației, Comunicații și Statistica Vamala din cadrul ANAF, prin adresa înregistrată la DGRFPB sub nr.x/02.05.2017 privind certificarea încheierii operațiunilor de export declarate de SC X SRL, precum și propunerea organelor de inspecție fiscală privind justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrarea de bunuri expediate în afara Comunității Europene, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, urmează a se admite contestația pentru taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de 105.784 lei.

3.3. Referitor la TVA în suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor servicii, in conditiile in care societatea nu a justificat cu documente prestarea serviciilor in beneficiul sau, iar in sustinerea contestatiei nu depune niciun document care sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la suma contestata.

In fapt, în perioada aprilie 2014-octombrie 2014 SC X SRL a înregistrat achiziții intracomunitare de servicii de transport din facturile emise de S R Ltd UK, din care TVA este în suma de y1 lei.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. F-PH x/31.01.2017 nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA în suma de y1 lei aferenta facturilor emise de furnizor în perioada aprilie 2014-octombrie 2014, motivată de faptul că potrivit prevederilor contractuale între prestator (SC X SRL) și beneficiar costul transportului de materiale și produse executate este stabilit în sarcina beneficiarului.

În drept, potrivit art.126 și art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„**Art.126** - (9) Operațiunile impozabile pot fi:

- a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;
- b) operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 143-144¹; (...).”

„Art.145 - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

(...)

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

Potrivit prevederilor legale antecitate, se retine ca in materie de TVA, persoanelor impozabile care realizeaza operatiuni intracomunitare le revin obligatii specifice, chiar si in masura in care ele nu sunt stabilite pe teritoriul statului membru in care se realizeaza o parte din aceste operatiuni.

Astfel, o persoana impozabila nestabilita pe teritoriul statului membru unde s-a inregistrat fiind stabilita pe teritoriul unui stat membru, care efectueaza achizitii intracomunitare de bunuri/servicii in statul membru **este obligata sa justifice scutirea de taxă pentru aceste operatiuni si sa respecte toate obligatiile specifice persoanelor in scop de TVA.**

Totodata, potrivit prevederilor legale citate, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor în condițiile în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Astfel, se reține că, în conformitate cu prevederile art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „[...] persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147¹, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (2) - (6)”, iar potrivit art.150 alin.(23) din același act normativ „taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 sau 153¹, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestării în România conform art.133 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 125¹ alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 153 alin. (4) sau (5).”

In speta, SC x SRL a dedus TVA aferenta facturilor de transport bunuri emise de S R Ltd UK, in perioada aprilie 2014-octombrie 2014, desi potrivit prevederilor contractuale costul transportului de materiale si produse executate este in sarcina beneficiarului.

Din analiza documentelor existente in dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

Potrivit art.7 din Contractul de prestari servicii nr. x/06.01.2014 incheiat intre SC X SRL, prestator si L UK LTD, beneficiar, al carui obiect il constituie „executarea de confectii textile – articole de imbracaminte” „Costul transportului pentru material cat si al produselor executate vor fi suportate in totalitate de catre

BENEFICIAR. In eventualitatea producerii unor daune calitative/cantitative rezultate in urma transportului, acestea vor fi suportate in totalitate de catre BENEFICIAR.”

La art.1 din Actul aditional nr.x/01.03.2014 la contractul de prestari servicii nr.x/06.01.2014: „Se modifica art.20, art.26, art.34 ale prezentului contract astfel: transportul produselor finite Romania - UE si al tesaturii UE – Romania vor fi suportate de catre executant, prestator, respectiv X SRL.”

La art.1 din Actul aditional nr.x/01.03.2014 la contractul comercial nr.x /06.01.2014: „Se modifica art.7, art.19, art.25 ale prezentului contract astfel: transportul produselor finite Romania - UE si al tesaturii UE – Romania vor fi suportate de catre executant, prestator, respectiv X SRL.”

Potrivit celor consemnate de organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala, referitor la modul de justificare a achizițiilor facturate de S R Ltd UK, societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale actele aditionale prin care se modifica prevederile contractuale cu privire la suportarea costului transportului, aspect precizat de contestatara insasi in punctul de vedere formulat asupra constatarilor inspectiei fiscale prin care mentioneaza: „*acte omise a fi puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala*”.

In punctul de vedere exprimat asupra constatarilor inspectiei fiscale cu privire la transportul de tesatura si confectii efectuat intre SC X SRL si L UK LTD prin S R LTD UK, societatea mentioneaza ca exista aditionale la contracte prin care se stabileste ca cel care plateste transportul este SC X SRL, *acte omise a fi puse la dispozitia organelor de control.*”

Ca atare, avand in vedere aspectele constatate organele de inspectie fiscala nu au acceptat deducerea TVA aferenta serviciilor de transport facturate de S R LTD UK, tinand seama si de faptul ca prin actul aditional nr.x/01.03.2014 nu se modifica prevederile art.7 la contractul nr.x/06.01.2014 referitor la persoana juridica obligata la suportarea costului transportului pentru produsele livrate catre clientul din Marea Britanie.

Astfel, potrivit prevederilor legale citate in cauza, se reține că într-adevăr deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, în speță de servicii, este condiționată de îndeplinirea cerințelor de fond - serviciile achiziționate să fie utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale beneficiarului - și de formă - deținerea de documente justificative emise în conformitate cu prevederile legale, iar obligația plății taxei pe valoarea adăugată de achiziționarea serviciilor în beneficiul persoanei impozabile căreia îi revine această obligație.

Concluzionand asupra celor consemnate de organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala, in referatul cauzei si in adresa privind completarea dosarului contestatiei, prin care se mentioneaza ca „societatea a pus in discutie existenta acestor acte aditionale doar dupa prezentarea de catre organele de control a proiectului de raport de inspectie fiscala” se retine ca

documentele prezentate de societate în vederea justificării achizițiilor facturate de S R Ltd UK reprezintă *documente pro-cauza*.

Astfel nu pot fi reținute în soluționarea contestației decât argumente concrete însoțite de dovezi, formulate și depuse de societate, prin care să se motiveze cererea formulată de anulare a deciziei contestate.

În speta sunt aplicabile prevederile art. 269 și art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 269 - Forma și conținutul contestației

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

a) *datele de identificare a contestatorului;*

b) *obiectul contestației;*

c) *motivele de fapt și de drept;*

d) **dovezile pe care se întemeiază;** ”

„Art. 276 - Soluționarea contestației

(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 părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.***”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, să anexeze contestației înscrisurile doveditoare, organul de soluționare analizând contestația și în funcție **de documentele existente la dosarul cauzei**.

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 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri (...)” din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul 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 contestatarului.**

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

Cum contestatara a depus actul adițional x de abia în susținerea contestației, în condițiile în care avea posibilitatea depunerii acestuia, fie pe parcursul inspecției fiscale, fie cu ocazia discuției finale, acesta are caracterul unui *document pro-cauza*, motiv pentru care nu poate servi în soluționarea favorabilă a cauzei, astfel încât contestația **urmează a fi respinsă ca neintemeiată** pentru TVA stabilită suplimentar în suma de y1 lei.

3.4. Referitor la accesoriile aferente TVA în suma de y2 lei

Cauza supusă soluționării este dacă contestatara datorează accesoriile stabilite de inspecția fiscală, în condițiile în care, sarcina acesteia a fost stabilită o diferență de TVA de plată pentru care s-a dispus respingerea și o diferență de TVA de plată pentru care s-a dispus admiterea contestației .

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-PH x/31.01.2017 i s-au comunicat societății accesorii în suma de y2 lei, reprezentând dobânzi de întârziere în suma de y21 lei și penalități de întârziere în suma de y22 lei aferente TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare, calculate pentru perioada 27.01.2014-25.09.2014, contestate.

In drept, în ceea ce privește calcularea accesoriilor, potrivit art.119, art.120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(...)

(4) Dobânzile se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).”

“Art. 120 - (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se

datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

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

“**Art. 120¹** – (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

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

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

Potrivit art.120 din Codul de procedura fiscala, modificat prin OUG nr. 8/2014, începând cu 01.03.2014:

“**Art.120** - (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la suma de y2 lei reprezentand accesorii aferente TVA, individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-PH x/31.01.2017 se retine ca, stabilirea in sarcina contestatarei de dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata contestatia a fost respinsa ca neintemeiata pentru suma de y1 lei si a fost admisa pentru suma de y1 lei, urmeaza a se:

- respinge contestatia pentru accesoriile aferente TVA in suma de y2 lei, astfel:

s lei-s lei= s leix29zilex0.04%=y2 lei

s leix29zilex0.02%=y2 lei

s lei-s lei=s leix3zilex0.04%=y2 lei

s leix25zilex0.03%=y2 lei
s leix28zilex0.02% =y2 lei

Total = y2 lei, din care: y21 lei dobanzi si y22 lei penalitati de intarziere;
- admite contestatia pentru accesoriile aferente TVA in suma de y2 lei, din care: y23 lei dobanzi si y24 lei penalitati de intarziere,
conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art.126, art.128, art.143, art.145, art.150 si art.157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.1, art.2 si art.10 din Instructiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.222/2006, art.73, art.119, art.120, art. 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.269, art.276 si art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y1 lei si pentru accesorii aferente TVA in suma de y2 lei stabilite prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-PH x/31.01.2017.

2. Admite contestatia si anuleaza decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-PH x/31.01.2017 pentru TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y1 lei si pentru accesorii aferente TVA in suma de y2 lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, pentru punctul 1, in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.