

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 108 din 16 martie 2015

Cu adresa nr./....., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr./....., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice - Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din2014* emisă de reprezentanți ai A.J.F.P. - Inspecție Fiscală. Decizia de impunere nr./.....2014 a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr./.....2014.

S.C. "....." S.R.L. are domiciliul fiscal în, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr..... și are codul unic de înregistrare fiscală nr. RO Principalul obiect de activitate al societății comerciale îl reprezintă "*Producția de țesături*" - cod CAEN 1320.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei TVA stabilită suplimentar;
- lei accesorii aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut la art.207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestate sunt următoarele:

"[...] I. Neacordarea dreptului de deducere pentru TVA achitată în vamă în luna septembrie 2012 - lei/RON [...]

Considerăm nelegală măsura echipei de inspecție fiscală de a nu acorda Societății drept de deducere pentru TVA achitată în vamă în luna septembrie 2012, pe baza următoarelor considerente:

(i) În primul rând, dorim să precizăm că S.C. "....." S.R.L. nu este de acord cu creșterea datoriei vamale reprezentând TVA impusă prin DRS întrucât această impunere se bazează pe fundamente total greșite.

Organele vamale au considerat că Societatea nu a respectat condițiile derulării autorizației de admitere temporară acordată pentru introducerea Echipamentelor în România ca urmare a scoaterii din gestiune a acestor Echipamente și a înstrăinării lor cât încă erau acoperite de regimul de admitere temporară. Astfel, organele vamale consideră că scoaterea din gestiune a Echipamentelor marchează finalizarea executării contractului de leasing, motiv pentru care nu s-ar mai putea menține regimul de admitere temporară.

Față de aceste constatări, Societatea precizează că a formulat obiecțiuni scrise transmise organelor vamale și respectiv, a răspuns întrebărilor similare adresate de echipa de inspecție fiscală pe tema scoaterii din gestiune a Echipamentelor în anul 2010, înaintea finalizării contractului de leasing din septembrie 2012 și respectiv, asupra chestiunii înstrăinării Echipamentelor către U NV ca urmare a acordurilor comerciale încheiate în acest sens [...].

(ii) În al doilea rând, considerăm nejustificată și neîntemeiată legal măsura prin care echipa de inspecție fiscală nu a admis dreptul de deducere a Societății pentru TVA achitată în vamă în luna octombrie 2012.

În perioada supusă inspecției fiscale, Societatea și-a exercitat dreptul de deducere doar pentru TVA achitată în vamă în luna octombrie 2012. În același timp, la data de 15.10.2012 Societatea livrează Echipamentele către U NV ca urmare a Contractului de dare în plată și a Memorandum-ului Înțelegerii nr./15.10.2012. Întrucât Echipamentele au rămas pe teritoriul României, S.C. "....." S.R.L. a colectat 24% TVA la livrarea Echipamentelor către U NV.

În baza celor de mai sus, considerăm eronată constatarea potrivit căreia Societatea nu a aplicat corect structura de comisionar pentru a justifica dreptul de deducere a TVA în sensul prevederilor pct.59, alin.(2) din Hotărârea 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal [...].

Or, în cazul de față, în luna octombrie 2012 Societatea are calitate de importator fiind cumpărător al Echipamentelor, calitate dobândită odată cu finalizarea contractului de leasing financiar cu ING și exercitarea opțiunii de cumpărare a Echipamentelor (septembrie 2012). Ca atare, prevederile pct.59 alin.(2) din Normele Codului Fiscal nu au aplicabilitate pentru stabilirea legalității deducerii TVA achitată de Societate în luna octombrie 2012 la importul Echipamentelor. [...].

În perioada supusă inspecției fiscale S.C. "....." S.R.L. deține declarații vamale în baza cărora a achitat TVA în vamă în valoare de RON pentru Echipamentele importate ca urmare a încheierii regimului de admitere temporară sub care au fost plasate în anul 2005-2006. Această TVA a fost achitată corespunzător organelor

vamale și înregistrată ca TVA deductibilă în evidențele Societății. Întrucât mai departe Societatea a vândut echipamentele către U NV, colectând TVA în valoare de RON corespunzător, considerăm că Societatea are drept de deducere a TVA achitată în vamă în valoare de RON în luna octombrie 2012. [...].

(iii) În al treilea rând, considerăm că echipa de inspecție fiscală a depășit ceea ce este necesar pentru stabilirea corectă a bazei de impunere, realizându-se astfel o încălcare a atribuțiilor inspecției fiscale prevăzute în Codul de Procedură Fiscală.

Astfel, echipa de inspecție fiscală nu admite dreptul de deducere pentru TVA înregistrată în perioada supusă inspecției fiscale aducând în discuție faptul că Societatea avea în fapt o datorie vamală reprezentând TVA mai mare. Or, atâta vreme cât perioada verificată s-a încheiat la luna noiembrie 2012, considerăm lipsită de just temei raportarea la evenimente realizate de Societate într-o altă perioadă fiscală și care nu au în fapt niciun impact asupra operațiunilor din perioada verificată.

Reiterăm că în perioada verificată Societatea a realizat un import de Echipamente în luna octombrie 2012 pentru care a achitat un TVA în vamă în valoare de RON. Importul s-a realizat ca urmare a achiziționării Echipamentelor în urma finalizării contractului de leasing încheiat de S.C. "....." S.R.L. cu ING, conferindu-i astfel statutul de cumpărător S.C. "....." S.R.L. și, prin urmare, calitatea de importator în sensul TVA. Mai departe, tot în luna octombrie 2012 S.C. "....." S.R.L. a vândut aceste Echipamente către U NV pentru îndeplinirea obligației de dare în plată, obligație care se transpune într-o livrare de bunuri taxabilă în sensul TVA. Având în vedere situația de fapt, rezultă că nu sunt aplicabile prevederile pct.59 alin.(2) din Normele Codului Fiscal, iar creșterea datoriei vamale reprezentând TVA ca urmare a DRS emis în noiembrie 2013 nu are incidență asupra situației în fapt din perioada verificată.

(iv) În al patrulea rând, constatările echipei de inspecție fiscală sunt motivate doar parțial față de măsura neadmiterii dreptului de deducere a TVA aferentă importului de Echipamente realizat în octombrie 2012.

Echipa de inspecție fiscală motivează neadmiterea dreptului de deducere a TVA achitată în luna octombrie 2012 organelor vamale la importul Echipamentelor pe motiv că Societatea nu a refacturat întreaga valoare TVA datorată la import către U NV.

Totuși, ținem să precizăm că suma de RON a fost impusă prin DRS doar pentru cele 78 de operațiuni vamale inițiate la biroul vamal X și pentru care inițial Societatea a achitat TVA în vamă de RON în luna octombrie 2012.

În ceea ce privește Echipamentele pentru care formalitățile vamale au fost derulate la biroul vamal Y, datoria vamală reprezentând TVA este de RON, care a fost achitată deja de S.C. "....." S.R.L. în octombrie 2012, neexistând o impunere suplimentară după cum rezultă din cele prezentate în cadrul Raportului de inspecție fiscală (pag. 5).

Ca atare, considerăm că echipa de inspecție fiscală nu prezintă concluzii consistente întrucât nu a făcut o separare între datoria vamală reprezentând TVA aferentă Echipamentelor pentru care formalitățile vamale s-au derulat prin biroul vamal din X și pentru care a existat o impunere suplimentară, față de cele derulate prin biroul vamal Y unde valoarea TVA achitată în vamă în luna octombrie 2012 pentru importul acestor Echipamente nu s-a modificat.

În concluzie, având în vedere cele de mai sus, considerăm nelegală măsura echipei de inspecție fiscală de a nu admite dreptul de deducere a TVA aferentă importului de Echipamente, în valoare de RON, achitată în baza declarațiilor vamale depuse în luna octombrie 2012, pe următoarele considerente:

- Societatea deține calitatea de importator în sens TVA întrucât este cumpărătorul Echipamentelor urmare a finalizării contractului de leasing cu ING. Prin urmare, nu sunt incidente prevederile pct. 59 alin. (2) din Normele Codului Fiscal care prevăd aplicarea structurii de comisionar pentru exercitarea deducerii TVA achitată de persoana impozabilă care nu are calitate de importator;

- Echipamentele importate au fost ulterior vândute către U NV, operațiune taxabilă pentru care Societatea a colectat TVA în valoare de RON;

- Creșterea datoriei vamale reprezentând TVA ca urmare a DRS emis în noiembrie 2013 nu are incidență asupra legalității exercitării deducerii TVA achitată de Societate în vamă în luna octombrie 2012.

Ca atare, considerăm că Societatea îndeplinește condițiile stipulate în baza prevederilor art.145, 146 și 151¹ din Codul Fiscal și este îndreptățită să deducă TVA în valoare de RON.

II. Neacordarea dreptului de deducere pentru TVA aferentă utilităților achiziționate în lunile iunie și iulie 2012 - lei/RON [...]

Considerăm profund nelegală și neîntemeiată măsura organelor de inspecție fiscală de a nu acorda Societății dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de utilități efectuate de UCO pe următoarele considerente:

(i) În primul rând, dorim să precizăm că echipa de inspecție fiscală refuză dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor de utilități primite de Societate și care reflectă costul de întreținere pentru toate echipamentele și clădirile utilizate de Societate în activitatea economică desfășurată.

Echipa de inspecție fiscală consemnează că nu admite deducerea TVA pentru facturile de utilități aferente mijloacelor fixe pentru care Societatea nu deține niciun document care să ateste dreptul de folosință, făcând referire clară către Echipamente. Totuși, după cum veți observa din conținutul facturilor în discuție (Anexa nr.12), echipa de inspecție fiscală nu a ținut cont că facturile acestora nu sunt emise pentru utilitățile aferente funcționării Echipamentelor în mod separat, acestea evidențiind conștienturile înregistrate la nivelul tuturor instalațiilor și clădirilor utilizate la desfășurarea activității economice a S.C. "....." S.R.L..

În acest sens, chiar dacă în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală echipa de inspecție menționează faptul că refuză dreptul de deducere doar pentru Echipamentele S.C. "....." S.R.L., în fapt, echipa de inspecție fiscală refuză dreptul de deducere a TVA exercitat de Societate pentru utilitățile aferente tuturor echipamentelor și

instalațiilor deținute de S.C. "....." S.R.L. și utilizate în cadrul procesului de producție, fără să realizeze o justă alocare în funcție de valorile facturate și consumurile înregistrate cu Echipamentele conform datelor tehnice. [...].

(ii) În al doilea rând, considerăm nefondată opinia echipei de inspecție fiscală potrivit căreia Societatea nu deține documente justificative care să ateste dreptul de folosință al echipamentelor.

Ca atare, menționăm că în perioada în care echipa de inspecție fiscală a refuzat dreptul de deducere al Societății (iunie-iulie 2012), S.C. "....." S.R.L. deținea dreptul de folosință asupra echipamentelor în baza contractului de leasing încheiat încă din anul 2005 cu ING și care era în vigoare în perioada în discuție. [...].

(iii) În al treilea rând, echipa de inspecție fiscală menționează în mod eronat, ca temei de drept încălcat în scopul refuzării dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de utilități, prevederi specifice titlului II "Impozitul pe profit" din Codul Fiscal.

În acest sens, echipa de inspecție fiscală nu a ținut cont de faptul că Societatea a îndeplinit prevederile fiscale menționate la art.145, alin.(2) din Codul Fiscal.

Astfel, echipa de inspecție fiscală a refuzat în mod neîntemeiat dreptul de deducere al Societății, având în vedere că TVA este aferentă utilităților achiziționate de Societate în scopul utilizării acestora în cadrul unor operațiuni taxabile, respectiv desfășurarea activității de producție de țesături. [...].

III. Neadmiterea scutirii de TVA și impunerea de obligații fiscale suplimentare pentru mărfurile transmise inițial spre procesare către diverse locații din România - lei/RON [...]

Considerăm nelegală opinia echipei de inspecție fiscală potrivit căreia Societatea nu îndeplinește condițiile necesare pentru justificarea scutirii pe baza următoarelor considerente:

[...] Societatea este în posesia declarațiilor pe propria răspundere emise de către clienții săi prin care se confirmă de către aceștia primirea bunurilor transportate de către Societate (Anexa nr.13). Astfel, prin intermediul acestor declarații pe propria răspundere, clienții Societății dau asigurări asupra faptului că aceștia au intrat în posesia bunurilor livrate de Societate, documente de care echipa de inspecție fiscală nu a ținut cont.

Precizăm că temeiul de drept corect aplicabil pentru justificarea scutirilor de TVA precizate la art.143 din Codul Fiscal, în perioada supusă inspecției fiscale este Ordinul nr. 2222/2006 [...] și nu Ordinul 2421/2007. [...]

Faptul că echipa de inspecție fiscală consideră că justificarea acutirii de TVA pentru livrările intracomunitare se face doar pe bază de document de transport, chiar menționând "CMR" reprezintă o interpretare restrictivă și limitativă care nu ține cont de voința legiuitorului și de neutralitatea sistemului de TVA. [...].

Având în vedere cele de mai sus, atât timp cât Societatea deține factura emisă către clienți în care este menționat codul de TVA valid al clienților, declarațiile pe propria răspundere emise de aceștia prin care se atestă faptul că bunurile au fost transportate din România în alt Stat Membru, precum și contractele de vânzare-cumpărare aferente, considerăm că Societatea justifică scutirea de TVA aplicată livrărilor intracomunitare efectuate. [...].

IV. Cuantumul accesoriilor contestate

(i) În primul rând, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, solicităm anularea în mod corespunzător a majorărilor de întârziere și a penalităților la nivelul sumelor contestate.

(ii) În al doilea rând, contestăm nivelul majorărilor de întârziere și al penalităților stabilite de organele de inspecție fiscală în integralitatea lor, deoarece principiul pe care organele de inspecție fiscală și-au fundamentat calculele pentru determinarea accesoriilor nu respectă principiul *accessorium sequitur principalae*, ceea ce considerăm că este profund eronat. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr./.....2014 încheiat de reprezentanții

A.J.F.P. - Inspecție Fiscală la S.C. "....." S.R.L. din, s-au stabilit următoarele:

"[...] TVA deductibilă [...]

Urmare verificărilor efectuate, s-au constatat următoarele deficiențe:

1) În luna iulie 2012, conform documentelor de evidență contabilă, societatea înregistrează în contul 213.01 "Echipamente tehnologice, mașini, utilaje" la valoarea de lei, fără a avea la bază documente justificative, din verificările efectuate s-a constatat că această sumă reprezintă valoarea reziduală a leasingului financiar încheiat la 13.10.2005 cu ING NV, valoare ce a fost facturată de societatea de leasing în luna septembrie 2012 conform invoice nr/26.09.2012 în sumă de euro. [...]

[...] între data notei contabile nr...../30.07.2012 [...] și data invoice-ului nr...../26.09.2012 există un decalaj de 57 de zile, deci, încă o dată agentul economic face o înregistrare în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative. [...]

În data de 08.10.2012, societatea verificată achită în contul DJAOV X, conform extras bancar, suma de lei reprezentând TVA import leasing, și în contul Biroului Vamal Y suma de lei reprezentând TVA import leasing.

În data de 25.09.2012 (anterior datei plății taxelor vamale) societatea verificată încheie contractul de dare în plată nr..... (anexat în copie la prezenta) între S.C. S.R.L. în calitate de debitor și Compania U NV, persoană juridică belgiană, în calitate de creditor. [...]

Urmare încheierii acestui contract S.C. S.R.L. a emis către U NV, cod VAT BE (persoană juridică afiliată cu S.C. S.R.L.) factura nr/03.10.2012, reprezentând contravaloare echipamente achiziționate conform contract nr/25.09.2012 în valoare totală de lei.

În luna august 2012, a fost încheiată convenția de stingere a obligațiilor reciproce nr/27.08.2012 (anexată în copie la prezentul) între S.C. S.R.L., persoană juridică română, și Compania U NV, persoană juridică din Belgia, [...].

În luna octombrie 2012, s-a încheiat contractul de închiriere nr/04.10.2012 (anterior datei plății TVA în vamă) între S.C. S.R.L. în calitate de Locatar și U NV - Belgia în calitate de Locator, prin care Locatorul se obligă să dea în folosința locatarului pe o perioadă nedeterminată bunurile menționate în anexa 1 (aceleași bunuri ce au făcut obiectul operațiunilor de import). [...]

Cu adresa nr...../.....2013 - Direcția Regională Vamală - Biroul Vamal de Interior X, a transmis procesul verbal de control nr/.....2013 și Decizia pentru regularizarea situației nr - privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal din2013, prin care s-au stabilit în sarcina societății drepturi vamale de import în sumă totală de lei, din care TVA în sumă de lei, iar diferența de lei, reprezintă dobânzi compensatorii, comisioane vamale, dobânzi și penalități, întrucât bunurile ce au făcut obiectul regimului vamal de admitere temporară au fost scoase din evidența contabilă a societății, fără a informa autoritatea vamală, neîndeplinindu-și obligațiile prevăzute de art.93 din Legea nr 141/1997 - Codul Vamal al României și respectiv 108 alin 4) din Legea nr 86/2006 - Codul Vamal al României. [...]

Prin adresa nr...../12.12.2013 transmisă de Direcția Regională Vamală - Biroul Vamal X [...], se menționează că S.C. SRL a achitat TVA în sumă de lei cu OP fn din 10.12.2013, sumă ce a fost stabilită prin Decizia pentru Regularizarea Situației nr [...]

Menționăm că până la data încheierii prezentului raport de inspecție fiscală, pentru bunurile importate conform contractului de leasing financiar încheiat între ING ... NV în calitate de proprietar și SC S.R.L. în calitate de beneficiar, [...], societatea verificată a achitat TVA în vamă aferent contractului de leasing în sumă totală de lei din care suma de lei în luna septembrie 2012 iar suma de lei cu OP fn din 10.12.2013.

În data de 25.09.2012, societatea verificată încheie contractul de dare în plată nr. (anexat în copie la prezenta) între S.C. S.R.L. în calitate de debitor și Compania U NV, persoană juridică belgiană, în calitate de creditor. [...]

S.C. S.R.L. a emis către U NV, cod VAT BE (persoană juridică afiliată cu S.C. S.R.L.) factura nr/03.10.2012, reprezentând contravaloare echipamente achiziționate conform contract nr/25.09.2012, în valoare totală de lei, din care TVA colectată în sumă de lei.

Având în vedere următoarele prevederi legale:

- Art 151.1 din Legea nr 571/2003 - privind Codul Fiscal [...]
- pct.59, alin.2) din HG 44/2004 [...]
- Art 136 alin (3) din Legea nr 571/2003 [...]

și ținând cont de Procesul verbal nr/.....2013 și Decizia pentru Regularizarea Situației nr - privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, încheiate de Direcția Regională Vamală - Biroul Vamal de Interior X și de faptul că SC S.R.L. nu a refacturat valoarea bunurilor importate și TVA aferentă până la data încheierii prezentului raport de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, întrucât valoarea taxei pe valoarea adăugată stabilită de organul vamal este de lei (..... lei - achitat în decembrie 2013 + lei - achitat în luna septembrie 2012) iar agentul economic verificat a colectat doar TVA în sumă de lei. [...]

Față de cele prezentate mai sus organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de lei, achitat la organul vamal în anul 2012, în baza prevederilor pct 59 alin (2) din HG 44/2004 - privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. [...]

2) [...] Din verificările efectuate, asupra documentelor de evidență contabilă, a rezultat că în luna iunie 2012, societatea verificată a beneficiat de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă cheltuielilor cu energia electrică, apa, gaze, prestări servicii, aferente mijloacelor fixe ce au făcut obiectul contractului de leasing din anul 2005, care au fost scoase din evidența contabilă fără documente justificative, și asupra cărora agentul economic nu deținea niciun fel de drept de folosință, [...].

[...] TVA colectată [...]

Din verificările efectuate asupra documentelor de evidență contabilă s-au constatat următoarele deficiențe:

În lunile iunie, iulie, septembrie, octombrie, noiembrie 2012, S.C..... S.R.L. a declarat și înregistrat livrări intracomunitare către parteneri din UE, în sumă de lei, către B, G, R, D, C, E, locul de descărcare al mărfurilor fiind pe teritoriul României, în vederea prelucrării, și pentru care nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute la art.10 alin (1) lit.a) și b) din Ordinul nr. 2.421/2007-pentru modificarea 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, și nici nu a colectat TVA, până la îndeplinirea condițiilor sus menționate [...].

Întrucât pentru facturile de mai sus agentul economic verificat a prezentat doar documentul de transport care atestă faptul că mărfurile au plecat de la SC S.R.L. către diverse locații, situate tot pe teritoriul României, în vederea efectuării unor lucrări asupra acestor bunuri, nefiind prezentat și documentul de transport care ar atesta faptul că după prelucrare bunurile au părăsit teritoriul României, condiție prevăzută de Ordinul nr. 2.421/2007-pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată, organul de inspecție fiscală a colectat TVA suplimentară în sumă de lei. [...].

Având în vedere toate aspectele prezentate mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit TVA stabilită suplimentară în sumă de lei (..... lei + lei + lei + lei), respingând la rambursare suma de lei, stabilind TVA suplimentară rămasă de plată în sumă de lei.

Pentru TVA suplimentară rămasă de plată în sumă de lei, organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi de întârziere, până la data de2014, în sumă totală de lei și penalități de întârziere în sumă de lei. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* **Raportul de inspecție fiscală nr./.....2014** încheiat de organele fiscale aparținând A.J.F.P. - Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei junie 2012 - noiembrie 2012 în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmit de S.C. "....." S.R.L. pentru luna noiembrie 2012, prin care s-a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei.

Față de TVA solicitată la rambursare în sumă de lei, la inspecția fiscală s-a stabilit suplimentar TVA în sumă de lei, din care 1..... lei TVA respinsă la rambursare și lei (..... lei - lei) TVA rămasă de plată.

TVA stabilită suplimentar în sumă de lei este constituită din:

- lei TVA achitată în vamă, pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere în baza prevederilor art.136 alin.(3) și art.151¹ din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.59 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal - sumă contestată;

- lei TVA deductibilă aferentă cheltuielilor cu energia electrică, apa, gaze, prestări servicii pentru mijloace fixe asupra cărora societatea nu deținea niciun drept de folosință, pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal - sumă contestată;

- lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de la un contribuabil declarat inactiv, pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere în baza prevederilor art.11 alin.(1²) din Codul fiscal - sumă necontestată;

- lei TVA colectată suplimentar la inspecția fiscală aferent livrărilor intracomunitare de bunuri pentru care nu se justifică scutirea de taxă, conform prevederilor art.128 alin.(9) și art.143 alin. (2) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile Ordinului nr.2421/2007 și Ordinului nr.3417/2009 - sumă contestată.

Aferent TVA stabilită suplimentar și rămasă de plată în sumă de lei au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei), conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

1) Referitor la suma de lei reprezentând TVA achitată în vamă pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere

* Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna julie 2012, conform documentelor de evidență contabilă, S.C. "...." S.R.L. a înregistrat în contul 213.01 "*Echipeamente tehnologice*" suma de A lei, fără a avea la bază documente justificative. Din verificările efectuate s-a constatat că această sumă reprezintă valoarea reziduală a leasingului financiar încheiat în data de 13.10.2005 cu ING NV. Valoarea reziduală a fost facturată de societatea de leasing în luna septembrie 2012, conform invoice nr...../26.09.2012 în sumă de X euro.

În luna septembrie 2012 societatea comercială și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de B lei reprezentând TVA achitată în vamă la valoarea reziduală a echipamentelor importate în urma finalizării operațiunii de leasing financiar.

Din Raportul de inspecție fiscală nr./.....2014 rezultă următoarele:

- În anii 2005 și 2006 societatea verificată a înregistrat echipamente tehnologice importate în baza contractelor de leasing financiar și a declarațiilor vamale de import în contul 213.01 "*Echipeamente tehnologice*" la valoarea de intrare de C lei.

- În luna septembrie 2010, conform balanței de verificare și notelor contabile 43, 44, 45, 46, 47, 48 și 56, societatea comercială a scos din evidența contabilă instalațiile și echipamentele tehnologice care au făcut obiectul importurilor din anii 2005 și 2006, la valoarea totală de intrare de C lei, încetând astfel executarea contractului de leasing financiar. Urmare acestui fapt, contribuabilul a înregistrat în contul 658.03 "*Cheltuieli privind activele cedate*" suma de D lei și în contul 758.03 "*Venituri din vânzarea activelor*" suma de E lei. Pentru aceste

operațiuni din luna septembrie 2010, societatea nu a prezentat documente justificative conform Legii contabilității nr.82/1991.

Scoaterea din evidența contabilă a instalațiilor și echipamentelor tehnologice este dovedită de:

- Balanța de verificare aferentă lunii septembrie 2010 care atestă faptul că în cursul lunii rulajul creditor al contului 213.01 "*Echipamente tehnologice*" a fost diminuat cu suma de C lei, înregistrând rulaj debitor cont 281.03 "*Amortizarea instalațiilor ...*" în sumă de F lei, în contul 658.03 "*Cheltuieli cu activele cedate*" fiind înregistrată suma de D lei.

- Registrul inventar aferent contului 213.01 încheiat la 31.08.2010 din care rezultă că valoarea de intrare a echipamentelor și utilajelor ce au făcut obiectul admiterii temporare a fost în sumă de C lei, amortizarea totală a fost în sumă de F lei iar valoarea rămasă de amortizat a fost în sumă de G lei.

- Lista inventar a mijloacelor fixe încheiată la 31.12.2010 din care rezultă faptul că echipamentele și utilajele care au făcut obiectul leasingului, aflate în registrul inventar al contului 213.01 la 31.08.2010, nu se mai regăseau la momentul inventarierii patrimoniului.

- Registrul inventar al mijloacelor fixe încheiat la 31.12.2011, efectuat odată cu inventarierea patrimoniului la încheierea exercițiului financiar, listă în care nu se regăsesc înregistrate echipamentele ce au făcut obiectul admiterii temporare.

- Raportul auditorului independent încheiat la data de 20.05.2011 pentru exercițiul financiar al anului 2010 în care se menționează la pct. 8 că la data de 30.09.2010 societatea a înregistrat ieșirea echipamentelor achiziționate prin contractul de leasing financiar, fiind stinse toate datoriile legate de contractul de leasing.

- În data de 17.11.2010, conform Sentinței comerciale nr...../17.11.2010 pronunțată de Tribunalul în dosarul nr...../...../2010, s-a deschis procedura insolvenței pentru S.C. "....." S.R.L.

La art. 11 din Contractul de leasing financiar încheiat în anul 2005 între ING NV în calitate de proprietar și S.C. "....." S.R.L. în calitate de beneficiar, se menționează: "*Contractul de leasing va fi reziliat de drept de către proprietar, fără a fi necesară efectuarea altor formalități legale sau fără nicio notificare formală, în următoarele cazuri: [...] declarația de faliment, cererea unui termen de grație, lichidarea, preluarea, fuziunea, sciziunea [...].*"

- În luna ieulie 2012, la o perioadă de aproximativ doi ani de la sesizările făcute de auditor, societatea comercială a repus mijloacele fixe scoase din patrimoniu fără a avea la bază documente justificative, însă la o altă valoare față de cea inițială, respectiv la valoarea de A lei față de valoarea inițială de C lei ($A < C$), fără nicio justificare. Din balanța de verificare încheiată la 31.07.2012 rezultă faptul că echipamentele ce au făcut obiectul leasingului au fost înregistrate la valoarea reziduală de A lei (rulaj debitor cont 213.01 "*Echipamente tehnologice leasing*"). Pentru această înregistrare societatea a prezentat invoice nr./26.09.2012 în valoare de X euro emisă de ING NV.

Între data notei contabile nr...../30.07.2012 și data invoice-ului nr...../26.09.2012 există un decalaj de 57 de zile, de unde rezultă că încă o dată agentul economic a făcut o înregistrare în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative.

Concluzia organelor de inspecție fiscală a fost aceea că înregistrarea contabilă conform notei contabile nr...../30.07.2012 prin care societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă (cont 213.01) echipamente tehnologice în valoare de A lei, exact cât a reprezentat valoarea reziduală a leasingului financiar ce urma a fi facturată, a fost efectuată în scopul sustragerii de la plata taxelor vamale, întrucât se apropia termenul scadent de plată a taxelor vamale și a TVA aferentă.

- În data de 08.10.2012, conform extrasului de cont bancar, societatea comercială a achitat în contul D.J.A.O.V. X suma de H lei reprezentând TVA import leasing și în contul Biroului Vamal Y suma de K lei reprezentând TVA import leasing.

- În luna august 2012 a fost încheiată Convenția de stingere a obligațiilor reciproce nr...../27.08.2012 între S.C. "....." S.R.L. și Compania U NV, în care se prevede la pct. III că "*ING cesionează către Partenerul Afiliat U NV Belgia creanțele rezultate din procedura juridică a închiderii contractelor de leasing încheiate cu debitoarea Romania pentru suma totală de Z euro.*"

- În data de 25.09.2012, anterior datei plății taxelor vamale, s-a încheiat Contractul de dare în plată nr...../25.09.2012 între S.C. "....." S.R.L. în calitate de debitor și Compania U NV (persoană juridică afiliată) în calitate de creditor, conform căruia, având în vedere contractul de leasing financiar din data de 13.10.2005 încheiat între ING și S.C. "....." S.R.L., la data semnării contractului de dare în plată s-a realizat transferul proprietății asupra utilajelor date în plată, de la debitor la creditor, părțile convenind ca utilajele să rămână în România, urmând a fi folosite de S.C. "....." S.R.L. în baza unui contract de locațiune.

În data de 03.10.2012, urmare încheierii contractului de dare în plată, S.C. "....." S.R.L. a emis pentru firma U NV, cod VAT BE, factura nr...../03.10.2012 reprezentând contravaloare echipamente în sumă totală de M lei, din care TVA colectată în sumă de N lei.

- În luna octombrie 2012, anterior datei plății TVA în vamă, s-a încheiat Contractul de închiriere nr...../04.10.2012 între U NV Belgia în calitate de locatar (proprietar) și S.C. "....." S.R.L. în calitate de locatar (chiriaș), prin care locatorul se obligă să dea în folosință locatarului pe o perioadă nedeterminată bunurile ce au făcut obiectul operațiunilor de import.

În vederea clarificării aspectelor prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au solicitat informații la Direcția Regională Vamală X - Biroul Vamal de Interior X.

Cu adresa nr...../.....2013, Direcția Regională Vamală X - Biroul Vamal de Interior X a transmis A.J.F.P. - Inspecție Fiscală Procesul verbal de control nr./.....2013 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./.....2013 prin care s-au stabilit în sarcina societății drepturi vamale de import în sumă totală de P lei, din care TVA în sumă de R lei și Q lei taxe vamale, comision vamal, dobânzi compensatorii, accesorii, întrucât bunurile care au făcut obiectul regimului vamal de admitere temporară au fost scoase din evidența contabilă a societății fără a informa autoritatea vamală.

La pag. 2 din Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./.....2013 se menționează: "*În 30.09.2010 [...] executarea contractului de leasing a încetat, S.C. S.R.L. procedând la scoaterea din listele de inventar și din evidența contabilă a instalațiilor și a echipamentelor tehnologice care au făcut obiectul regimului vamal de admitere temporară, precum și a obligațiilor de plată a ratelor de leasing, fără a informa autoritatea vamală, neîndeplinindu-și astfel obligațiile prevăzute de art.93 din Legea nr.141/1997 - Codul vamal al României, respectiv de art.108, alin.(4) din Legea nr.86/2006 - Codul vamal al României. De asemenea, societatea de leasing nu a emis facturi pentru ratele de leasing prevăzute după această dată iar S.C. S.R.L. nu a mai înregistrat obligații de plată a acestor rate.*"

TVA de plată în vamă în sumă de R lei stabilită la controlul vamal a fost achitată de societate în data de 10.12.2013.

În baza prevederilor art.136 alin.(3) și art.151¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.59 alin.(2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere Procesul verbal nr./.....2013 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./.....2013 întocmite de Direcția Regională Vamală X - Biroul Vamal de Interior X, precum și faptul că S.C. "....." S.R.L. nu a refacturat valoarea bunurilor importate și TVA aferentă până la data încheierii raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de **B lei**, "*întrucât valoarea taxei pe valoarea adăugată stabilită de organul vamal este de S lei (R lei - achitat în decembrie 2013 + B lei - achitat în luna septembrie 2012) iar agentul economic verificat a colectat doar TVA în sumă de N lei.*"

* Societatea comercială consideră nelegală neacordarea dreptului de deducere pentru TVA achitată în vamă în luna septembrie 2012 și susține următoarele:

- Conform adresei din data de 31.10.2013 emisă de către ING, contractul de leasing nu a fost reziliat în anul 2010, ci s-a decis să nu se mai emită o perioadă facturi de rată lunară, până la emiterea facturii de valoare reziduală, ca urmare a înțelegerii dintre părți.

- Chiar dacă nu au mai fost emise facturi de leasing pentru rata lunară ulterior lunii martie 2010 și bunurile au fost scoase din gestiune dintr-o eroare, se consideră că acest aspect nu poate atrage automat rezilierea contractului de leasing, dată fiind și declarația dată de Locatar (ING) și de faptul că acesta a vândut în fapt aceste echipamente către S.C. "....." S.R.L. abia la 26.09.2012 prin emiterea facturii de valoare reziduală conform contractului de leasing. În cazul în care contractul ar fi fost reziliat de drept, echipamentele ar fi trebuit să fie returnate către ING,

aspect care nu a avut loc în realitate, întrucât echipamentele au rămas în continuare în folosința S.C. "....." S.R.L..

- Potrivit acordurilor încheiate între părți, transmiterea proprietății și predarea efectivă a echipamentelor s-a realizat la data de 15.10.2012 ca urmare a Memorandumului nr...../15.10.2012. Ca atare, transferul și predarea efectivă a echipamentelor către U NV a avut loc ulterior încheierii formalităților vamale de punere în liberă circulație a echipamentelor, contrar celor prezentate de organele vamale și reținute de echipa de inspecție fiscală. De asemenea, tot la data de 15.10.2012 S.C. "....." S.R.L. și U NV au încheiat Procesul verbal de dare în folosință nr..... prin care U NV a pus la dispoziția S.C. "....." S.R.L. echipamentele conform celor agreeate prin Contractul de închiriere nr...../04.10.2012.

- Contractul de leasing și-a continuat efectele (după o întrerupere voluntară de doar câteva luni a obligațiilor, justificată prin acordarea de către ING a unei facilități de tip "*perioadă de grație*" existentă în cele mai multe din contractele de leasing ce operează în piață) până la data realizării operațiunilor de încheiere a regimului vamal suspensiv.

- Părțile contractante (ING Belgia - proprietarul și S.C. "....." S.R.L. - beneficiarul) au continuat relațiile până la data vânzării utilajelor și echipamentelor către U NV Belgia, proprietarul actual, de drept, al acestora. În baza acestei relații tripartite s-a generat operațiunea de import definitiv în condițiile legii, prin determinarea unei baze impozabile la nivelul de 20% din valoarea bunurilor din contractul de leasing financiar extern, de referință. "*Acest fapt este certificat și prin Adresa din 31 Octombrie 2013, emisă la Brussels de ING Belgia [...] către NV U Belgia, din care rezultă (para 2) că se confirmă că contractele de leasing dintre ING și S.C. S.R.L. NU AU FOST REZILIATE ÎN 2010.*"

- În luna octombrie 2012 societatea comercială a avut calitatea de importator, fiind cumpărător al echipamentelor, calitate dobândită odată cu finalizarea contractului de leasing financiar cu ING și exercitarea opțiunii de cumpărare a echipamentelor (septembrie 2012). Ca atare, prevederile pct.59 alin.(2) din Normele Codului fiscal nu au aplicabilitate pentru stabilirea legalității deducerii TVA achitată de societate în luna octombrie 2012 la importul echipamentelor.

- Pentru perioada supusă inspecției fiscale, societatea deținea declarații vamale în baza cărora a achitat TVA în vamă în valoare de B lei pentru echipamentele importate ca urmare a încheierii regimului de admitere temporară sub care au fost plasate în anii 2005 și 2006. Această TVA a fost achitată corespunzător organelor vamale și înregistrată în evidențele societății ca TVA deductibilă. Întrucât mai departe societatea a vândut echipamentele, colectând TVA în valoare de N lei corespunzător, se consideră că are drept de deducere a TVA achitată în vamă în sumă de B lei.

- Creșterea datoriei vamale reprezentând TVA ca urmare a deciziei de regularizare a situației emisă în noiembrie 2013 nu are incidență asupra legalității exercitării deducerii TVA achitată în vamă de către societate în luna octombrie 2012.

* Legislatia în vigoare în perioada analizată prevede următoarele:

- **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 136. - *Faptul generator și exigibilitatea importului de bunuri [...]*

(3) *În cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la art. 144 alin. (1) lit. a) și d), faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.*

Art. 145. - *Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

(1) *Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

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

a) *operațiuni taxabile; [...].*

Art. 151¹. - *Persoana obligată la plata taxei pentru importul de bunuri*

Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxării, conform prezentului titlu, este obligația importatorului."

- **Normele metodologice** de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

"59. (1) *În aplicarea art. 151¹ din Codul fiscal, importatorul care are obligația plății taxei pentru un import de bunuri taxabil este:*

a) cumpărătorul către care se expediază bunurile la data la care taxa devine exigibilă la import sau, în absența acestui cumpărător, proprietarul bunurilor la această dată. Prin excepție, furnizorul bunului sau un furnizor anterior poate opta pentru calitatea de importator. [...];

b) furnizorul bunurilor, pentru livrările de bunuri care sunt instalate sau asamblate în interiorul României de către furnizor ori în numele acestuia și dacă livrarea acestor bunuri are loc în România în condițiile art. 132 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, [...];

c) proprietarul bunurilor, pentru bunurile importate în vederea efectuării de operațiuni de închiriere sau leasing în România;

d) persoana care reimportă în România bunurile exportate în afara Comunității, pentru aplicarea scutirilor prevăzute la art. 142 alin. (1) lit. h) și i) din Codul fiscal;

e) proprietarul bunurilor sau persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 din Codul fiscal, care importă bunuri în România:

1. în regim de consignație sau stocuri la dispoziția clientului, pentru verificarea conformității ori pentru testare. [...];

2. în vederea reparării, transformării, modificării sau prelucrării acestor bunuri, [...].

(2) Orice persoană care nu este obligată la plata taxei pentru un import conform alin. (1), dar pe numele căreia au fost declarate bunurile în momentul în care taxa devine exigibilă conform art. 136 din Codul fiscal, nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente importului respectiv decât în situația în care va aplica structura de comisionar, respectiv va refactura valoarea bunurilor importate și taxa pe valoarea adăugată aferentă către persoana care ar fi avut calitatea de importator conform alin. (1).

(3) Persoanele impozabile care au obligația plății taxei în calitate de importatori conform alin. (1) au dreptul să deducă taxa în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147² din Codul fiscal."

* Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

În data de 13.10.2005 S.C. "....." S.R.L. în calitate de locatar, a încheiat un contract de leasing financiar cu societatea de leasing ING N.V. din Belgia, având ca obiect utilaje pentru industria textilă.

Utilajele au fost introduse în România în baza unui număr de 78 declarații vamale depuse în anii 2005 și 2006 la Biroul Vamal X și în baza unui număr de 5 declarații vamale depuse în anul 2005 la Biroul Vamal Y. Pentru aceste operațiuni vamale societatea comercială a solicitat și a obținut regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de de la obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import. Termenul acordat inițial pentru încheierea regimului vamal suspensiv a fost data de 15.10.2010, acesta fiind prelungit până la data de 15.10.2012, la solicitarea societății comerciale.

Instalațiile și echipamentele tehnologice au fost înregistrate în anii 2005 și 2006 în evidența contabilă a societății verificate, la valoarea de intrare de C lei.

Până la data limită de închidere a regimului vamal suspensiv, au avut loc următoarele evenimente:

- În data de 30.09.2010 executarea contractului de leasing financiar a încetat, utilajele achiziționate în leasing, precum și obligațiile de plată a ratelor de leasing fiind scoase din listele de inventar și din evidența contabilă a societății verificate, în baza unor note contabile. După această dată, societatea de leasing nu a mai emis facturi pentru ratele de leasing iar societatea verificată nu a mai înregistrat obligații de plată a acestor rate.

- În data de 17.11.2010, prin Sentința comercială nr...../17.11.2010 pronunțată de Tribunalul, în dosarul nr...../2010, S.C. "....." S.R.L. a intrat în insolvență. Conform art.11 lit. A) liniuța a doua din Anexa 1 la Contractul de leasing, în cazul intrării în insolvență a societății locatari, contractul de leasing se reziliază de drept, fără a fi necesară efectuarea unor alte formalități legale sau o notificare formală.

- În luna ie 2012 societatea comercială a înregistrat în evidența contabilă instalațiile și echipamentele tehnologice care au făcut inițial obiectul leasingului financiar, fără a avea la bază documente justificative. Valoarea de intrare a instalațiilor și echipamentelor tehnologice fost suma de A lei, reprezentând valoarea reziduală a leasingului financiar din data de 13.10.2005.

- În data de 25.09.2012 a fost încheiat Contractul de dare în plată nr...../25.09.2012, prin care S.C. "....." S.R.L. a transferat către societatea U NV din Belgia, instalațiile și echipamentele tehnologice aflate încă sub regimul vamal de admitere temporară.

- În data de 04.10.2012 s-a încheiat Contractul de închiriere nr. /04.10.2012 între S.C. "....." S.R.L. în calitate de locatar și U NV Belgia în calitate de locator, având ca obiect darea în folosință a bunurilor care, anterior, au făcut obiectul leasingului financiar.

- În perioada 09.10.2012 - 15.10.2012, în baza a 78 declarații vamale depuse la Biroul Vamal X și în baza a 5 declarații vamale depuse la Biroul Vamal Y, S.C. "....." S.R.L. a solicitat și a obținut încheierea regimului vamal de admitere temporară pentru instalațiile și echipamentele ce au făcut obiectul leasingului financiar, achitând taxe vamale și TVA calculate pe baza valorii reziduale (20% din valoarea de intrare).

Prin decontul de TVA aferent lunii octombrie 2012, societatea verificată și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă totală de B lei achitată în vamă pentru importul definitiv al instalațiilor și echipamentelor tehnologice care au făcut obiectul leasingului financiar.

În vederea clarificării aspectelor prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au solicitat informații la birourile vamale prin care s-a încheiat regimul de admitere temporară a instalațiilor și echipamentelor tehnologice în discuție.

Prin adresa nr. / 2014 Biroul Vamal Y a comunicat că au fost făcute demersuri la Direcția Regională Vamală, care a efectuat un control la S.C. "....." S.R.L. pentru obținerea unor date și informații complete în vederea întocmirii procesului verbal de control și a deciziei de regularizare a situației pentru cele 5 operațiuni de import derulate de societatea comercială prin Biroul Vamal Y. Până la data încheierii inspecției fiscale (27.03.2014) nu a fost finalizat controlul ulterior.

Cu adresa nr. / 2013, Biroul Vamal de Interior Xj a înaintat A.J.F.P. - Inspecție Fiscală Procesul verbal de control nr. / 2013 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. / 2003, prin care s-au stabilit în sarcina S.C. "....." S.R.L. drepturi vamale de import în sumă totală de P lei, din care TVA de plată în vamă în sumă de R lei, întrucât bunurile care au făcut obiectului regimului vamal de admitere temporară au fost scoase din evidența contabilă a societății, fără ca societatea să informeze autoritatea vamală.

Având în vedere prevederile art. 136 alin.(3) și art.151¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 59 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 și ținând cont de Procesul verbal de control nr. / 2013 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. / 2003 întocmite de Biroul Vamal de Interior X, precum și de faptul că S.C. "....." S.R.L. nu a refacturat valoarea bunurilor importate și TVA aferentă, la inspecția fiscală din data de 2014 nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA achitată în vamă în sumă de B lei, considerându-se că societatea verificată nu avea calitatea de proprietar al bunurilor importate și nici nu a aplicat structura de comisionar.

Însă, Procesul verbal de control nr. / 2013 și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. / 2003 întocmite de Biroul Vamal de Interior X, acte care au stat și la baza emiterii de către A.J.F.P. - Inspecție Fiscală a Deciziei de impunere nr. / 2014, au fost contestate de către societatea comercială, iar Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. - organ competent în soluționarea respectivei contestații, a emis Decizia nr. 195 din 10.07.2014 prin care a fost desființată Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. / 2003, urmând ca Biroul Vamal de Interior X să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceleași declarații vamale.

Pentru pronunțarea soluției de desființare a actului administrativ fiscal întocmit de Biroul Vamal de Interior X, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. a avut în vedere adresa nr. / 2014 emisă de Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F., din care reținem:

"[...] considerăm că:

- trebuie să se lămurească aceste inadvertențe cu privire la data de la care U NV a devenit proprietarul utilajelor și echipamentelor și

- să se precizeze cum a fost încheiat contractul de închiriere de utilaje și echipamente nr. / 26.09.2012 cu U NV cu obligația S.C. S.R.L. de a achita o chirie lunară de W Euro (așa cum se arată în Ratificarea operațiunii financiare nr. / 05.10.2012) în condițiile în care susține că U NV a devenit proprietar al bunurilor abia la data de 15.10.2012 conform Memorandumului nr. / 15.10.2012."

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. a reținut astfel că, din documentele aflate la dosarul cauzei, nu se poate stabili dacă societatea a beneficiat de o perioadă de grație potrivit înțelegerii părților, așa cum se susține în contestație, precum și dacă pe toată perioada de derulare a regimului vamal de admitere temporară titularul operațiunilor (S.C. "....." S.R.L.) și-a păstrat calitatea de utilizator, care a constituit o condiție de acordare a regimului suspensiv și respectiv data la care societatea U NV Belgia a devenit proprietarul utilajelor, drept pentru care, în vederea stabilirii cu claritate a situației de fapt pentru încadrarea în temeiul legal aplicabil este necesară administrarea de probe suplimentare.

Fată de cele prezentate mai sus, având în vedere legătura de cauzalitate între speța analizată prin prezenta și speța analizată anterior de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. (dacă pe toată perioada regimului vamal de admitere temporară societatea și-a păstrat calitatea de utilizator al utilajelor care au făcut obiectul leasingului financiar din data de 13.10.2005), precum și faptul că la dosarul prezentei contestații nu au fost anexate alte documente suplimentare, iar până la data emiterii prezentei decizii de soluționare a contestației organele vamale nu au efectuat încă reverificarea agentului economic, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, respectiv:

"Art.216. [...]

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

În consecință, **se va desființa parțial Decizia de impunere nr./.....2014** emisă de A.J.F.P. - Inspecție Fiscală pentru suma de **B lei** reprezentând TVA achitată în vamă, pentru care nu s-a acordat drept de deducere, urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și să emită un nou act administrativ fiscal, conform prevederilor art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

2) Referitor la suma de lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu energia electrică, apa, gaze și prestări servicii pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere

* Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile iunie și iulie 2012 S.C. "....." S.R.L. și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă cheltuielilor cu energia electrică, apa, gaze, prestări servicii aferente mijloacelor fixe care au făcut obiectul contractului de leasing din 2005, scoase din evidența contabilă fără documente justificative și asupra cărora agentul economic nu deținea niciun fel de drept de folosință.

Având în vedere cele prezentate anterior cu privire la instalațiile și echipamentele ce au făcut obiectul leasingului financiar din anul 2005 și conform prevederilor art.11 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) și art.24 alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal și art. 6 din Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea comercială nu avea dreptul să-și exercite dreptul de deducere a TVA în sumă **..... lei** pentru cheltuielile aferente mijloacelor fixe pentru care nu deținea niciun document legal care să ateste dreptul de folosință al acestora.

* Societatea contestatară susține următoarele:

- Echipa de inspecție fiscală a refuzat dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor de utilități primite de societate și care reflectă costul de întreținere pentru toate echipamentele și clădirile utilizate de societate în activitatea economică desfășurată.

- În perioada analizată societatea deținea dreptul de folosință asupra echipamentelor în baza contractului de leasing încheiat în anul 2005 cu ING și care era în vigoare în perioada în discuție.

- Echipa de inspecție fiscală menționează în mod eronat, ca temei de drept încălcat, prevederi specifice titlului II "*Impozitul pe profit*" din Codul fiscal, fără a ține cont de faptul că societatea a îndeplinit prevederile fiscale menționate la art.145 alin.(2) din Codul fiscal, respectiv utilizarea mijloacelor fixe pentru desfășurarea activității de producție țesături.

* Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în luna iunie 2012 societatea verificată și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de lei aferentă cheltuielilor cu energia electrică, apa, gaze, prestări servicii pentru mijloacele fixe ce au făcut obiectul contractului de leasing din anul 2005, care au fost scoase din evidența contabilă fără documente justificative și asupra cărora agentul economic nu deținea niciun drept de folosință. Dreptul de deducere a TVA în sumă de lei a fost exercitat în baza unui număr de 5 facturi emise de furnizori în lunile iunie și iulie 2012, reprezentând consum apă luna mai și iunie 2012, consum energie electrică luna mai și iunie 2012, consum gaze luna iunie 2012, așa cum rezultă din înscrierile de la pag. 11 din raportul de inspecție fiscală.

Societatea comercială sustine că în perioada în discuție avea drept de folosință asupra utilajelor, contractul de leasing încheiat în anul 2005 fiind încă în vigoare și, în plus, s-a refuzat dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor de utilități primite de societate și care reflectă costul de întreținere pentru toate echipamentele și clădirile utilizate de societate în activitatea economică desfășurată.

Fată de cele prezentate mai sus, se constată:

- din documentele prezentate de societatea comercială au rezultat o serie de inadvertențe cu privire la proprietatea și, ulterior, dreptul de folosință a utilajelor care au făcut obiectul contractului de leasing din anul 2005, aspecte ce necesită verificări suplimentare, așa cum s-a prezentat la pct. 1) din prezenta decizie;

- așa cum a sesizat și societatea contestatară, organele de inspecție fiscală au refuzat dreptul de deducere a TVA pentru întreaga valoare a facturilor de achiziție utilități, deși doar o parte din energia electrică, apă, gaze a fost aferentă utilajelor care au făcut obiectul contractului de leasing din anul 2005.

Astfel, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la dreptul de deducere a TVA în sumă de lei aferentă consumului de utilități, drept pentru care se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, respectiv:

"Art.216. [...]"

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

În consecință, **se va desființa parțial Decizia de impunere nr./.....2014** emisă de A.J.F.P. Giurgiu - Inspecție Fiscală pentru suma de lei reprezentând TVA deductibilă pentru care nu s-a acordat drept de deducere, urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și să emită un nou act administrativ fiscal, conform prevederilor art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

3) Referitor la suma de lei reprezentând TVA colectată suplimentar aferentă livrărilor de bunuri pentru care societatea nu a justificat părăsirea teritoriului României

* Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile iunie, iulie, septembrie și octombrie 2012 S.C. "....." S.R.L. a înregistrat și declarat livrări intracomunitare în sumă de lei către parteneri din Uniunea Europeană, locul descărcării mărfurilor fiind pe teritoriul României, în vederea prelucrării. Aceste livrări de mărfuri au fost considerate de agentul economic ca fiind scutite de TVA, în baza prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Pentru aceste livrări societatea verificată a prezentat ca documente justificative factura însoțită de documentul de transport care atestă că mărfurile au plecat de la S.C. "....." S.R.L. către diverse locații situate pe teritoriul României, în vederea efectuării unor lucrări asupra acestor bunuri, fără a fi prezentat și documentul de transport care atestă că, după prelucrare, bunurile au părăsit teritoriul României.

În baza prevederilor art.128 alin.(1) și art.143 alin.(2) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.10 alin.(1) lit.a) și b) din Ordinul nr.2421/2007 pentru modificarea 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, organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA în sumă de lei aferent livrărilor intracomunitare nejustificate cu documente.

* Societatea contestată sustine următoarele:

- S.C.S.R.L. este în posesia declarațiilor pe propria răspundere emise de către clienții săi prin care se confirmă de către aceștia primirea bunurilor livrate de către societate.

- În perioada supusă inspecției fiscale temeiul de drept corect aplicabil pentru justificarea scutirilor de TVA este Ordinul nr. 2222/2006 și nu Ordinul nr. 2421/2007.

- Din prevederile legale nu rezultă că o declarație pe propria răspundere dată de clientul unei livrări intracomunitare de bunuri nu ar fi suficientă pentru justificarea scutirii de TVA aplicabilă livrării intracomunitare. Faptul că echipa de inspecție fiscală consideră că justificarea scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare se face doar pe bază de document de transport, chiar menționând "CMR", reprezintă o interpretare restrictivă și limitativă care nu ține cont de voința legiuitorului și de neutralitatea sistemului de TVA.

* Legislația în vigoare din perioada analizată prevede următoarele:

- **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"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 către 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."*

- **Instrucțiunile** de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **O.M.F.P. nr. 2222/2006**, cu modificările și completările 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."*

* Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Ca și operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, livrarea intracomunitară de bunuri este definită și reglementată de art.128 alin.(9) din Codul fiscal. Din analiza textului legal mai sus citat rezultă că este livrare intracomunitară operațiunea constând în livrarea de bunuri care îndeplinește cumulativ condițiile:

- să existe transferul dreptului de a dispune de bunuri (corporale) ca și proprietar;
- bunurile să fie expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru;
- livrarea să se realizeze de furnizor sau beneficiar ori de altă persoană care acționează în numele și în contul unuia dintre aceștia.

Art.143 din Codul fiscal reglementează scutirile de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrările intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar. În aplicarea prevederilor art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-au emis Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, modificate și completate.

Din textul art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, mai sus citat, rezultă că sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată livrările intracomunitare de bunuri pentru care se îndeplinesc două condiții:

- transmiterea (comunicarea) codului de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al beneficiarului din celălalt stat membru;
- transportul bunurilor dintr-un stat membru către alt stat membru al Comunității Europene.

Modalitatea de justificare, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru asemenea operațiuni sunt reglementate de art.10 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, mai sus citat.

Documentele care atestă livrarea intracomunitară sunt consemnate în Convenția de la Geneva din 1956 privind transportul internațional de mărfuri. Pentru transportul rutier, documentul de transport de marfă intracomunitar necesar este CMR-ul.

Menționăm că Ordinul nr.2421/2007 invocat de organele de inspecție fiscală în actul de control a modificat Anexa la 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, art.10 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul nr. 2421/2007 având același conținut până la data de 01.01.2013, când a intrat în vigoare modificarea adusă literei a) a alin.(1) al art.10, de către Ordinul nr. 1708/2012. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au greșit când au menționat ca temei de drept pentru nejustificarea livrărilor intracomunitare Ordinul nr. 2421/2007 și nu Ordinul nr. 2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, articolul 10 nefiind modificat până la data de 01.01.2013 (dată ulterioară perioadei analizate prin actul de control contestat).

Din documentele anexate dosarului contestației rezultă următoarele:

- În luna junie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../05.06.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către beneficiarul G, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Lituania. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.R.L. din Buzău.

- În luna junie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../13.06.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către beneficiarul, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Germania. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.A. din Onești, jud. Bacău.

- În luna ie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../16.07.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către beneficiarul, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Germania. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.A. din Onești, jud. Bacău.

- În luna ie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../16.07.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către

beneficiarul, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Germania. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.A. din Onești, jud. Bacău.

- În luna septembrie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../17.09.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către beneficiarul, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Franța. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.A. din Miercurea Ciuc, jud. Harghita.

- În luna septembrie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../27.09.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către beneficiarul SA, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Belgia. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.R.L. din Focșani, jud. Vrancea.

- În luna octombrie 2012 societatea verificată a înregistrat factura de livrare nr...../25.10.2012 în valoare de euro, echivalentul a lei, reprezentând contravaloare mărfuri, emisă către beneficiarul, societate înregistrată în scopuri de TVA în statul membru Anglia. Mărfurile livrate au avut ca prim loc de descărcare la societatea S.R.L. din Brașov.

Pentru facturile de mai sus societatea verificată a prezentat ca document justificativ doar documentul de transport care atestă că mărfurile au plecat de la S.C. "....." S.R.L. către diverse locații situate pe teritoriul României.

Din probatoriul administrat în cauza de față rezultă că societatea comercială nu face dovada transportului bunurilor din România în Comunitatea Europeană, deci livrarea intracomunitară nu a fost justificată.

În raport cu cele prezentate și cu dispozițiile art. 128 alin. (9), art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal coroborat cu art. 10 alin. (1) din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că pentru operațiunile cuprinse în cele 7 facturi menționate mai sus societatea comercială nu beneficiază de scutire de taxă pe valoarea adăugată, întrucât nu a făcut dovada că bunurile facturate au părăsit teritoriul României.

Având în vedere că nu a fost îndeplinită cea de a doua condiție imperativă a livrării intracomunitare, respectiv nu a fost justificat transportul bunurilor din România în Comunitatea Europeană, rezultă că societatea comercială nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă totală de lei.

Fată de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru capătul de cerere privind TVA colectată suplimentar în sumă de lei.

4) Referitor la suma de lei reprezentând accesorii aferente TVA stabilită suplimentar și rămasă de plată

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, față de TVA solicitată la rambursare în sumă de lei, înscrisă în decontul lunii noiembrie 2012, la inspecția fiscală s-a stabilit suplimentar TVA în sumă de lei, din care lei TVA respinsă la rambursare și lei TVA rămasă de plată.

Aferent TVA rămasă de plată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de lei, din care lei dobânzi și lei penalități de întârziere, conform prevederilor art.120 alin.(1) și (7) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Având în vedere cele prezentate la pct. 1) - pct. 3) din prezenta decizie și conform principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*", **se va desființa parțial Decizia de impunere nr./.....2014** emisă de A.J.F.P. - Inspecție Fiscală pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente TVA stabilită suplimentar și rămasă de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea

prezentei decizii și să emită un nou act administrativ fiscal, conform prevederilor art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, împotriva Deciziei de impunere nr./.....2014 întocmită de A.J.F.P. - Inspecție Fiscală, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1), alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr./.....2014 pentru suma totală de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar (..... lei) și accesorii aferente TVA rămasă de plată (..... lei), urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze cauza și să emită pentru S.C. "....." S.R.L. un nou act administrativ fiscal, având în vedere considerentele expuse la pct. 1) și pct. 2) din motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,