

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

DECIZIA nr. 60 din 28 ianuarie 2014
privind soluționarea contestației formulate de
X din ..., ...

Cu adresa nr. .../18.09.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiesti** sub nr. .../23.09.2013, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice ... - Activitatea de Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulate de X din ..., **jud. ...**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../25.07.2013* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală

Decizia de impunere nr. .../25.07.2013 a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../25.07.2013.

X. are domiciliul fiscal în ..., este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ... și are codul unic de înregistrare fiscală nr.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **y lei**, reprezentând:

- TVA de plată y lei;
- Accesorii aferente TVA de plată y lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de 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*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de 13.08.2013, iar contestația a fost depusă și înregistrată la AJFP sub nr. ...12.09.2013.

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

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...]1. Cu privire la T.V.A. cuantumul de 651.958 lei plus penalitățile și majorările calculate, aferente livrărilor intracomunitare reprezentând ulei de floarea soarelui în valoare de y lei livrat către

X, a avut relație comercială cu ... cu sediul în Bulgaria, concretizată prin livrarea către aceasta din urma a unei cantități de ulei de floarea soarelui în cuantumul total de y lei.

Livrarea mărfii s-a făcut conform Facturii fiscale: nr. ... / 04.05.2011, nr. ... / 04.05.2011, nr. ... / 05.05.2011, nr. ... / 05.05.2011, nr. ... / 06.05.2011, nr. .../06.05.2011, nr. .../07.05.2011, nr. .../ 07.05.2011, nr. ... / 08.05.2011, nr. ... / 08.05.2011, nr. ... / 11.05.2011, nr. .../ 11.05.2011, nr. .../ 12.05.2011, nr.../12.05.2011, nr. .../ 13.05.2011, nr. ...13.05.2011, nr. ... / 14.05.2011, nr. .../ 14.05.2011, nr. ... / 15.05.2011, nr. ... / 15.05.2011 și nr. ... / 18.05.2011, societatea noastră transmitând documentele de transport. Totodată transportul mărfii a fost efectuat de o societate din Turcia care odată cu livrarea mărfii ne-a comunicat și documentele de transport (C.M.R.)

In urma efectuării controlului organele de inspecție fiscală în mod eronat au apreciat ca T.V.A. aferentă acestei tranzacții a fost încorect dedusă de către X., motivat de următoarele aspecte:

a. furnizorul ... este societate comercială înregistrată în Bulgaria având cod de identificare fiscală ..., iar la adresa declarată nu au fost găsiți reprezentanții acesteia;

b. societății comerciale ... i-a fost retras codul T.V.A. în data de 14.09.2011;

c. X nu posedă documente de transport pentru marfa în cauză;

d. X nu a încasat contravaloarea mărfurilor de la

a. In ceea ce privește faptul că reprezentanții nu ar fi fost găsiți la adresa declarată, iar societatea nu funcționează, nu înțelegem cum poate afecta aceasta situația relația comercială consumată în anul 2011.

In circuitul economic o societate comercială poate lua oricând decizia de schimbare a sediului, de suspendare faptică a activității, chiar de închidere a acesteia motivat de aspecte de ordin conjunctural cu implicații directe asupra activității acestei societăți.

Cum criza economică mondială și-a făcut simțite efectele în România, nimic nu ne împiedică să apreciem că ele s-au manifestat și în Bulgaria, afectând sectorul economic din această țară.

Ca atare, apreciem că lipsa reprezentanților ... de la sediul declarat precum și lipsa desfășurării activității la acel sediu nu poate avea implicații fiscale asupra activității societății noastre.

Trebuie reținut că organul fiscal nu a stabilit care articol sau alineat din Legea 571 / 2003 - privind, Codul fiscal - cu modificările și completările ulterioare, au fost încălcate, deoarece Codul fiscal nu conține, o astfel de prevedere, respectiv dacă livrați marfa la o societate comercială care nu este găsită la sediul social, consecința este să nu se de-a dreptul de deducerea a T.V.A.

b. In ceea ce privește faptul ca societății comerciale i-a fost retras codul T.V.A. in data de 14.09.2011 iar nu înțelegem ce implicații ar avea asupra activității noastre precum si asupra fiscalității noastre.

c. In ceea ce privește faptul ca X nu posedă documente de transport asupra mărfii, apreciem ca acesta afirmație nu este adevărată, deoarece noi am pus la dispoziția organelor de control documentele de transport (C.M.R.).

d. In ceea ce privește afirmația ca X. nu a încasat contravaloarea mărfurilor de la ..., nu înțelegem ce implicații are acest fapt asupra deducerii T.V.A.-ului.

In ceea ce privește declararea T.V.A.-ului aferent acestor operațiuni comerciale, ținem sa precizăm ca societatea noastră a mai fost supusa la doua controale fiscale, astfel:

Conform procesului verbal din data de 25.10.2011 incheiat de inspectori din cadrul D.G.F.P. ... rezulta ca: "Biroul Județean de Informații Fiscale in baza Adresei nr. ... / 27.10.2011 na informează ca X figurează in lista neconcordanțelor constatate intre informațiile raportate prin VIES si cele declarate de contribuabil prin declarațiile recapitulative..."

Totodată, controlul fiscal incheiat prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... nr. / 07.06.2012, a fost verificata întreaga activitate a X pe perioada 01.06.2010 - 29.02.2012, organele de control fiscal in urma analizării relației comerciale dintre X. si ... neretinand nicio sarcina suplimentara in cauza noastră.

Totodată, având in vedere ca si-a respectat obligațiile de declarare prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... nr. / 07.06.2012 nu s-a stabilit in sarcina X. T.V.A. suplimentara nentru aceasta relație comerciala. Având in vedere cele prezentate consideram ca măsura de stabilire a obligațiilor fiscale suplimentare reprezentând T.V.A. cuantum de y lei plus penalitățile si majorările calculate, aferente livrărilor intracomunitare reprezentând ulei de floarea soarelui in valoare de y lei livrat de ... nu este una corecta, motiv pentru care va solicitam anularea sa.

2. Cu privire la T.V.A. in cuantum de y lei plus penalitățile si majorările calculate, aferente facturilor fiscale nr. / 08.05.2012, nr. / 12.05.2012 si nr. / 18.05.2012, reprezentând azotat de amoniu in valoare totala de y lei facturat de

X a avut relație comerciala cu concretizata prin livrarea de către aceasta din urma a unei cantități de azotat de amoniu in cuantum total de y lei, livrarea mărfii facandu-se conform facturilor fiscale nr. ... / 08.05.2012, nr. ... / 12.05.2012 si nr. ... / 18.05.2012. In urma efectuării controlului organelor de inspecție fiscală in mod eronat au apreciat ca T.V.A. aferenta acestei tranzacții a fost incorect dedusa de către X., motivat de următoarele aspecte:

"Mărfurile se afla înregistrate in contabilitatea X. in balanța de verificare aferenta lunii Mai 2013, in ct. 357 "Mărfuri aflate la terți" dar nu sunt întocmite NIR-uri care sa confirme intrarea acestora in gestiune, iar administratorul societății nu a putut prezenta organului de inspecție fiscală procesele verbale de custodie care sa ateste existenta stocului de mărfuri la furnizor..."

Nu suntem de acord cu rezultatul inspecției fiscale cu privire la aceasta relație comerciala deoarece:

1. Operațiunea comerciala dintre si X a fost concretizata prin emiterea de către vânzătoare a facturilor fiscale nr. . / 08.05.2012, nr. . / 12.05.2012 si nr. ... / 18.05.2012 emise pe baza de Contract de vânzare - cumpărare.

Conform prevederilor acestui contract de vânzare - cumpărare, marfa urma sa fie livrata numai in momentul achitării. Cat timp din cauza situației economico - financiare dificila X nu a achitat contravaloarea acestei mărfi, aceasta nu a trecut in proprietatea X

Pentru motivele expuse administratorul societății a prezentat organelor de control fiscal contractul de vânzare - cumpare, acestea insa neincadrând corect aceasta relație comerciala.

2. In ceea ce privește respectarea obligațiilor de declarare a T.V.A.-ului in cauza si-a respectat aceasta obligație legala.

Având in vedere cele prezentate consideram ca măsura de stabilire a obligațiilor fiscale suplimentare reprezentând T.V.A. in cuantum de y lei plus penalitățile si majorările calculate, aferente sumelor in cuantum de y lei facturate de ... reprezentând azotat de amoniu, nu este una corecta, motiv pentru care va solicitam anularea sa,

3 Cu privire la T.V.A. in cuantum de y /lei plus penalitățile si majorările calculate, aferente relației comerciale cu

In urma efectuării controlului organelor de inspecție fiscală in mod eronat au apreciat ca T.V.A. aferenta acestei tranzacții a fost incorect dedusa de către X., motivat de următoarele aspecte:

"operatorul economic verificat nu declara operațiunile si nici nu le înregistrează in contabilitate....."

Nu suntem de acord cu rezultatul inspecției fiscale cu privire la aceasta relație comerciala deoarece conform Adresei nr. ... inregistrata la D.G.F.P. ... in data de 22.08.2013 am comunicat ca societatea noastră a contabilizat acesata suma inca din luna Martie 2013, anexând copia înregistrărilor contabile, organele de control neluand in calcul aceste înregistrări. Având in vedere cele prezentate consideram ca măsura de stabilire a obligațiilor fiscale suplimentare reprezentând T.V.A. in cuantum de y lei plus penalitățile si majorările calculate, aferente sumelor in cuantum de y lei facturate către ... motiv pentru care va solicitam anularea sa.

Pentru toate motivele expuse mai sus, solicitam admiterea prezentei contestații si anularea parțiala a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr. ... / 25.07.2013 emisa in baza Raportului de inspecție fiscală incheiat la data de 24.07.2013 înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P..... 25.07.2013[...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 25.07.2013 la X din, jud., s-au menționat următoarele:

"[...]In urma verificării documentelor puse la dispoziție de operatorul economic s-au constatat următoarele:

Pentru perioada 01.11.2010 - 31.03.2012 (reverificare)

Diferența de y lei TVA de plata stabilită la actuala reverificare, reprezintă TVA colectată de organul de inspecție fiscală în luna aprilie 2011 asupra livrărilor intracomunitare în suma de y lei (anexăm alăturat tabelul cu facturile livrărilor intracomunitare - reprezentând ulei de floarea soarelui) în favoarea Bulgaria identificată cu

Organul de inspecție fiscală a beneficiat la actuala reverificare de elemente noi în legătura cu livrările intracomunitare, respectiv răspunsul autorităților din Bulgaria la formularul SCAC nr. din 07.11.2012 (anexat la prezentul RIF), în care se precizează că inspectorii bulgari s-au prezentat la adresa de contact a companiei din Bulgaria unde au constatat:

- compania aparține d-lui - cetățean român;
- companiei din Bulgaria i s-a retras codul de TVA în data de 14.09.2011;
- registrele companiei din Bulgaria nu au fost verificate în vederea confirmării realității acestor tranzacții, deoarece compania din Bulgaria nu a fost găsită la sediul declarat iar persoana de contact nu posedă documentele solicitate;

- autoritățile din Bulgaria nu confirmă realitatea vinzarilor și nici tipul bunurilor în lipsa documentelor;
- autoritățile din Bulgaria concluzionează : "Suspectăm că acestea sunt doar tranzacții fictive și că bunurile nu au intrat niciodată pe teritoriul țării noastre pentru a fi transportate înapoi în România. Bunurile au fost probabil vindute în România între cele două companii românești iar entitatea bulgară a participat doar pentru a se evita plata TVA".

Fata de cele prezentate, se mai fac următoarele precizări:

- X nu a încasat c/val mărfurilor de la, cesionând creanța în favoarea ,, (anexăm în copii procesele verbale de cesionare creanța întocmită în datele de 01.04.2011 și 18.04.2011);

- X nu posedă documente de transport a mărfurilor (respectiv facturi emise de transportator pentru c/val serviciului de transport) transportul mărfurilor fiind în sarcina beneficiarului (în acest sens menționăm că transportatorul a fost o firmă din ... Turcia, iar cimpurile nr. 6 și 7 din CMR nu conțin toate elementele de identificare ale transportatorului, respectiv un număr de înregistrare din punct de vedere fiscal, un număr de telefon, o adresă de email, etc).

- X a prezentat organelor de inspecție fiscală contractul de vânzare cumpărare încheiat în data de 29.03.2011 (anexat în copie xerox) cu firma bulgară, precizând în nota explicată data în fața organelor de inspecție fiscală că nu mai posedă și alte documente cum ar fi: comanda de vânzare/cumpărare, documente de asigurare a mărfii, etc.

În consecință se constată că au fost încălcate prevederile art. 128, al. 9, art. 143, al. 2, lit. a din Legea nr. 571/2003 R privind Codul Fiscal coroborate cu prevederile art. 10 din OMF nr. 2222/2006.

Pentru perioada 01.04.2012-31.05.2013

Diferența de y lei TVA de plata stabilită de organele de inspecție fiscală, se compune în următoarele

- y lei TVA colectată, astfel:

[...] -y lei în luna ianuarie 2013 de la facturile nr. ... și .../31.01.2013 omise la înregistrarea TVA colectat;

- y lei TVA nedeductibilă, astfel:

- y lei în luna mai 2012 de la facturile de cumpărare de la ,, CUI ,, (al cărui asociat unic și administrator era d-l ...), astfel:

- factura nr. .../08.05.2012 = y + y (c/val a 550 to azotat de amoniu)

- factura nr./12.05.2012 = y + y (c/val a 600 to azotat de amoniu)

- factura nr./16.05.2012 = y + y "C/val pixuri, coli, mat.publicitare)

- factura nr./18.05.2012 = y + y (c/val 650 to azotat de amoniu)

TOTAL y + y *

Mărfurile se afla înregistrate în contabilitatea ... în bilanțul de verificare aferentă lunii mai 2013 în ct. 357 "Mărfuri aflate la terți", dar nu sunt întocmite NIR-uri (note de intrare recepție de mărfuri) care să confirme intrarea acestora în gestiune, iar administratorul societății nu a putut prezenta organului de inspecție fiscală Procesele verbale de custodie care să ateste existența stocului de mărfuri la furnizor. Organul de inspecție fiscală anexează la prezentul RIF copii după facturile de mai sus, precum și Nota explicativă data de d-l ... în care se precizează că nu au fost întocmite Procesele verbale de custodie[...].

Se constată că au fost încălcate prevederile art. 145, alin. (1), art. 145, alin. (2), lit. a), art. 134², alin. (1), art. 134¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003[...].

În consecință, organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele sume de plată:

- T.V.A de plată = y lei (y + y)

- Majorări întârziate = y lei

- Penalități de întârziere = y lei.[...]."

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

Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 25.07.2013 de organele fiscale aparținând D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului general consolidat al statului de către la X.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de "*Comert cu amanutul al altor bunuri noi in magazine specializate*" - cod CAEN 4778, activitate desfășurată în perioada verificată noiembrie 2010 – mai 2013.

Perioada noiembrie 2010 – martie 2012 a fost reverificata in baza Deciziei de reverificare nr.18.07.2013, iar perioada aprilie 2012 – mai 2013 a fost verificata in baza adresei nr./20.06.2013 a Compartimentului procedura insolventei si lichidari.

În urma verificării efectuate privind **taxa pe valoarea adăugată** s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de **y lei**, pentru care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de **y lei** (y lei + y lei) conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Față de aceste obligații de plată, societatea comercială contestă partial taxa pe valoare adaugata in suma de **y lei** și accesoriile aferente în sumă de **y lei** (y lei dobânzi + y lei penalități de întârziere).

T.V.A. de plată contestată în sumă totală de **y lei** se compune din:

- y lei TVA colectată suplimentar pentru livrări intracomunitare facturate către o firmă din Bulgaria;

- y lei T.V.A. deductibilă aferentă unor mărfuri aflate la terți, pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere;

- y lei TVA colectată suplimentar aferentă unor facturi care nu au fost înregistrate în jurnalele de vânzări și care nu au fost declarate prin decontul de T.V.A.

In Referatul intocmit de organul fiscal emitent al actului administrativ atacat nr./18.09.2013, se precizeaza ca prin adresa nr./25.07.2013 a fost sesizat Parchetul de pe langa Tribunalul

1) Referitor la TVA colectată în sumă de y lei aferentă perioadei reverificate

* În fapt, din analiza documentelor anexate dosarului cauzei, rezultă ca X e emis în luna aprilie 2011 (perioadă reverificată) un numar de 21 facturi reprezentand livrari ulei de floarea soarelui catre compania ... **din Bulgaria**, in baza contractului de vanzare cumparare incheiat in data de 29.03.2011.

Ca urmare a solicitării de către organele de inspecție fiscală a unor informații de la autoritățile fiscale din Bulgaria, acestea au transmis elemente noi în legătură cu livrările intracomunitare de bunuri facturate de societatea contestatoare către firma din Bulgaria, din care rezultă că nu se confirmă realitatea vânzărilor.

Astfel, în răspunsul din data de 20.02.2013 al autorităților fiscale din Bulgaria la formularul SCAC nr. din 07.11.2012, se precizează ca inspectorii bulgari s-au prezentat la adresa de contact a companiei din Bulgaria unde au constatat:

- compania apatine d-lui- cetățean roman;

- companiei din Bulgaria i s-a retras codul de TVA in data de 14.09.2011;

- registrele companiei din Bulgaria nu au fost verificate in vederea confirmării realității acestor tranzacții, deoarece compania din Bulgaria nu a fost găsită la sediul declarat, iar persoana de contact nu posedă documentele solicitate;

- autoritățile din Bulgaria nu confirma realitatea vanzarilor si nici tipul bunurilor in lipsa documentelor;

- autoritățile din Bulgaria concluzionează: "*Suspectam ca acestea sunt doar tranzacții fictive si ca bunurile nu au intrat niciodată pe teritoriul tarii noastre pentru a fi transportate inapoi in România. Bunurile au fost probabil vindute in România intre cele doua companii romanești iar entitatea bulgara a participat doar pentru a se evita plata TVA*".

În plus, societatea contestatoare furnizoare nu a încasat contravaloarea mărfurilor de la firma din Bulgaria, cesionând creanța către o firmă din România, iar facturile sunt însoțite de scrisoare de transport internațional (C.M.R.) care nu sunt complet întocmite.

Astfel, transportatorul fiind o firma din Turcia, campurile din CMR nu contin toate datele de identificare ale transportatorului (numar de inregistrare din punct de vedere fiscal, numar telefon) si nu are mentionate cheltuielile aferente transportului (preț de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vama și alte cheltuieli survenite de la încheierea contractului și pînă la eliberare).

Drept urmare, în baza informațiilor și a documentelor susmenționate, organele de inspecție fiscală nu au acordat scutire de T.V.A. pentru facturile de livrări intracomunitare emise de societatea contestatoare către firma din Bulgaria, considerând că nu sunt aplicabile prevederile art. 128 alin (9) și art. 143 alin (2) lit. a) din Codul Fiscal referitoare la livrări intracomunitare de bunuri.

Astfel, pentru facturile emise în sumă de y lei, la control a fost colectată suplimentar T.V.A. în sumă de y lei ($y \text{ lei} \times 24\%$), devenită T.V.A. de plată, considerându-se livrări efectuate pe teritoriul României.

* Societatea comercială susține ca organele de inspecție fiscală au colectat eronat TVA la tranzacțiile desfășurate cu firma din Bulgaria și considera că nu poate avea implicații fiscale faptul că această firmă nu funcționează la adresa declarată, că marfa nu a fost încasată de la partenerul bulgar și că i s-a retras codul TVA societății bulgare.

* În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

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

„[...]ART. 128 *Livrarea de bunuri*

(1) *Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.*

(9) *Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora[...]”.*

„[...]ART. 143 *Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar*

(2) *Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:*

a) *livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția:*

(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[...]”.*

- Ordinul nr. 2.222 din 22 decembrie 2006 (*actualizat*), privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

“[...]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. (19) 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 că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat scutire de T.V.A. pentru facturile reprezentând livrări de ulei de floarea soarelui întocmite pentru firma din Bulgaria, întrucât nu s-a demonstrat realitatea operațiunilor, respectiv că aceste mărfuri au ajuns în Bulgaria și deci, că livrările de bunuri au fost intracomunitare, scutite de taxă.

Din verificarea efectuată de către autoritățile fiscale din Bulgaria la firma, a rezultat că tranzacțiile în cauză sunt fictive, că mărfurile nu au intrat niciodată pe teritoriul Bulgariei, deci livrarea acestora s-a efectuat pe teritoriul României, astfel încât societatea contestatoare furnizoare datorează T.V.A. în cotă de 24%, conform prevederilor art. 140 alin (1) din Codul Fiscal.

Din punct de vedere fiscal, nu este suficient prezentarea documentelor obligatorii prevăzute de legiuitor, respectiv facturi, (aspect de formă), ci trebuie demonstrată realitatea operațiunilor înscrise în aceste facturi (aspect de fond), iar în cazul de față, realitatea tranzacțiilor înscrise în facturi nu a fost demonstrată, așa cum am arătat mai sus.

Art. 6 și art. 105 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

„[...]Art. 6 -Organul fiscal este îndreptătit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză [...]”.

„[...]Art. 105. - (1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere[...]”

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea contestatoare nu beneficiază de scutire de T.V.A. pentru livrările de bunuri înscrise în facturile emise către firma din Bulgaria, întrucât nu s-a demonstrat că acestea sunt livrări intracomunitare de bunuri, deci sunt livrări efectuate pe teritoriul României, drept pentru care societatea datorează T.V.A. de plată în sumă de **Y lei** prin colectarea la control a acestei taxe, iar **contestația se va respinge ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

2) Referitor la TVA deductibilă în suma de Y lei aferentă perioadei verificate.

* Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru T.V.A. deductibilă în sumă de **Y lei** înscrisă în trei facturi emise de furnizorul în luna mai 2012, astfel:

- factura nr. .../08.05.2012 = Y lei valoare + Y lei T.V.A. (c/val a 550 to azotat de amoniu)
- factura nr. .../12.05.2012 = Y lei valoare + Y lei T.V.A. (c/val a 600 to azotat de amoniu)
- factura nr. .../18.05.2012 = Y lei valoare + Y lei T.V.A (c/val 650 to azotat de amoniu).

Aceste mărfuri au fost înregistrate în contabilitatea societății contestatoare în contul 357 “Mărfuri aflate la terți”, însă nu au fost întocmite note de intrare recepție care să confirme intrarea acestora în gestiune, și de asemenea nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală procese verbale de custodie care să ateste existența stocului de mărfuri la furnizor.

În nota explicativă data de dl, asociat și administrator atât al societății contestatoare beneficiare, cât și al societății furnizoare, se precizează că nu au fost întocmite procese verbale de custodie.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru T.V.A. înscrisă în facturi în sumă totală de Y lei, în baza prevederilor art. 145 alin (2) lit. a) din Codul fiscal, din care cităm:

“[...] Art. 145. alin (2) lit. a): Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile [...]”

* Prin contestația formulată, societatea susține că beneficiază de dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de Y lei, întrucât societatea a emis facturi fiscale pe bază de contract de vânzare-cumpărare, prin care marfa urma să fie livrată numai la momentul achitării. Datorită situației economico-financiare dificile, societatea nu a achitat contravaloarea mărfii, astfel că aceasta nu a trecut în proprietatea X.

* Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că susținerile din contestație nu pot fi avute în vedere de organul de soluționare a contestației, întrucât doar emiterea unor facturi, fără ca beneficiarul să dovedească cu alte documente (note de intrare recepție și procese verbale de custodie), că a avut loc operațiunea de livrare, respectiv operațiunea de achiziție, nu dă drept de deducere a T.V.A. înscrisă în facturile de achiziție.

Operațiunea de livrare de bunuri este definită la art. 128 alin (1) din Codul Fiscal astfel:

“[...] Art. 128. Livrarea de bunuri – (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar [...]”

Conform acestei definiții, livrarea de bunuri este considerată ca fiind transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

Însă, societatea nu a dovedit cu documente că bunurile au intrat în gestiunea sa, că a fost realizată efectiv operațiunea de livrare de bunuri, respectiv operațiunea de achiziție de bunuri, și așa cum se susține și în contestație, marfa nu a trecut în proprietatea acesteia, drept pentru care X. nu are drept de deducere pentru T.V.A. în sumă de Y lei .

Astfel, se constată că în mod corect organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere pentru T.V.A. aferentă facturilor emise de furnizorul ..., deoarece nu a avut loc o livrare de bunuri, respectiv transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar, si implicit nu a avut loc o achiziție de bunuri de către societatea contestatoare.

Drept urmare, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru T.V.A. fără drept de deducere, respectiv pentru T.V.A. de plată în suma de **Y lei**.

3) Referitor la T.V.A. colectată în suma de Y lei

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferența de T.V.A. colectată în sumă de **Y lei** in luna ianuarie 2013 aferentă facturilor emise nr. ... si nr. .../31.01.2013, omise la înregistrarea TVA colectată.

În referatul întocmit cu ocazia depunerii dosarului contestației, se menționează că facturile susmenționate nu au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și nu au fost declarate prin decontul de T.V.A aferent lunii ianuarie 2013.

Prin contestația formulată, societatea susține: "[...]conform Adresei nr... înregistrată la D.G.F.P. ... în data de 22.08.2013 am comunicat ca societatea noastră a contabilizat această sumă încă din luna martie 2013, anexând copia înregistrărilor contabile, organele de control neluând în calcul aceste înregistrări [...]"

Însă, societatea contestatoare nu depune la dosarul cauzei copia jurnalului de vânzări pe luna martie 2013 din care să rezulte înregistrarea celor două facturi și nici copia decontului de T.V.A. pe luna martie 2013.

Drept urmare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru T.V.A. colectată, respectiv pentru T.V.A. de plată în sumă de **Y lei**.

Referitor la accesoriile in suma de Y lei (Y lei dobânzi + Y lei penalitati de întârziere) aferente taxei pe valoare adaugata contestata in suma de Y lei, se retine ca acestea au fost calculate în baza prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120¹ alin. (2) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată și conform principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*", drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru acest capăt de cerere.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de X din ..., jud. ..., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .../25.07.2013* emisă de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală ..., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neintemeiata pentru suma totală de **Y lei**, reprezentând:

- TVA de plată Y lei;
- Accesorii aferente TVA de plată Y lei.

2. Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac, dar poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, în termen de 6 (sase) luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.