



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



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

DECIZIA nr. 274 / 2013
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL, din localitatea .X., înregistrată la Direcția generală de
soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de
Administrare Fiscală
sub nr. .X./26.06.2013

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X., prin adresa nr. .X./ .X./21.X.2013, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. .X./26.06.2013, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, cu sediul social în .X., str. .X., bl. .X., sc. .X., et. .X., ap. .X., jud. .X., având cod unic de înregistrare fiscală .X., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X..

S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. .X./30.X.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală (denumită în continuare Decizia de impunere nr. .X./30.X.2013) emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.X.2013 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., având ca obiect suma totală de .X. lei reprezentând :

- .X. lei – taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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. .X./30.X.2013, respectiv 08.X.2013, așa cum reiese din semnătura și ștampila societății aplicate pe adresa nr.

.X./29.X.2013 de înaintare a titlului de creanță menționat mai sus, anexată în copie la dosarul cauzei, și de data depunerii contestației, respectiv 06.X.2013, conform ștampilei Registraturii Direcției generale a finanțelor publice .X., aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X. prin Decizia de impunere nr. .X./30.X.2013, precizând referitor la taxa pe valoarea adăugată, la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și la penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, următoarele:

S.C. .X. S.R.L. este o societate cu răspundere limitată înființată în 2008, având ca obiect principal de activitate « .X. (.X.) » - cod .X..

În perioada supusă controlului, S.C. .X. S.R.L. a achiziționat din state membre ale Comunității Europene: .X., .X., .X., .X., .X. second-hand, revândute către beneficiari persoane fizice din țări membre ale UE, în vederea realizării obiectului de activitate și a unui profit, pentru care a achitat impozite, taxe, contribuții. Societatea susține că tranzacțiile efectuate au natura juridică de vânzare cumpărare comercială în care părțile s-au învoit atât asupra lucrului cât și asupra prețului, deși lucrul încă nu va fi predat și prețul încă nu va fi strămutat.

Astfel, societatea a efectuat achiziții intracomunitare de .X. second-hand pentru care a colectat taxa pe valoarea adăugată, evidențiată în balanțele de verificare, jurnalele de cumpărări și în deconturile de TVA.

Taxa pe valoarea adăugată colectată a provenit atât din taxarea inversă cât și din taxa pe valoarea adăugată colectată la marja de profit aferentă vânzării .X. pentru care a fost aplicat regimul special de taxare pentru bunuri second hand.

În perioada supusă controlului, societatea a înregistrat venituri din vânzarea către persoane fizice a .X. second-hand achiziționate, pentru aceste operațiuni fiind emise facturi în conformitate cu dispozițiile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar taxa pe valoarea adăugată a fost calculată pentru marja de profit în conformitate cu art.152² din același act normativ.

Societatea susține că potrivit acestor dispoziții legale interne cât și a celor din dreptul comunitar, respectiv Directiva 2006/112/CE a Consiliului European din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, Directiva 94/5/CE a Consiliului European din 14 februarie 1994 de completare a sistemului comun al taxei pe valoarea adăugată și de modificare, Directiva 77/388/CEE – Regimuri speciale aplicabile bunurilor second-hand, obiectelor de artă, obiectelor de colecție și antichităților, TVA este un impozit încasat în cascadă de fiecare agent economic care participă la ciclul economic al realizării unui produs sau prestării unui serviciu care intră în sfera de impozitare. După exercitarea dreptului de deducere, persoanele impozabile care au participat la ciclul economic virează soldul TVA la bugetul de stat.

De asemenea, societatea susține faptul că operațiunile pe care le-a efectuat se încadrează în prevederile art.152² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal întrucât a respectat toate obligațiile impuse de acestea, astfel cum a fost menționat și în actele de control.

În ceea ce privește calculul majorărilor/dobânzilor și penalităților de întârziere, societatea susține că, nefiind de plată taxa pe valoarea adăugată, nu se pot calcula nici accesorii, precum și faptul că organele de inspecție fiscală nu fac distincție între accesoriile ce au fost calculate respectiv majorări sau penalități de întârziere, nu precizează textul de lege incident, perioada și modalitatea de calcul a acestora.

Mai mult, societatea susține că, potrivit art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003, pentru diferențele stabilite suplimentar de plată ale creanțelor fiscale se datorează dobânzi, începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv, respectiv după emiterea deciziei de impunere și nu pentru perioade anterioare. Astfel, societatea contestă modul de calcul al accesoriilor, cota aplicată și perioada pentru care s-au calculat acestea, invederând totodată faptul că autoritățile fiscale nu puteau solicita majorări sau dobânzi și penalități de întârziere, pentru o perioadă anterioară emiterii deciziei de impunere.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X. /30.X.2013, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., au constatat că, în perioada 01.11.2011 – 28.02.2013, SC .X. SRL a efectuat achiziții intracomunitare de .X. second-hand din .X., .X., .X. și .X. iar pe facturile de achiziție este înscrisă mențiunea conform căreia .X. au beneficiat de o livrare intracomunitară scutită și nu mențiunea care ar fi permis aplicarea regimului special al TVA la marja profitului pentru .X. achiziționate.

Din punct de vedere al TVA, al categoriei operațiunilor impozabile și a cotei de TVA, la stabilirea obligațiilor fiscale în raport de locul desfășurării

activității și al modalității de producere a acesteia, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.125¹⁻² (2) lit.c), art.126 alin.(3), art.132 alin.(1) lit.c) și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că achizițiile intracomunitare de .X. s-au efectuat la valoarea netă, fără TVA, SC .X. SRL furnizând operatorilor economici din Uniunea Europeană un cod valid de TVA.

În perioada noiembrie 2011 – februarie 2013, SC .X. SRL a înregistrat venituri din vânzarea către persoane fizice a .X. second-hand achiziționate în condițiile de mai sus, în acest sens fiind emise facturi care au înscris :

- mențiunea « TVA inclusă și nedeductibilă », art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare (prețul de livrare este egal cu prețul de achiziție),

- valoarea TVA (calculată numai pentru adaosul aplicat la vânzare).

Astfel, SC .X. SRL a aplicat prevederile referitoare la regimurile speciale pentru bunurile second-hand, respectiv art.152², alin.(1) lit.h), alin.(2) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, colectând taxa pe valoarea adăugată doar pentru marja profitului obținut din vânzarea .X. second-hand.

Din verificarea documentelor primare care au stat la baza înregistrării operațiunilor mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a aplicat în mod eronat regimul special pentru bunurile second-hand întrucât, bunurile second-hand au fost achiziționate de la alți furnizori decât cei menționați expres la art. 152², alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, facturile emise de furnizorii revânzători, persoane impozabile, cu sediul în spațiul intracomunitar, au înscrisă mențiunea conform căreia .X. au beneficiat de o livrare intracomunitară scutită și nu mențiunea care ar fi permis aplicarea regimului special al TVA la marja profitului pentru .X. achiziționate, respectiv “cota 0% de TVA” precum și precizarea “Scutit de TVA conform secțiunii .X. bis, la codul de TVA pentru o livrare intracomunitară”, rezultând astfel faptul că livrările efectuate au caracter de livrări intracomunitare în regim normal în sensul că nu au fost taxate în statul membru, ci vor fi taxate de beneficiarul care a comunicat un cod valid de TVA.

Din datele înscrise în Raportul nr. .X./ .X./13.X.2012 din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. rezultă că furnizorii de bunuri din statele membre au raportat operațiunile ca livrări intracomunitare, ceea ce confirmă faptul că, pentru societatea verificată operațiunea a fost tratată, în

fapt, ca o livrare intracomunitară de bunuri pentru care societatea din România datorează TVA.

Din documentele de evidență tehnic-operativă, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a aplicat în perioada verificată procedurile normale referitoare la achizițiile intracomunitare de bunuri, respectiv a evidențiat sumele aferente taxei pe valoarea adăugată atât ca taxa deductibilă, cât și ca taxă colectată (taxare inversă) în Deconturile privind taxa pe valoarea adăugată, conform art.126, alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar pe de altă parte a declarat operațiunile respective în Declarațiile recapitulative privind livrările/achizițiile intracomunitare de bunuri (D390).

Având în vedere cele constatate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că, la intrarea bunurilor, nu puteau fi aplicate prevederile art.126, alin.(8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a aplicat în mod eronat scutirea asupra valorii de achiziție a bunurilor la vânzarea .X. second-hand, întrucât:

- la data efectuării operațiunilor, nu au fost îndeplinite condițiile pentru aplicarea art. 152², alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- la data efectuării operațiunilor, nu au fost îndeplinite condițiile pentru aplicarea art. 152², alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ca atare, la data efectuării operațiunilor, nu puteau fi aplicabile prevederile art.126, alin.(8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- nu se pot aplica două regimuri diferite în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată între momentele debutului și finalului aceleiași tranzacții.

Drept urmare, pentru veniturile realizate pentru vânzarea la intern a .X. achiziționate, organele de inspecție fiscală au colectat TVA cu cota de 24% în conformitate cu prevederile art.137, alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, în perioada 01.11.2011 – 28.02.2013, SC .X. SRL a obținut venituri din vânzarea de .X. second-hand aprovizionate din spațiul intracomunitar, către persoane fizice și juridice, în sumă totală de .X. lei, fără TVA. Pentru aceste facturi de livrare s-a aplicat în mod eronat regimul special prevăzut de art. 152², alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit debit suplimentar de plata TVA în sumă totală de .X. lei, reprezentând diferența între taxa pe valoarea adăugată colectată de către societate numai la marja profitului de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată colectată de către organele de inspecție fiscală în sumă de .X. lei.

Întrucât la data de 28.02.2013, societatea avea în sold TVA de recuperat în sumă de .X. lei, a rezultat o diferență de TVA de plată în sumă de .X. lei.

Pentru nevirarea la termenele legale a obligației de plată a TVA stabilită suplimentar în sumă de .X. lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119 – 120 din OG nr.92/2003, republicată și penalități de întârziere în cuantum de 15%, în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.120¹, alin.(2) lit.b) și c) din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Majorările de întârziere au fost calculate până la data de 19.04.2013.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestată îndeplinește condițiile impuse de lege pentru aplicarea regimului special de taxare la revânzare către clienți persoane fizice și juridice a bunurilor second-hand achiziționate din interiorul Uniunii Europene în condițiile în care la achiziția intracomunitară a aplicat regimul normal de TVA, respectiv a aplicat taxarea inversă.

În fapt, în perioada 01.11.2011 – 28.02.2013, SC .X. SRL a achiziționat din interiorul Comunității Europene, respectiv din .X., .X., .X. și .X., .X. second-hand pe care le-a revândut către persoane fizice și juridice, aplicând cota de TVA doar asupra marjei de profit calculată de societate pentru fiecare vânzare în parte.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL nu îndeplinește condițiile necesare aplicării regimului special de scutire prevăzute la art. 152², alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit TVA colectată suplimentar aferentă revânzărilor de .X. second-hand în baza facturilor emise de constestatară către clienți persoane fizice și juridice în sumă de .X. lei, ținând cont de taxa colectată de societate la nivelul marjei de profit.

În drept, potrivit art.152² alin.(1) lit.h) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 05.09.2011:

“ (1) În sensul prezentului articol:

h) regimul special reprezintă reglementările speciale prevăzute de prezentul articol pentru taxarea livrărilor de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități la cota de marjă a profitului.

(2) Persoana impozabilă revânzătoare va aplica regimul special pentru livrările de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, altele decât operele de artă livrate de autorii sau succesorii de drept ai acestora, pentru care există obligația colectării taxei, bunuri pe care le-a achiziționat din interiorul Comunității, de la unul dintre următorii furnizori:

a) o persoană neimpozabilă;

b) o persoană impozabilă, în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. g);

c) o întreprindere mică, în măsura în care achiziția respectivă se referă la bunuri de capital;

d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.”

La art.152² alin.(11) - alin.12 din același act normativ, se prevede:

“ (11) Regimul special nu se aplică pentru:

a) livrările efectuate de o persoană impozabilă revânzătoare pentru bunurile achiziționate în interiorul Comunității de la persoane care au beneficiat de scutire de taxă, conform art. 142 alin. (1) lit. a) și e) - g) și art. 143 alin. (1) lit. h) - m), la cumpărare, la achiziția intracomunitară sau la importul de astfel de bunuri ori care au beneficiat de rambursarea taxei;

b) livrarea intracomunitară de către o persoană impozabilă revânzătoare de mijloace de transport noi scutite de taxă, conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(12) Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților.”

De asemenea, la art.126 alin.(8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“Nu sunt considerate operațiuni impozabile în România:

c) achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și de antichități, în sensul prevederilor art. 152², atunci când vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare,

care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112, sau vânzătorul este organizator de vânzări prin licitație publică, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor, conform regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 112;”

Se reține că, potrivit prevederilor legale invocate mai sus, regimul special de taxare pentru bunuri second-hand se aplică în cazul în care achiziția s-a efectuat din interiorul Comunității de la unul din furnizorii prevăzuți la art.152², alin.(2) lit.a)-d) respectiv furnizorul să fie o persoană neimpozabilă, o persoană impozabilă în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă conform art.141 alin.(2) lit.g) care prevede că sunt scutite de taxă *“livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite, în temeiul prezentului articol, dacă taxa aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere, conform art.145 alin.(5) b) și art. 145¹”* sau o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.

Persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special de taxare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri, în mod distinct, în facturile emise clienților.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei și așa cum s-a reținut la situația de fapt, se reține că potrivit datelor transmise de organele fiscale din Comunitatea Europeană, prin sistemul VIES, livrările intracomunitare de .X. second-hand au fost efectuate în regim normal de taxă pe valoarea adăugată, cumpărătorul SC .X. SRL comunicând firmelor furnizoare codul valabil de TVA atribuit de autoritățile fiscale competente din România.

La recepția bunurilor, SC .X. SRL a aplicat taxarea inversă, înregistrând taxa pe valoarea adăugată aferentă atât ca taxa pe valoarea adăugată deductibilă cât și ca taxa pe valoarea adăugată colectată, operațiunile fiind reflectate în evidența contabilă și în deconturile de TVA, astfel că se reține că furnizorul nu a aplicat regimul special de taxare pentru operațiunile respective pentru a putea fi considerate neimpozabile în România.

Faptul că livrările efectuate sunt livrări intracomunitare de bunuri scutite de TVA rezultă și din facturile de cumpărare emise de furnizorii din Comunitatea Europeană, spre exemplificare în factura nr. .X./09.X.2012,

anexată în copie la dosarul cauzei, emisă de .X., este înscrisă mențiunea „.X.”, ceea ce înseamnă livrare intracomunitară scutită de taxă.

Din cele de mai sus, rezultă că bunurile respective nu au fost taxate în statul membru furnizor conform regimului special în sensul art. 333 din Directiva 112, ci furnizorii au efectuat o livrare intracomunitară scutită de TVA, impozitarea urmând a se efectua în țara de destinație conform prevederilor legale.

Astfel, dacă societățile furnizoare nu ar fi aplicat prevederile similare din legislația referitoare la scutirea de TVA prevăzută la art. 143 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, atunci sumele reprezentând livrări de .X. către contestatoare nu s-ar fi regăsit în Raportul VIES iar acest fapt îngreudește dreptul SC .X. SRL de a aplica regimul special de taxare pentru bunurile second-hand.

Prin urmare, se reține că societatea nu face dovada faptului ca bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112, pentru ca achizițiile intracomunitare de .X. second-hand să poată fi considerate ca neimpozabile în România potrivit art.126 alin.(8) din Legea nr.571/2003.

În ceea ce privește argumentul contestatarii referitor la faptul că și-a respectat întocmai obligațiile privind înregistrările contabile ce decurg din aplicarea regimului special, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât evidența operațiunilor se ținea în condițiile achiziționării și livrării în regim special, ceea ce nu este cazul în speță.

În ceea ce privește argumentul contestatarii referitor la faptul că organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art.6 din Ordonanța nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și pct.6.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că acestea trebuie să verifice dacă au fost respectate dispozițiile legale în materia contabilității, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, primordialitatea în majoritatea cazurilor în stabilirea obligațiilor fiscale nu o au înregistrările contabile ci conținutul economic a ceea ce reflectă în mod real respectivele înregistrări contabile, chiar eronate fiind, cât și documentele justificative prezentate de societate în cazurile respective precum și modul de completare al acestora.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă totală de .X. lei aferentă vânzărilor de bunuri second-hand efectuate de SC .X. SRL, motiv pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./30.X.2013 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.X.2013, pentru suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accesorii aferente TVA stabilită suplimentar de plată în cuantumul stabilit de organele de inspecție fiscală.

În fapt, în urma verificării perioadei 01.11.2011 – 28.02.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru care au calculat, pentru perioada 25.12.2011 – 19.04.2013, majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și art.120¹, alin.(2) lit.b) și c) din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestație, societatea precizează că autoritățile fiscale nu fac distincție între accesoriile ce au fost calculate respectiv majorări sau penalități de întârziere, nu precizează textul de lege incident, perioada și

modalitatea de calcul a acestora. Mai mult, societatea susține că, potrivit art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003, pentru diferențele stabilite suplimentar de plată ale creanțelor fiscale se datorează dobânzi, începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv, respectiv după emiterea deciziei de impunere și nu pentru perioade anterioare, astfel încât autoritățile fiscale nu puteau solicita majorări sau dobânzi și penalități de întârziere, pentru o perioadă anterioară emiterii deciziei de impunere.

În drept, art.119 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privin Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 31.10.2011, stipulează:

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Potrivit art.120 alin.(1) din același act normativ:

„Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”, iar conform art.120¹:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

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

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv iar plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale, nivelul acesteia fiind de 15% din obligațiile fiscale principale stinse, dacă stingerea se realizează după împlinirea termenului de 60 de zile de la scadență.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzile în sumă de .X. lei, aferente debitului reprezentând TVA suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru perioada 25.12.2011 – 19.04.2013, respectiv începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv, conform art.120 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, se reține că, organele de inspecție fiscală au constatat că stingerea obligațiilor fiscale principale nu s-a realizat într-un termen mai scurt de 60 de zile de la scadență, astfel că au calculat penalități de întârziere în sumă de .X. lei, aferente debitului reprezentând TVA suplimentară în sumă totală de .X. lei, pentru perioada 25.12.2011 – 19.04.2013, nivelul acesteia fiind de 15% din obligațiile fiscale principale stinse, conform art.120¹ din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare .

Referitor la afirmația contestatarii potrivit căreia „*autoritățile fiscale nu puteau solicita majorări sau dobânzi și penalități de întârziere, pentru o perioadă anterioară emiterii deciziei de impunere*” aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, potrivit prevederilor legale, dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv iar plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale, nivelul acesteia fiind de 15% din obligațiile fiscale principale stinse, dacă stingerea se realizează după împlinirea termenului de 60 de zile de la scadență, societatea făcând confuzie între termenul de plată precizat prin Decizia de impunere nr. .X./30.X.2013, în vederea începerii procedurilor de executare silită, și scadența obligațiilor bugetare principale, prevăzută prin lege.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada 25.12.2011 – 19.04.2013, dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, stabilită suplimentar pentru

vânzările de bunuri second-hand efectuate de SC .X. SRL, motiv pentru care, 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 Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./30.X.2013 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./30.X.2013, pentru suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./30.X.2013 pentru suma de .X. lei reprezentând :

- .X. lei – taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

x