

DECIZIA nr. 379 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
XXX GMBH,
inregistrata la D.G.R.F.P.X sub nr. X/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector X a Finantelor Publice prin adresa nr. 34768/18.02.2015, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2015, cu privire la contestatia depusa de catre XXX GMBH CIF ROxx cu domiciliul fiscal în x, șos. x, reprezentata conventional de catre SC XX SRL, cu sediul in x, Sector V, Soseaua x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la ASXFP sub nr. X/2015, completata cu adresa înregistrată la ASXFP sub nr. X/2015 și adresa înregistrată la DGRFPX sub nr. X/2015, il constituie decizia de impunere nr. F-SX X/2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, emisa în baza raportului de inspectie fiscala (RIF) F-SX X/2014, comunicata prin posta în data de 05.01.2015, prin care s-a stabilit **TVA suplimentara în suma de X lei și accesorii aferente în suma de X lei.**

Constatand că, in speță, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X este investita sa solutioneze contestatia formulata de XXX GMBH.

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

I. Societatea XXX GMBH contesta decizia de impunere nr. F-SX X/2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, solicitand anulara acesteia, respectiv :

- anulara obligației fiscale principale reprezentând TVA stabilită suplimentar în quantum de **X lei**;
- anulara obligațiilor fiscale accesorii TVA suplimentara de plata, în quantum de X lei (X lei + X lei);
- exonerarea societății de la plata TVA ramasa de plata în quantum de X lei și a accesoriiilor în suma de X lei;
- restituirea efectiva a TVA aprobata la rambursare în suma de X lei.

Precizeaza ca solicita anulara „partiala” a deciziei contestate întrucât este de acord cu TVA aprobata la rambursare in suma de X lei, aprobare pentru care nu solicita anulara.

În sustinerea contestatiei societatea formuleaza, în esenta, urmatoarele motive:

A. EXCEPTII DE PROCEDURA

1. Locul de desfășurare a inspectiei fiscale

Potrivit art. 103 Cod procedura fiscala, inspectia fiscala se desfășoară de regula în spatiile de lucru ale contribuabilului. Fata de aceasta prevedere atrage atenția ca inspectia fiscala s-a desfasurat preponderent în spatiile de lucru ale organului de inspectie fiscala, aceștia efectuand doar câteva „vizite” la sediul imputernicitului. Majoritatea informațiilor solicitate au fost transmise de către contribuabil pe cale orala,

telefonică iar majoritatea documentelor au fost transmise în format electronic, prin e-mail. Participarea activa a organelor de inspectie fiscala la întâlnirile cu imputernicitul și purtarea de discuții ar fi dus la o mai buna înțelegere a starii de fapt fiscale și la evitarea stabilirii de obligații fiscale suplimentare.

2. Referitor la analiza starii de fapt fiscale

Considera ca obligatiile suplimentare au fost stabilite în mod abuziv, informațiile/documentele furnizate de către societate fiind analizate în mod precar, fără respectarea prevederilor art. 94 alin. (1) și alin. (3), și art. 105 alin. (1) din Codul de procedura fiscala.

Organele de inspectie fiscala nu au cerut societății anumite documente suplimentare în vederea clarificarii transportului bunurilor facturate ca livrari intracomunitare. În plus organele de inspectie fiscala nu au luat în considerare situatiile intocmite de societate la solicitarea expresa a organelor fiscale, prin care se „reconciliau” cantitatile de bunuri achizitionate cu cele vândute.

Organele de inspectie fiscala, pentru lamurirea situației de fapt, ar fi putut solicita informații privind livrarile societății către Polonia sau Belgia de la autoritățile fiscale din aceste tari, potrivit Regulamentului C.E. nr. 1798/2003, în exercitarea rolului sau activ.

Societatea nu are posibilități juridice pentru obtinerea de la partenerii săi comerciali a unor documente specifice solicitate de către organele de inspectie fiscala pe care acestea din urma le puteau obtine de la autoritățile din alte state membre.

Își exprima disponibilitatea stabilirii unei audiente cu organele fiscale competente, anterior solutionarii de către acestea a contestatiei.

3. Referitor la perioada supusa verificarii

În loc sa verifice perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv februarie 2014 – iulie 2014, organele de inspectie fiscala au verificat toate operatiunile desfășurate de societate în perioada februarie 2014 – decembrie 2014, având astfel o abordare abuziva în ceea ce privește stabilirea de obligații fiscale suplimentare.

4. Incalcarea dreptului societății de a formula punctul de vedere cu privire la constatările inspectiei fiscale.

Organele de inspectie fiscala au emis decizia înainte ca societatea să-și formuleze punctul de vedere. Astfel actul administrativ este lovit de o nulitate conditionata, existand vatamarea suferita de societate prin nerespectarea dreptului la apărare.

B. MOTIVAREA PE FOND

1. DESCRIEREA ACTIVITATII

Societatea cumpăra de la doi furnizori din Romania (X SA și Y SA), persoane impozabile inregistrate în scopuri de TVA, diverse structuri de otel pe care le revinde către singurul sau client ABC (ABC). Clientul ABC este, de regula, responsabil cu transportul bunurilor din Romania către alte state membre UE (Polonia/Belgia), și ulterior din Polonia/Belgia în Africa de Sud.

Bunurile achizitionate de societate de la Y SA au fost facturate/livrate/transportate integral către ABC, în schimb bunurile achizitionate de societate de la X SA au fost facturate/livrate/transportate doar partial către ABC, fiind lasate în custodie la X SA.

Bunurile aprovizionate de XXX, în momentul livrării către ABC, sunt procesate/prelucrate de furnizorii XXX, (după livrarea/facturarea acestora către XXX), pentru a putea fi transportate și/sau pentru a fi conforme cerintelor/nevoilor ABC, ceea ce explica diferențele cantitative neglijabile între cantitatile aprovizionate și cantitatile livrate.

2. IMPLICATIILE IN MATERIE DE TVA

Pentru achizițiile de la cei doi furnizori societatea XXX primește facturi cu TVA 24% , pentru care și-a exercitat dreptul de deducere.

Pentru livrarile intracomunitare de bunuri efectuate de către societate către ABC, a emis facturi fără TVA, aplicând scutirea de TVA cu drept de deducere prevăzută de art. 143 alin. 2 lit. a) din Codul fiscal.

3. ARGUMENTE FORMULATE

Potrivit RIF-ului organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu a îndeplinit condițiile pentru a aplica scutirea de TVA pentru livrări intracomunitare pe motivul principal că societatea nu a prezentat documente de transport (corecte/complete) care să ateste că bunurile livrate au fost transportate din România în alte state membre UE.

Societatea a îndeplinit condițiile de fond pentru ca operațiunile facturate să fie considerate livrări intracomunitare deoarece a transferat societății ABC dreptul de a dispune de bunuri ca și proprietar; bunurile au fost transportate din România în Belgia și Polonia ca urmare a livrărilor efectuate de Societate către ABC, din punct de vedere comercial aceasta din urmă societate fiind responsabilă cu transportul intracomunitar al bunurilor; societatea a aplicat scutirea pe baza documentelor prezentate organelor de inspecție fiscală (i.e. facturi, documente de transport).

Chiar și în cazul în care se va dovedi ulterior că documentele justificative aferente livrărilor intracomunitare de bunuri efectuate de societate nu au fost întocmite conform legii, considerăm că respingerea dreptului aplicării scutirii de TVA strict pe motivul neîndeplinirii unor condiții de formă contravine mecanismului de impozitare din punct de vedere al TVA a operațiunilor intracomunitare cu bunuri.

Aplicarea scutirii de TVA pentru livrări intracomunitare de bunuri transportate în alt stat membru nu trebuie condiționată de prezentarea documentelor de transport CMR, în cazul transportului rutier, drept documente care să justifice transportul efectuat. Totodată nu există obligativitatea: în întocmirea CMR necesar scutirii, a semnării și/sau stampilării CMR de destinatar; ca furnizorul marfurilor să fie înscris ca expeditor iar cumpărătorul ca destinatar: de a deține formularul original al CMR, în cazul livrărilor efectuate de către societate oricare din furnizorii săi, societatea însăși ori ABC putând avea calitatea de expeditor sau destinatar.

Nu era necesară întocmirea situațiilor privind reconcilierea achizițiilor cu livrările efectuate, deoarece potrivit principiilor enunțate în deciziile CEJ invocate, aplicarea scutirii de TVA în cazul livrărilor intracomunitare nu ar trebui condiționată de alte elemente, cum ar fi proveniența bunurilor sau modul în care cel ce aplică scutirea a intrat în posesia bunurilor. Aceasta ar fi putut, în cel mai rău caz, să constituie un element în susținerea exercitării dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate, deducere pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că societatea a îndeplinit toate condițiile de fond și formă, aprobându-i integral la restituire TVA solicitat.

Se anexează contestației reconcilierii actualizate între achiziții și livrări (anexa 11) și o „documentație completă” aferentă justificării aplicării scutirii de TVA cu privire la livrările intracomunitare de bunuri efectuate de societate.

Obligația de a dovedi, în cazul unei livrări intracomunitare, că bunurile au fost expediate dintr-un stat membru în alt stat membru nu este condiționată de:

- prezentarea unui anumit document de transport, precum CMR-ul;
- prezentarea documentelor (de transport) în original sau în copie (cu sau fără mențiunea „conform cu originalul”), într-un anumit format sau completate într-un anumit fel/cu anumite informații;
- prezentarea unor anumite documente justificative specifice, în funcție de domeniul de activitate al contribuabililor.

Invocand principiul neutralitatii taxei arata ca beneficiarul ABC a procedat la inregistrarea și declararea, în mod corespunzător, a achizițiilor efectuate de la XXX, stare de fapt necontestata de organele de inspectie fiscala, dar acestea nerecunoscand aplicarea scutirii de TVA aplicabila livrarilor intracomunitare efectuate de societate, au determinat o dubla impozitare a operatiunilor în cauza, prin colectarea TVA de către societate, cât și colectarea TVA în Belgia/Polonia, prin colectarea TVA de către ABC, aceasta dubla impozitare contravenind principiului neutralitatii taxei.

Prin solicitarea unor documente justificative suplimentare de către organele fiscale se încălca principiul proportionalitatii in materie de TVA.

Prin adresa înregistrată la ASXFP sub nr. 67208 s-au transmis anexele la contestatie, așa cum acestea sunt precizate.

Prin adresa înregistrată la DGRFPX sub nr. X/2015, societatea completeaza/precizeza contestatia formulata, aratand:

„in ceea ce privește facturile nr. X/2014 și nr. X/2014, emise în data de 23.07.2014, într-adevăr, confirmam faptul ca acestea nu se regasesc ca atare în Anexa nr. 11 la contestatie, respectiv reconcilierea actualizata a denumirilor, a cantitatilor și a valorilor marfurilor achizitionate cu cele livrate de către societate.

Acest fapt se datorează următoarelor considerente:

• facturile respective au fost emise în avans, înainte de transportul/expedierea bunurilor livrate, indiferent de data punerii la dispoziție a bunurilor pe teritoriul Romaniei către Societate, de către furnizorul sau, ci conform comenzii și scadentului acordat de către Societate și clientul sau (inclusiv avansuri);

• pe măsura transportului/expedierii bunurilor livrate, Societatea a procedat (în mod eronat) la anularea partiala a facturilor respective și la emiterea de facturi partiale noi (deoarece facturile partiale respective se doreau a fi declarate în aceeași maniera, atât din punct de vedere al TVA, cât și din punct de vedere Intrastat, respectiv în funcție de data transportului/expedierii bunurilor);

• la data constatarii erorii (de raportare) Societatea nu a mai procedat astfel, regularizand situația (prin repunerea sumelor integrale facturate initial).”

S-au atasat adresei nr. X/2015 documente în copie: toate facturile emise de societate în legătura cu regularizarea celor doua facturi initiale, istoric, reconciliere actualizata.

II. Organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr. F–SX X/2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, emisa în baza raportului de inspectie fiscala (RIF) F–SX X/2014 au stabilit obligații fiscale în suma totala de X lei, astfel:

- TVA suplimentara în suma de X lei;
- accesorii aferente TVA în suma de X lei compuse din:
 - X lei lei dobanzi/majorari de intarziere calculate pentru perioada de la 26.08.2014 - 12.12.2014;
 - X lei lei penalitati de intarziere calculate pentru perioada 26.08.2014 – 12.12.2014.

În decizia F-S5 X/2014 se mentioneaza:

- TVA solicitata la rambursare X lei;
- baza impozabila stabilită suplimentar X lei;
- TVA stabilită suplimentar X lei;
- TVA respinsa la rambursare X lei;
- TVA stabilită suplimentar și ramasa de plata X lei.

Nu s-a aprobat, prin decizia contestata, nici o suma ca „TVA aprobata la rambursare”, cum eronat contestata sustine, în decizie fiind mentionata la coloana 8-TVA aprobata la rambursare- suma de 0 (zero) lei, dar se precizeaza ca prin RIF s-a aprobat la rambursare TVA solicitata in suma de X lei.

Baza impozabila stabilita suplimentar în suma de X lei, cu TVA aferenta în suma de X lei s-a stabilit astfel:

A). S-a majorat baza de impunere cu suma de X lei și s-a colectat **TVA suplimentara în suma de X lei**, pentru facturile emise în data de 23.07.2014 către ABC, în valoare totala de X euro, astfel: $X \text{ euro} \times 4,4408 \text{ lei/euro} \times 24\% = X \text{ lei}$, avandu-se în vedere urmatoarele:

1. - sunt indeplinite conditiile unei livrari intracomunitare doar dacă bunurile sunt transportate dintr-un stat membru în alt stat membru, de către furnizor, cumparator sau alta persoana în contul acestora;

2. - potrivit art. 10 din O.M.F.P. nr. 2222/2006 scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri se justifica pe baza urmatoarelor documente: factura; documentele care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania în alt stat membru (CMR); după caz, comanda de vanzare cumparare.

Din documentele prezentate în timpul controlului lipsește dovada ca bunurile facturate au fost transportate din Romania în alt stat membru, deci se constata ca pentru operațiunea în cauza nu pot fi aplicate prevederile referitoare la scutirea de TVA;

3. - pentru aplicarea regimului fiscal de scutire cu drept de deducere, aplicabil livrarilor intracomunitare, exista conditia privind dovada transportului, rezultata din definitia livrării intracomunitare in care se prevede ca bunurile sa fie transportate dintr-un stat membru in alt stat membru;

4. - societatea nu a prezentat in timpul controlului, in original, dovada ca bunurile facturate au fost transportate din Romania in alt stat membru, ca bunurile au fost puse la dispozitia operatorului din UE si receptionate de acesta;

5. - din facturile de vanzare emise catre ABC, din comenzile clientului si din packing list anexate la documentele de transport prezentate in copie fara mentiunea “conform cu originalul”, echipa de inspectie fiscala nu a putut identifica (dupa denumire, cod si cantitate) structurile metalice achizitionate de la X SA;

6. - nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala CMR-urile/noiembrie 2014, inscrise in “situatia livrari XXX”(anexa nr. 9 la RIF) si “reconciliere intrari/iesiri” (anexa nr. 11), pentru livrarea structurii metalice achizitionate de la X SA Brasov cu facturile nr. X/21.05.2014, si nr. X/02.07.2014, desi au fost solicitate prin doua adrese precizate, deci contribuabilul nu face dovada ca aceste bunuri au fost transportate intracomunitar;

7. - in CMR prezentate in copie fara mentiunea “conform cu originalul” pentru livrarea bunurilor din facturile de achizitie nr. 05, 06, 07 si 09, din lunile martie si aprilie 2014, cuprinse in “situatia livrari XXX” (anexa nr. 9 la RIF), si “reconciliere intrari/iesiri” (anexa nr. 11), este in scris numele expeditorului ABC sau SC X SA si nu numele XXX DE GmbH, CIF ROxx; iar la “rubrica 2” este in scris numele destinatarului X NV sau ABC;

8. -documentele transmise de contribuabil prin Adresa inregistrata la ASXFP sub nr. 172248/18.11.2014, respectiv Actul aditional nr. 1/11.12.2012 la comanda nr. 4500074750/097 din 11.09.2012 (din care rezulta faptul ca Dondes va livra clientului ABC “fabricare sala cazanelor K6, fabricare cazan boiler otel, fabricare buncar otel K6, fabricare buncar otel, fabricare structura de otel pentru cazan K6”) si comanda nr. 45000074748/097 din 11.09.2012 (din care rezulta faptul ca XXX va livra clientului ABC “invelis pietris K 5”) nu fac obiectul facturilor de vanzare emise in perioada verificata;

9. - bunurile achizitionate cu factura nr. X/29.04.2014 si respectiv nr. X/02.07.2014 nu se regasesc in “situatia livrari XXX” (anexa nr. 9 la RIF), intocmita de XXX, semnata si stampilata de catre SC X SA Brasov si nici nu a fost prezentata echipei de inspectie fiscala documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru (CMR);

10. - din protocolul incheiat in data de 06.03.2014 intre XXX DE GmbH si SC X SA Brasov se retine ca "datorita opririi montajului centralei electrice pe santierul K din Africa de Sud, constructia metalica fabricata de X Brasov nu va putea fi livrata". Desi in facturile de vanzare nr. X/2014 si nr. X/2014, precum si in CMR prezentate in copie fara mentiunea "conform cu originalul" rezulta ca bunurile vor fi livrate in Belgia, din centralizatoare packing-list reiese ca locul de livrare este Africa de Sud, si nu Belgia. Totodata din facturile emise rezulta ca XXX DE GmbH-ROxx livreaza productia efectuata pe teritoriul Romaniei si nu bunuri achizitionate prin facturile furnizorilor de la intern.

B) a majorat baza de impunere cu suma de X lei si a colectat TVA suplimentar in suma de X lei ($X \text{ euro} \times 4,4193 \text{ lei/euro} \times 24\% = X \text{ lei}$) urmare faptului ca:

- din documentele prezentate, pentru livrarea bunurilor achizitionate de la SC Y SA, rezulta ca s-a efectuat in luna iunie 2014, iar exigibilitatea taxei si faptul generator intervin in luna iunie 2014, si nu in luna octombrie 2014 cand este emis factura nr. X/2014;

- prin CMR din 04.06.2014 contribuabilul nu face dovada ca bunurile au fost livrate de catre XXX, CIF ROxx catre ABC ci de catre SC Y SA catre XXX DE GmbH.

Accesoriile aferente TVA, în suma de X lei, au fost stabilite astfel:

- X lei dobanzi pentru TVA de plata stabilita suplimentar de echipa de inspectie fiscala, pentru perioada 26.08.2014 - 12.12.2014, calculate prin formula $X \text{ lei} \times 0.03\% \times 109 \text{ zile}$;

- X lei lei penalitati de intarziere calculate pentru perioada 26.08.2014 - 12.12.2014, $X \text{ lei} (X \text{ lei} - X \text{ lei}) \times 0.02\% \times 109 \text{ zile}$;

In decizie exista precizarea ca la calculul accesoriilor a fost luata in calcul suma de X lei TVA aprobata la rambursare "prin prezentul RIF", solicitata de societate prin deconturile depuse in 20.05.2014 si 25.06.2014, aceasta suma scazandu-se din TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata.

Ca temei de drept s-au mentionat în decizia contestata prevederile art.126-130, art. 132, art. 133, art. 137 și art. 140 din legea nr. 571/2013 privind Codul fiscal; art. 120, art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

A. Cu privire la exceptiile de procedura invocate.

Contestatara critica faptul ca locul de desfasurare a controlului nu a fost permanent la sediul contribuabilului, desfasurandu-se si prin adresarea de solicitari transmise prin email si depunerea de documente la sediul organului fiscal, ceea ce nu ar fi permis organului fiscal sa inteleaga starea de fapt prin lipsa discutiilor clarificatoare. Totusi apreciaza utilizarea corespondentei electronice. Nu se invoca un motiv de nulitate expresa iar in privinta vatamarii suferite nu se poate retine ca lipsa discutiilor a condus la neintelegera starii de fapt fiscale din moment ce discutiile pot fi purtate si electronic, neimpunandu-se contactul fizic intre organul de inspectie fiscala si contribuabil.

O alta critica se refera la faptul ca organele de inspectie fiscala nu au cerut informatii la autoritatile fiscale din Belgia si Polonia cu privire la existenta unor livrari efectuate in aceste tari de societate. Potrivit art. 7 alin. (4) din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003:

"(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege."

Se retine astfel ca nu exista o obligatie legala a organului fiscal de a utiliza toate procedurile de control prevazute de lege, iar contestatara nu a solicitat in timpul inspectiei utilizarea acestei proceduri, in conditiile in care facturile emise in 23.07.2014 nu cuprind un cod de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile fiscale din Polonia sau Belgia, societatea a refuzat si refuza sa depuna CMR-uri confirmate de destinatar in conditiile in care transportatorii trebuie sa dovedeasca efectuarea transporturilor si avea posibilitatea sa solicite copii certificate transportatorilor sau destinatarilor. Astfel aceste sustineri apar si ca excesive in conditiile in care societatea nu a declarat aceste facturi de avans in sistemul VIES, nedepunand la data inspectiei declaratii 390.

Cu privire la faptul ca organele de inspectie fiscala ar fi depasit perioada supusa inspectiei fiscale, prin solicitarea de documente ulterioare, se retine ca aceste documente solicitate sau prezentate aveau legatura cu documentele emise in perioada verificata, prezentarea acestora nu vatameaza contestatara care chiar in faza contestatiei precizeaza in ultima reconciliere depusa facturi din luna februarie 2015.

Cu privire la incalcarea dreptului de a formula un punct de vedere la incheierea inspectiei fiscale se retine ca in data de 12.12.2013 s-a inmanat imputernicitului societatii proiectul de RIF cu solicitarea de a depune un punct de vedere in termen de 3 zile conform prevederilor art. 107 alin. (4) din OG nr. 92/2003, respectiv pana in 17.12.2014. Intrucat nu s-a primit nici un punct de vedere in termenul legal, si nu s-a inregistrat nici o solicitare din partea societatii, in 19.12.2014 dupa expirarea termenului legal de depunere a punctului de vedere, s-a procedat la emiterea deciziei.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se arata ca prelungirea inspectiei fiscale a fost cauzata si de modul de lucru al imputernicitului societatii. Astfel in data de 08.09.2014, cand organul fiscal s-a prezentat la domiciliul fiscal al contribuabilului s-a constatat lipsa unei persoane imputernicite care sa reprezinte societatea pe timpul controlului, abia in 15.09.2014 fiind depusa procura sub nr. X/15.09.2014. Se mai arata si ca la orice solicitare de explicatii verbale sau scrise ale echipei de inspectie reprezentantul XX solicita mai intai in scris confirmari de la reprezentantii legali din Germania ai XXX GmbH, proces ce necesita durate indelungate.

Societatea nu indica nulitatii expresie iar in privinta criticilor formulate nu se dovedeste producerea vreunei vatamari, in conditiile in care aceasta a savarsit mai multe neregularitati in facturarea si depunerea declaratiilor. Nimeni nu poate invoca propria neregularitate in dovedirea unei vatamari. Prin urmare nu se pot retine vicii de procedura savarsite de organele de inspectie fiscala care sa duca la nulitatea deciziei contestate.

B. Pe fondul cauzei

Cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale au procedat în mod legal la stabilirea TVA suplimentara în suma de X lei și accesorii aferente în suma de X lei, in conditiile in care contestara nu dovedeste o alta situație de fapt sau de drept decât cea stabilita de organele de inspectie fiscala.

1. Cu privire la faptul ca prin decizia contestata s-a majorat baza de impunere cu suma de X lei și s-a colectat TVA suplimentara în suma de X lei, pentru facturile emise în data de 23.07.2014

In fapt, prin decizia de impunere nr. F-SX X/2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, emisa în baza raportului de inspectie fiscala (RIF) F-SX X/2014 s-a stabilit TVA colectata suplimentar în suma de **X lei** TVA pentru o baza impozabila stabilita suplimentar in suma de **X lei** reprezentând valoarea facturilor nr. X/2014 si nr. X/2014 emise de societate in data de 23.07.2014 catre clientul ABC. Societate nu a colectat TVA aferenta acestor facturi si nu a in scris TVA in facturi, considerand operatiunile facturate ca scutite cu drepte de deducere, respectiv livrari intracomunitare de bunuri. Organele fiscale au retinut ca operatiunile consemnate in aceste facturi nu pot constitui livrari intracomunitare

de bunuri deoarece contributul verificat nu a dovedit ca bunurile in cauza aprovizionate din Romania au fost transportate in alt stat membru U.E.

In drept, potrivit art 128 alin. (9); art. 143 alin. (2) lit. a) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , în vigoare in luna iulie 2014:

“Art. 128 Livrarea de bunuri

*[...](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 Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar

[...](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.”

OMFP 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 prevede:

“Art. 10. - (1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

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

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

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

Din prevederile legale de mai sus se retine ca o operatiune de livrare bunuri constituie livrare intracomunitara de bunuri daca se indeplineste conditia de fond ca bunurile sa fie expediate/transportate in alt stat membru si suplimentar, pentru ca operatiunea sa fie scutita de taxa, livrarile sa fie efectuate catre o persoana care ii comunica furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru. Ca si conditii de forma pentru justificarea scutirii de taxa se prevede detinerea unei facturi corect completata și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, detinerea documentului care atesta ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, si dupa caz, orice alte documente.

In cauza de fata, conform documentelor depuse de contestatara, aceasta a emis in 23.07.2014, catre X Europe GmbH (ABC):

- factura nr. X/2014, emisa in limba germana, fiind depusa si traducerea in limba romana, in care se prevede ca factura este aferenta proiectului de constructie BVC,

respectiv invelis buncar, facturandu-se productie buncar conform anexei 1 (1.302 tone) si protectie suplimentara corozione conform anexei 2 (X tone). In factura se prevede atat valoarea productiei realizata in Germania, de X euro plus TVA in cota de 19% in suma de X euro cat si valoarea productiei din Romania de X euro si TVA in cota de 0% respectiv zero euro, fara a se detalia in factura cantitatile produse in Germania sau in Romania. In factura tradusa in limba romana, depusa anexat adresei inregistrata la DGRFPX sub nr. X/2015 sunt mentionate codul de TVA ROxx, atribuit XXX de autoritatile romane cat si codul de TVA DEXXX pentru clientul ABC, atribuit de autoritatile germane. In acelasi timp in factura in limba germana (originalul tradus), depusa cu aceeasi adresa, nu apare codul de TVA DEXXX pentru clientul ABC ci o mentiune referitoare la un cod neprecizat atribuit de autoritatile belgiene ("UST-ID Belgien"). Din moment ce pe originalul facturii de tradus nu apare codul de TVA DEXXX, nu se explica de ce traducatorul autorizat a in scris acest cod pe factura tradusa in romana. Se retine astfel ca factura emisa de societate cu nr. X/2014, a carei copie a fost depusa la dosarul contestatiei prin adresa nr. X/2015, nu cuprinde un cod de inregistrare in scopuri de TVA al cumparatorului atribuit de un stat membru.

- factura nr. X/2014, emisa in limba germana si tradusa in limba romana, in care se prevede ca factura este aferenta proiectului de constructie BVC, Sala cazanelor pentru "Lucrare productie conform planului de finantare din 07.01.2013", prevazandu-se valoarea productiei realizata in Germania de X euro plus TVA in cota de 19% in suma de X euro cat si valoarea productiei din Romania de X euro si TVA in cota de 0% respectiv zero euro, fara a se detalia in factura cantitatile produse in Germania sau in Romania. In factura tradusa in limba romana, depusa anexat adresei inregistrata la DGRFPX sub nr. X/2015 sunt mentionate codul de TVA ROxx, atribuit XXX de autoritatile romane cat si codul de TVA DEXXX pentru clientul ABC, atribuit de autoritatile germane. In acelasi timp in factura in limba germana (originalul tradus), depusa cu aceeasi adresa, nu apare codul de TVA DEXXX pentru clientul ABC ci o mentiune referitoare la un cod neprecizat atribuit de autoritatile belgiene ("UST-ID Belgien"). Din moment ce pe originalul facturii de tradus nu apare codul de TVA DEXXX, nu se explica de ce traducatorul autorizat a in scris acest cod pe factura tradusa in romana. Se retine astfel ca factura emisa de societate cu nr. X/2014, a carei copie a fost depusa la dosarul contestatiei prin adresa nr. X/2015, nu cuprinde un cod de inregistrare in scopuri de TVA al cumparatorului atribuit de un stat membru.

In ambele facturi este mentionat si codul de TVA DExxx atribuit vanzatorului XXX DE GmbH de autoritatile din Germania, precum si mentiunea "Livrare intracomunitara lipsita de taxe din Romania in Belgia".

Prin adresa depusa la dosarul contestatiei sub nr. X/2015, societatea incearca sa aduca (din proprie initiativa) completari/precizari fata de cele sustinute in contestatie. Astfel precizeaza ca facturile nr. X/2014 si nr. X/2014 emise de societate in data de 23.07.2014 catre clientul ABC au fost facturi emise in avans, inainte de transportul/expedierea bunurilor, datorita unor motive diverse precum comenzile si scadentatul agreeat intre societate si clientul sau, inclusiv avansuri, probabil plata unor avansuri. Se precizeaza si ca aceste facturi de avans au fost anulate partial prin emiterea unor facturi noi, "pe masura expedierii/transportului bunurilor livrate", dar aceste noi facturi au fost eronate, fiind la randul lor regularizate. Astfel contestarea aduce precizari incomplete privind savarsirea unor erori ceea ce nu clarifica nicidecum situatia. Regula este aceea ca o factura de avans este stornata cu ocazia emiterii facturii de livrare, astfel nu se poate intelege de ce contestatara a procedat la regularizarea facturilor de livrare "prin repunerea sumelor integrale facturate initial".

Se retine ca societatea precizeaza ca facturile emise in 23.07.2014 au fost facturi emise inainte de livrarea bunurilor, fiind emise de societate din motive proprii precizate la modul general, purtand atat codul de TVA al vanzatorului XXX DE GmbH atribuit de autoritatile din Romania cat si cel atribuit de autoritatile din Germania, cuprinzand atat

referiri si sume legate de livrarea unor bunuri produse in Germania cu aplicarea unei cote de TVA de 19% cat si referiri legate de livrarea unor bunuri produse in Romania cu aplicarea unei cote de TVA de 0% si mentiunea livrare intracomunitara lipsita de taxe din Romania in Belgia. In privinta clientului inscris ABC nu s-a prevazut in factura originala, emisa in limba germana, un cod de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de un stat membru UE.

Organele de inspectie fiscala au constatat doar emiterea de catre contestatara a unor facturi in 23.07.2014 ce nu cuprind taxa, si desi a solicitat acesteia precizari, referitoare la faptul ca considera ca facturile emise sunt pentru livrari intracomunitare scutite de taxa, aceasta nu a oferit informatii, explicatii sau documente clarificatoare. Dealtfel si in faza contestatiei se observa ca societatea nu clarifica aspectele legate de emiterea celor doua facturi din 23.07.2014, depunand in 03.04.2015 "completari/clarificari" la contestatia depusa in 04.02.2015, prin care precizeaza intocmirea eronata a unor facturi/declaratii/raportari urmata de o regularizare a situatiei, neprecizata. Se retine ca contestara sustine ca facturile anexate adresei din 03.04.2015 au fost regularizate, fiind eronate, fara a preciza in concret in ce a constat aceasta regularizare, ceea ce face sa apara ca inutila analiza acestor facturi anexate adresei.

"Reconcilierea actualizata" depusa anexat adresei nr. X/2015 se refera la facturi emise in perioada septembrie 2014 - ianuarie 2015 despre care se afirma ca "**Societatea a procedat (in mod eronat) la anulara partiala a facturilor respective si la emiterea de facturi parțiale noi...la data constatarii erorii (de raportare) Societatea nu a mai procedat in acest fel, regularizand situatia (prin repunerea sumelor integrale facturate initial)**", astfel rezulta ca se cere organului de solutionare a contestatiei sa analizeze reconcilierea unor facturi intocmite in mod eronat pentru care s-a regularizat situatia "prin repunerea sumelor integrale facturate initial", fara a se prezenta modul de regularizare a situatiei. Astfel organul de solutionare a contestatiei nu considera concludenta, utila si pertinenta analiza unor documente despre care chiar contestatara arata ca au fost intocmite "eronat", "regularizate" nedepunand inscrisuri complete in sustinerea afirmatiilor sale. Reconcilierea nu poate fi concludenta intrucat se refera la punerea de acord a unor cantitati cuprinse in facturi despre care chiar contestara afirma ca sunt eronate. Sunt utile și trebuie deci administrate numai probele concludente, ceea ce înseamnă că o probă utilă este și o probă concludentă iar o proba neconcludenta nu este nici utila. Reconcilierea nu este nici pertinenta, respectiv in legatura cu solutionarea cauzei, caci conform afirmatiilor contestatarii cele doua facturi in discutie din 23.07.2014 sunt facturi de avans iar facturile de avans nu trebuie justificate prin efectuarea unor livrari ci prin emiterea facturilor de livrare concomitent cu stornarea facturilor de avans.

Potrivit art. 134² alin. (2) lit. a); art. 155 alin. (24) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 cu cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 134² Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

[...]

"(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;"

Norme metodologice:

ART. 134²

"16¹. (1) Prevederile art. 134² alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplică în situația în care facturile totale ori parțiale pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxă și includ și situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora."

ART. 155 Facturarea

“[...] (24) Autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea unei facturi, indiferent că este pe suport hârtie sau în format electronic, trebuie garantate de la momentul emiterii până la sfârșitul perioadei de stocare a facturii. Fiecare persoană impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii. Acest lucru poate fi realizat prin controale de gestiune care stabilesc o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare de bunuri sau prestare de servicii. «Autenticitatea originii» înseamnă asigurarea identității furnizorului sau a emitentului facturii. «Integritatea conținutului» înseamnă ca nu a fost modificat conținutul impus în conformitate cu prezentul articol.”

Norme metodologice:

“76.[...](8) Pista fiabilă de audit, în sensul art. 155 alin. (24) din Codul fiscal, trebuie să ofere o legătură verificabilă între factură și livrarea de bunuri sau prestarea de servicii. Persoana impozabilă poate alege metoda prin care demonstrează legătura dintre o factură și o livrare/prestare”.

Norme metodologice:

ART. 155 al.12

“71. (1) Emiterea facturii nu este interzisă, fiind opțiunea persoanei impozabile de a factura operațiunile efectuate. În situația în care factura este emisă, aceasta trebuie să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) sau (20) din Codul fiscal, după caz.”

Rezulta din prevederile de mai sus ca exigibilitatea taxei (“data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei”) intervine la data și în situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora. Emitentii facturilor, chiar în situația în care emit facturi din proprie inițiativă, nefiind obligați la emiterea facturii de o prevedere legală aplicabilă, au obligația să ofere o legătură verificabilă între factură și livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, denumită pista fiabilă de audit.

Asa fiind, se reține că societatea a emis 2 facturi în 23.07.2014, emisie determinată de: încasarea unor avansuri, înainte de încasarea unor avansuri sau prin propria opțiune; pentru care avea obligația să ofere o legătură verificabilă între factură și livrarea de bunuri. Organele de inspecție fiscală au constatat existența acestor facturi și au solicitat informații, situații și documente care să ofere o legătură verificabilă între facturi și livrarea de bunuri. Contestarea susține (la finalul paginii 15 a contestației) că, în timpul controlului, s-a aflat în imposibilitate de a prezenta Organelor de Inspecție Fiscală documentul solicitat, având în vedere faptul că, prin specificul activității sale, în mod obișnuit, Societății nu îi este necesară o astfel de reconciliere. Argumentul că societății nu îi este necesară o astfel de reconciliere nu poate fi reținut ca întemeiat din moment ce o societate are obligația să întocmească documentele prevăzute de lege și nu numai cele pe care le consideră că îi sunt necesare, având totodată obligația să asigure o pista fiabilă de audit între facturile emise și livrările de bunuri prin instituirea unor proceduri interne ce nu se pot reflecta decât în întocmirea unor documente precum reconcilierea solicitată. Ori societatea susține că nu a întocmit astfel de documente, nefiindu-i necesare, practic recunoscând culpa sa.

Societatea nu a dovedit că facturile emise în 23.07.2014 sunt aferente unor livrări intracomunitare de bunuri scutite de plata taxei. În facturile emise, acestea fiind facturile în limba germană, nu apare un cod de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului, atribuit de un alt stat membru. De asemenea nu s-a dovedit expedierea sau transportul bunurilor facturate până la data finalizării verificării. Aceasta în contextul în care dacă ar fi avut loc livrarea bunurilor ar fi trebuit stornată factura de avans și emise facturi aferente livrării, care să nu fie eronate sau regularizate ulterior revenindu-se la situația inițială. Asa

fiind, in mod corect organele de inspectie fiscala au retinut ca s-au emis facturi ce determina exigibilitatea taxei, solicitand plata taxei datorate prin aplicarea cotei standard de 24%, in conditiile in care contestatara nu a dovedit intrunirea conditiilor de forma si de fond invocate privind existenta unei situatii de scutire de taxa, nedovedindu-se nici existenta livrării intracomunitare si neinscriindu-se in facturi un cod de inregistrare in scopuri de TVA al cumparatorului atribuit de alt stat membru, conditie esentiala pentru a putea aplica scutirea de TVA.

Cu privire la reglementarea intocmirii facturilor de avans si regularizarea ulterioara a acestora sunt incidente prevederile punctului 72 alin. 2 din normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare de aplicare a prevederilor art. 155 alin. (16) din Codul fiscal:

“72. (2) Regularizarea facturilor emise de către furnizori/prestatori pentru avansuri sau în cazul emiterii de facturi parțiale pentru livrări de bunuri ori prestări de servicii se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat ori pe aceeași factură pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Pe factura emisă se va face o referire la facturile de avans sau la facturile parțiale emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi pentru aceeași operațiune, în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (19) lit. r) din Codul fiscal. În cazul operațiunilor pentru care baza impozabilă este stabilită în valută, la regularizare se vor avea în vedere prevederile art. 139¹ din Codul fiscal și ale pct. 22. [...]”

Asa fiind, desi contestatara a depus in sustinerea contestatiei 12 bibliorafturi continand “documentele aferente achizițiilor locale si documentele de transport aferente livrarilor intracomunitare de bunuri efectuate de societate”, precum si alte documente inclusiv reconcilieri actualizare cu referire la documentele depuse, precum anexa 11 la contestatie sau reconcilierea depusa in 03.04.2015, reconcilieri prin care se detaliaza achizițiilor interne, livrarile intracomunitare, marfurile expediate, in aceste reconcilieri nu se regasesc facturile nr. X/2014 si nr. X/2014 iar contestatara nu a precizat si nu a dovedit care sunt facturile finale ce inlocuiesc aceste doua facturi.

In speta sunt aplicabile si prevederile si art. 213 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

Art. 213 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.”

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

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 că contestatarul nu a formulat motive de natura sa infirme cele stabilite prin decizia

contestata, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata cu privire la TVA stabilita suplimentar în suma de X lei.

2. Cu privire la majorarea bazei de impunere cu suma de X lei si a colectarii TVA suplimentar in suma de X lei

In fapt, organele de inspectie fiscala pentru factura nr. X/2014, in valoare de X euro (X lei), emisa in luna octombrie 2014 au stabilit exigibilitatea TVA in suma de X lei in luna iunie 2014, cand bunurile facturate au fost livrate.

In drept sunt incidente prevederile art.134¹ alin. (1) din Codul fiscal aprobat prin legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia: *“Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor”*.

Potrivit pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...] b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei;”

Societatea nu formuleaza motive concrete cu privire la acest TVA stabilit suplimentar, prin urmare contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru TVA suplimentara stabilita in suma de X lei.

3. Cu privire la suma de X lei TVA neacceptata la deducere

In fapt, la pagina 10 din RIF se precizeza ca organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere serviciile de transport facturate de SC Y SA prin factura nr. X/2014 in valoare de X lei plus TVA in suma de X lei, intrucat acestea nu au fost in folosul operatiunilor impozabile ale contestatarei, careia nu ii revenea sarcina transportului.

Valoarea TVA suplimentara totala stabilita prin decizia contestata este in suma de X lei, detaliata astfel:

- X lei aferenta celor doua facturi emise in 23.07.2014;
- X lei aferenta facturii nr. X/2014 emisa in luna octombrie 2014;
- X lei TVA neadmisa la deducere.

Astfel TVA neadmisa la deducere este cuprinsa in totalul taxei stabilita suplimentar prin decizia contestata, decizia fiind emisa in baza raportului de inspectie fiscala din 19.12.2014, unde se detaliaza motivele de fapt si de drept.

In drept sunt incidente prevederile art.145 alin. (2) din Codul fiscal aprobat prin legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia: *“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni.”* respectiv operatiunile prevazute la literele a) - e).

Potrivit pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...] b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei;”

Contestatarul nu formuleaza motive cu privire la acest TVA stabilit suplimentar, prin urmare contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru TVA suplimentara stabilita in suma de X lei.

4. Cu privire la accesoriile în suma de X lei, aferente TVA stabilită suplimentar de plata

Avand in vedere ca se respinge contestatia impotriva debitului suplimentar generator de accesorii, iar contestatara nu contesta modul de calcul al accesoriiilor, prin aplicarea principiului „accesorium sequitur principale” se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

Potrivit art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 119. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere[...]”.

„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 datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. [...]

„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 următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

[...]

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

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. art 128 alin. (9); art. 143 alin. (2) lit. a) si alin. (3), art. 134², art.145 alin. (2), art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare; art. 10 din OMFP nr. 2222/2006; art. 119, art. 120 si art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct. 11.1 lit. a) si lit. b) , din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014:

DECIDE

1. Respinge, ca neintemeiata, contestația formulata de XXX GMBH avand CIF ROxx, împotriva deciziei de impunere nr. F–SX X/2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, emisa de Administratia Sector X a Finanțelor Publice, prin care s-a stabilit TVA suplimentara în suma de X lei și accesorii aferente în suma de X lei.

2. Respinge, ca nemotivata, contestația formulata de XXX GMBH avand CIF ROxx, împotriva deciziei de impunere nr. F–SX X/2014 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, emisa de Administratia Sector X a Finanțelor Publice, prin care s-a stabilit TVA suplimentara în suma de X lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Curtea de Apel x.

Director general