



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : + 021 319 97 59 int.2036
Fax : + 021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 444 din 22.11.2011
privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. .X. SRL,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. **907409/24.08.2011**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr.X./22.08.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/24.08.2011, asupra contestației formulate de **SC .X. .X. SRL** cu sediul în .X., Șoseaua X, nr.X, Sectorul X, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J 40/791/2008, având cod unic de înregistrare X și figurând la poziția X din anexa nr. 2 la O.P.A.N.A.F. nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili și privește suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-MC .X./08.07.2011, respectiv **15.07.2011**, potrivit confirmării de primire emisă de oficiul postal, anexată în copie la dosarul cauzei și de data depunerii contestației la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

respectiv **03.08.2011**, conform ștampilei aplicata de Serviciul Registratura 2 al acestei directii, pe originalul contestatiei, aflată la dosarul cauzei.

Constatând ca sunt întrunite condițiile prevazute de art.205, art.206, art.207 și art. 209 alin.(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC .X. .X. SRL**.

I. Prin contestatia formulata, SC .X. .X. SRL solicita: 1. Anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./08.07.2011 si pe cale de consecinta si a obligatiei de a colecta in perioada 01.06.2009-30.11.2010 taxa pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei**

2. Rectificarea mentiunilor ultimului paragraf al pag.19 din Raportul de inspectie fiscala nr.F-MC .X./08.07.2011 cu privire la data la care a avut loc discutia finala cu contribuabilul, din 07.06.2011 in 08.07.2011

3. Modificarea partiala a concluziilor Raportului de inspectie fiscala in sensul recunoasterii ca scutite a livrarilor intracomunitare in suma totala de **.X. lei**.

Societatea considera cele stabilite de organele de inspectie fiscala cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de **.X. lei**, ca netemeinice si nelegale, motivand urmatoarele :

Suma de **.X. lei** reprezinta TVA aferenta unui numar de X de facturi in valoare totala de **.X. lei** emise de societate catre X clienti ai sai, societati inregistrate ca platitoare de TVA in state din UE, pentru livrari intracomunitare de bunuri, capsule pentru medicamente, efectuate in anii 2009 si 2010.

Societatea arata ca a considerat aceste livrari ca scutite de TVA in baza art.138 al Directivei 112/2006/CE si ca datorita unor erori generate de sistemul informatic folosit pentru emiterea/imprimarea facturilor s-a gresit numarul de TVA al clientului mentionat pe un numar de X facturi, astfel:

- in cazul a X facturi lipsea prima si ultima cifra din codul de TVA al clientului,
- in cazul a X facturi pe document era mentionat vechiul codul de TVA al clientului,
- in cazul a X facturi pe document nu era mentionat codul de TVA al clientului.

Contestatoarea mentioneaza ca toate societatile beneficiare sunt clienti de lunga durata ai grupului **.X.** din care face parte si ca nu a avut niciodata motive sa se indoiasca de calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA a acestora, sau de faptul ca acestia sunt inregistrati ca platitori de TVA in tarile de origine.

Societatea arata ca, in momentul in care, ca efect al desfasurarii inspectiei fiscale a realizat ca facturile in cauza includeau erorile mentionate mai sus, a procedat la corectarea acestora, in conformitate cu prevederile art.159 alin.(1)

lit.b) din Codul fiscal si a emis noi documente cu codurile de TVA corecte si le-a prezentat organelor de inspectie fiscala in timpul inspectiei fiscale si nu la sfarsitul acesteia.

Avand in vedere cele aratate, contestatoarea apreciaza ca sunt indeplinite conditiile prevazute de lege cu privire la aplicarea scutirii de TVA intrucat, in fapt a efectuat livrari catre persoane impozabile inregistrate drept platitoare de TVA in statele unde sunt stabilite si unde au fost trimise bunurile, iar simplele erori cu privire la mentiunea referitoare la codul de TVA pe factura initiala de natura celor in speta, mai ales in conditiile in care facturile respective au fost corectate conform procedurii stabilite de lege si prezentate organelor de inspectie fiscala in timpul controlului, nu pot atrage dupa sine obligarea societatii la colectarea de TVA cu privire la livrarile intracomunitare in speta.

Contestatoarea sustine ca, motivul pe care il invoca organele de inspectie fiscala pentru a argumenta impunerea colectarii TVA este unul formal si care in fapt nu exista, dat fiind ca facturile respective au fost corectate in timpul inspectiei fiscale, iar acestea nu au constatat faptul ca operatiunile in cauza nu reprezinta livrari intracomunitare de bunuri si ca beneficiarii catre care au fost livrate bunurile respective nu sunt persoane impozabile si nici nu au pus la indoiala buna credinta a societatii cu privire la aceste elemente.

In legatura cu documentele de transport, contestatoarea arata ca s-a oferit sa obtina si sa prezinte organelor de inspectie fiscala si alte documente cu privire la efectuarea transporturilor, respectiv exemplarul de CMR care se afla in arhiva societatilor de transport cu care contestatoarea a lucrat in perioada respectiva si care sunt semnate atat de transportator, cat si de client, dar cu privire la care organele de inspectie fiscala nu si-au exprimat dorinta de a le fi prezentate aceste dovezi.

Cu privire la interpretarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.159 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal referitoare la corectarea facturilor, societatea contestatoare sustine ca este vadit gresita intrucat textul de lege nu restrange in niciun fel aplicarea acestuia exclusiv la cazurile legate de deducerea taxei pe valoarea adaugata si ca in lipsa unei posibilitati exprese prevazuta de actul normativ, organele de inspectie fiscala nu pot limita cu de la sine puterea aria de aplicare a unei prevederi legale.

Societatea arata ca isi intemeiaza cererile si argumentele mentionate mai sus pe prevederile Codului de procedura fiscala, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, H.G. nr.44/2004, Codului civil si Codului de procedura civila, Directivei nr.112/2006/EC privind sistemul comun de impozitare al TVA si anexeaza in sustinerea cauzei Situatia facturilor care fac obiectul contestatiei si situatia privind datele facturilor corectate.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr.F-MC .X./08.07.2011, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./08.07.2011 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au constatat ca societatea a efectuat in perioada iunie 2009 – noiembrie 2010, livrari intracomunitare in suma totala de .X. lei catre coduri invalide/inactive de TVA, care potrivit prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.10 din anexa 1 la OMFP nr.2222/2006 modificat prin OMEF nr.2491/2007, nu mai reprezinta livrari intracomunitare scutite de TVA.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele de transport CMR-urile prezentate de societatea contestatoare aferente acestor livrari intracomunitare de bunuri, nu erau semnate si stampilate la rubrica destinatari de catre beneficiarul final al produselor livrate, transportul fiind in sarcina furnizorului, respectiv SC .X. .X. SRL.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA colectata in suma totala de .X. lei, dupa cum urmeaza :

- .X. lei pentru perioada 01.07.2009 - 31.12.2009 pentru livrari intracomunitare de bunuri in suma de .X. lei catre coduri invalide de TVA, pentru care societatea contestatoare nu a colectat TVA,
- .X. lei pentru perioada 01.03.2010 -31.07.2010 pentru livrari intracomunitare de bunuri in suma de .X. lei catre coduri invalide de TVA, pentru care societatea contestatoare nu a colectat TVA,
- .X. lei pentru lunile iunie 2009, ianuarie 2010, februarie 2010, august - noiembrie 2010 pentru livrari intracomunitare de bunuri catre coduri invalide de TVA, pentru care nu a colectat TVA si pentru care a solicitat rambursarea cu control anticipat a TVA.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

1. Referitor la TVA in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru livrarile intracomunitare de bunuri in suma totala de .X. lei societatea contestatoare beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care codul de TVA al cumparatorilor inscrisi pe facturile in cauza era invalid/inactiv pe perioada verificata.

Perioada verificata : iunie 2009 - noiembrie 2010.

In fapt, pe perioada verificata societatea contestatoare a emis un numar de X facturi de livrare bunuri catre societati straine in valoare totala de .X. lei pe care

a in scris coduri invalide/inactive privind cumparatorii mentionati pe acestea si pentru care a aplicat regimul de scutire de TVA, pe considerentul ca reprezinta livrari intracomunitare si ca, operatiunea de livrare s-a efectuat in fapt *“catre persoane impozabile inregistrate drept platitori de TVA in statele unde sunt stabilite si unde au fost trimise bunurile”*.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca livrarile intracomunitare de bunuri efectuate in perioada verificata, iunie 2009-noiembrie 2010, in suma totala de .X. lei, in baza facturilor emise cu coduri invalide/inactive de TVA nu mai indeplinesc conditiile de scutire de TVA prevzute la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile art.10 alin.(1) lit.a) din anexa 1 la OMEF nr.2421/2007 pentru modificarea 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 si pe cale de consecinta au stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./07.08.2011, taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma totala de .X. lei.

La stabilirea TVA suplimentara in suma totala de .X. lei organele de inspectie fiscala au avut in vedere Raportul nr..X./06.04.2011 al Directiei de informatii fiscale/Serviciul Central de Legaturi din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, transmis organelor de inspectie fiscala la solicitarea acestora, anexat in copie la dosarul contestatiei.

Prin contestatia formulata societatea arata ca datorita unor erori generate de sistemul informatic folosit pentru emiterea/imprimarea facturilor s-a gresit codul de TVA al clientilor mentionati pe cele X de facturi, dar ca, urmare celor constatate de organele de inspectie fiscala a procedat la corectarea acestor facturi, in conformitate cu prevederile art.159 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, emitand noi documente cu codurile de TVA complete/corecte pe care le-a prezentat acestora in timpul inspectiei fiscale si prezinta in sustinerea cauzei un tabel cuprinzand datele facturilor corectate.

In drept, cu privire la scutirea de taxa pe valoarea adaugata la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede ca:

“(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.”

La art.10 alin.(1) lit.a) din anexa 1 la OMEF nr.2421/2007 pentru modificarea 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 se prevede ca:

“(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 art.155 alin.(5) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații : [...]

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata 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. Scutirea de taxa pe valoarea adaugata se justifica cu 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, documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru**, și, după caz, alte documente, cum ar fi contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv, Raportul de inspectie fiscala nr.F-MC .X./08.07.2011, Raportul nr..X./06.04.2011 al Directiei de informatii fiscale/Serviciul Central de Legaturi din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, contestatie, se retine ca SC .X. .X. SRL a emis in perioada verificata facturi privind livrarea unor bunuri catre clienti din Comunitatea Europeana in regim de scutire de TVA in valoare totala de .X. lei pe care a mentionat coduri invalide/inactive de TVA ale cumparatorilor inscrisi pe aceste facturi.

Avand in vedere prevederile legale invocate mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect la colectarea de taxa pe valoarea

adaugata aferenta facturilor de livrare bunuri catre cumparatori al caror cod de taxa pe valoarea adaugata mentionat pe facturi era invalid sau inactiv pe perioada verificata, **ianie 2009 – noiembrie 2010**, conform celor comunicate de Directia de informatii fiscale/Serviciul Central de Legaturi din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin adresa nr..X./06.04.2011, anexata in copie la dosarul contestatiei, completarea corecta a codurilor de inregistrare in scopuri de TVA pe facturile de livrare fiind o conditie obligatorie pentru a se putea beneficia de scutire de taxa pentru aceste operatiuni.

De altfel, societatea recunoaste prin contestatia formulata faptul ca a emis facturi de livrare cu coduri eronate, considerand acest aspect constatat de organele de inspectie fiscala ca fiind unul formal in conditiile in care operatiunea a fost realizata in fapt si detine documente cu privire la efectuarea transporturilor, respectiv CMR semnate atat de transportator, cat si de client pe care s-a oferit sa le prezinte organelor de inspectie fiscala, insa acestea nu si-au exprimat dorinta de a le fi prezentate aceste dovezi.

Cele invederate de societate nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat mentionarea corecta a codurilor de TVA pe facturile de livrare intracomunitara este o conditie obligatorie prevazuta de lege, nu una formala, iar constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la lipsa semnaturii si stampilei beneficiarului final de pe documentele de transport prezentate de societate, CMR-uri, nu a constituit motiv de stabilire a obligatiilor fiscale suplimentare constand in taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari.

In sustinerea cauzei societatea anexeaza un tabel cuprinzand denumirea clientilor, numarul facturilor corectate pe fiecare client si data facturilor corectate.

Din lecturarea celor inscrise de societate in aceasta anexa la contestatie se retine ca, societatea a emis facturi corectate dupa cum urmeaza:

- X de facturi catre clientul X cu data de **03.06.2011** si una cu data de **07.06.2011**,
- X factura catre clientul X cu data de 02.06.2001,
- X facturi catre clientul X cu data de **02.06.2011**,
- X facturi catre clientul Xcu data de **02.06.2011**,
- X facturi catre clientul X cu data de **03.06.2011**,
- X facturi catre clientul X cu data de **22.06.2011**,
- X factura catre clientul X cu data de **22.06.2011**,
- X factura catre clientul X cu data de **22.06.2011**.

Cu privire la corectarea documentelor sunt aplicabile prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza :

„(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

(2) În situațiile prevăzute la [art. 138](#) furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la [art. 138](#) lit. d).

(3) Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, **pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la [art. 145 - 147](#)¹.**

La pct.81² din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede ca :

“81². - (1) În sensul prevederilor [art. 159](#) alin. (1) din Codul fiscal, documentul care ține loc de factură este documentul emis pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în conformitate cu obligațiile impuse de un acord sau tratat la care România este parte, care conține cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal.

(2) În situația în care o persoană impozabilă a emis facturi aplicând regimul de taxare și ulterior intră în posesia documentelor justificative care îi dau dreptul la aplicarea unei scutiri de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la [art. 143](#), [144](#) sau [144](#)¹ din Codul fiscal, aceasta poate corecta facturile emise, potrivit [art. 159](#) alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicând regimul de scutire corespunzător operațiunilor realizate.

(3) Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu [art. 159](#) din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are dreptul să aplice prevederile [art. 159](#) alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii potrivit [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, dar care nu sunt de natură să modifice baza de

impozitare și/sau taxa aferentă operațiunilor ori nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă a fost supus unei inspecții fiscale. Această factură va fi atașată facturii inițiale, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar.

(4) Furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corecție după inspecția fiscală, în conformitate cu prevederile [art. 159](#) alin. (3) din Codul fiscal, vor înscrie aceste facturi în jurnalul pentru vânzări într-o rubrică separată, care vor fi preluate de asemenea într-o rubrică separată din decontul de taxă, fără a avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în respectivele facturi. Pentru a evita situațiile de abuz și pentru a permite identificarea situațiilor în care se emit facturi după inspecția fiscală, în cuprinsul acestor facturi furnizorii/prestatorii vor menționa că sunt emise după inspecția fiscală. Beneficiarii vor avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la [art. 145](#) - [147¹](#) din Codul fiscal, taxa fiind înscrisă în rubricile din decontul de taxă aferente achizițiilor de bunuri și servicii. Emiterea facturilor de corecție nu poate depăși perioada prevăzută la [art. 147¹](#) alin. (2) din Codul fiscal.

(5) Prevederile alin. (4) și ale [art. 159](#) alin. (3) din Codul fiscal se aplică și pentru situațiile în care facturile de corecție se referă la perioade fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2010.

(6) Prevederile alin. (4) și (5) se aplică inclusiv în cazul micilor întreprinderi care nu s-au înregistrat în scopuri de TVA potrivit [art. 153](#) din Codul fiscal la depășirea plafonului prevăzut de [art. 152](#) din Codul fiscal și organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de taxă colectată de plată conform pct. 62 alin. (2).

(7) Prevederile [art. 159](#) din Codul fiscal se aplică numai de către persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România. În cazul persoanelor care nu sunt înregistrate și nu au obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, se aplică prevederile [art. 155](#) alin. (11) din Codul fiscal.

În conformitate cu aceste prevederi legale se retine ca, persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție către beneficiari, conform art.159 alin.(1) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe facturile emise facându-se mențiunea că sunt emise după control, acestea putând fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă, beneficiarii având drept de deducere a taxei respective în limitele și în condițiile stabilite la art.145 - 147¹.

Furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corecție după inspecția fiscală, vor înscrie aceste facturi în jurnalul pentru vânzări într-o rubrică separată, care vor fi preluate de asemenea într-o rubrică separată din decontul de taxă, fără a avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în respectivele facturi, cu condiția de a menționa pe acestea că sunt emise după inspecția fiscală.

Intrucât, în cazul în speta, cele X de facturi de corecție au fost emise de SC .X. .X. SRL în calitate de furnizor, **în perioada 01.06.2011 – 22.06.2011**, perioada care nu a făcut obiectul inspecției fiscale, inspecție care a vizat **perioada iunie 2009 – noiembrie 2010**, se reține că pentru taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar prin decizia de impunere contestată, societatea are posibilitatea aplicării prevederilor alin.(4) și ale **art.159** alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile pct.81² alin.(4) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, având în vedere faptul că potrivit alin.(5) din acest ultim act normativ menționat, **prevederile respective se aplică și pentru situațiile în care facturile de corecție se referă la perioade fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2010.**

Având în vedere cele reținute, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011, pentru suma de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, din care **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată și **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în baza art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

” 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”.

2. Referitor la solicitarea societății de a se rectifica mențiunile ultimului paragraf al pag.19 din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011 cu privire la data la care a avut loc discuția finală cu contribuabilul, din 07.06.2011 în 08.07.2011 și de a se modifica parțial concluziile Raportului de inspecție fiscală în sensul recunoașterii ca scutite a livrarilor intracomunitare în suma totală de **.X. lei, se rețin următoarele:**

Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011 este un act premergător emiterii deciziei de impunere contestate, în care sunt consemnate rezultatele inspecției fiscale, fiind prezentate constatările din punct de vedere faptic și legal.

Potrivit prevederilor art.109 alin.2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :*“La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.”*

Astfel, Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC .X./08.07.2011 nu constituie titlu de creanță și nu crează vreun raport obligațional între contribuabil și bugetul de stat.

Cu privire la menționarea eronată în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011 a datei la care a avut loc discuția finală cu contribuabilul, respectiv 07.06.2011 în loc de 08.07.2011, se reține că acest fapt nu are influență asupra celor constatate și stabilite prin actele de inspecție fiscală încheiate la SC .X. .X. SRL, nefiind în măsură să provoace niciun fel de vătămare petentei, înscriindu-se în categoria erorilor materiale.

Din adresa nr..X./22.08.2011 a Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, anexată la dosarul cauzei se reține că atât adresa de instiintare privind data discuției finale, cât și punctul de vedere al contribuabilului, au fost înregistrate la registratura societății în datele de 07.07.2011 și respectiv 08.07.2011 și menționează că data a discuției finale, data de 08.07.2011.

Cu privire la solicitarea societății contestatoare de a se modifica parțial concluziile Raportului de inspecție fiscală în sensul recunoașterii ca scutite a livrarilor intracomunitare în suma totală de .X. lei se reține că aceasta contravine prevederilor legale ce reglementează speta în cauză, având în vedere cele constatate cu privire la întocmirea facturilor fiscale de livrări intracomunitare, așa cum s-a reținut la cap.III pct.1 din prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, precum și în baza prevederilor legale invocate și în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se,

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./08.07.2011, pentru suma de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată,
.X. lei - taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL

X