

DECIZIA nr.358/2012
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AFP Sector 5, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **09.05.2012**, inregistrata la AFP Sector 5 sub nr. x, completata prin adresele nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, comunicata prin posta si confirmata in data de **10.04.2012**, emisa de AFP Sector 5 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai urmatoarele:

- x lei - TVA ;
 - x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
 - x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.
- x lei - total**

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Referitor la neacceptarea scutirii de TVA cu drept de deducere pentru un retur de marfa in Cehia (TVA x lei + accesorii x lei):

Organele de inspectie fiscala au considerat eronat ca societatea nu a prezentat documentele prevazute la art. 10 din OMFP nr. 2222/2006, modificat prin OMFP nr. 2421/2007 si OMFP nr. 2230/2011, respectiv documentele de transport care sa ateste ca bunurile au fost transportate din Romania in Cehia.

De asemenea, AFP Sector 5 a retinut eronat ca societatea a prezentat in timpul controlului avizul de expeditie nr. x si CMR nr. x si nr. x, unde atat cantitatile, cat si produsele nu corespund cu cele din facturile nr. x si nr. x/x, intrucat :

- aceasta a emis avizele de expeditie nr. x si nr. x/x pentru expedierea catre Cehia a bunurilor inscrise in factura nr. x/x, inclusiv a ambalajelor in care au fost transportate ;
- factura fiscala nr. x/x, in valoare de x euro a fost anulata si a fost emisa, in locul acesteia, factura nr. x/x, in contabilitate fiind inregistrata diferenta negativa in suma de x euro, pana la valoarea facturii corectate ;
- in timpul inspectiei fiscale au fost prezentate : facturile nr. x (anulata) si x/x, fisa de cont pentru partenerul extern, avizul de expeditie nr. x/x pentru 47 paleti si CMR nr. x ;
- CMR nr. x se refera la avizele de expeditie nr. x si nr. x/2009 ;

- asa cum rezulta din fisa de cont a partenerului X pentru anul 2009, societatea a inregistrat factura nr. x si diferenta pana la valoarea facturii corecte nr. x.

Prin urmare, societatea considera ca baza impozabila a fost supraevaluata cu suma de x lei, iar TVA in suma de x lei a fost stabilita la o baza inexistentă.

CMR-ul nr. x intruneste conditiile prevazute de art. 6 din Conventia referitoare la contractul de transport international de marfuri pe sosele din 19.05.1956.

Ambele CMR –uri au stampila si semnatura beneficiarului.

Contestatară a incheiat cu SC X SRL Sfantu Gheorghe contractul de depozitare marfa nr. x, potrivit caruia SC X SRL asigura depozitarea bunurilor mobile si intocmeste avizele de livrare catre clientii SC X SRL.

Beneficiarul din Cehia a fost persoana responsabila pentru transportul bunurilor, contactand in acest sens transportatorul x, care a subcontractat efectuarea transportului catre firma X, care apare CMR, in calitate de transportator.

Din comanda de transport nr. x si din contractul cadru de furnizare rezulta ca exista posibilitatea returnarii bunurilor nevandabile catre firma producătoare.

Faptul ca societatea nu a declarat livrarile intracomunitare in declaratia VIES nu poate fi de natura sa modifice tratamentul fiscal al tranzactiei analizate.

2. Referitor la TVA in suma de x lei (factura nr. x) si accesorii aferente TVA in suma de x lei :

Organul a efectuat controlul pe o perioada prescrisa (17.10.2006) la momentul emiterii si comunicarii avizului de inspectie fiscala.

Societatea invoca dispozitiile art. 91, art. 101 si art. 102 din Codul de procedura fiscala, republicat.

In concluzie, societatea solicita anulară partială a deciziei de impunere contestata, cu privire la obligatiile suplimentare de plata stabilite in sarcina sa in suma de x lei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 5 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai urmatoarele:

- x lei - TVA ;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

x lei - total

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarii, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC X SRL este inmatriculata la ORC sub nr. x si are CIF RO x.

Organele de control din cadrul AFP Sector 5 au efectuat inspectia fiscala prin sondaj la **SC X SRL**, care s-a finalizat prin emiteră Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-au stabilit cu privire la taxa pe valoarea adaugata urmatoarele :

- x lei - TVA stabilita suplimentar de plata ;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;

- x lei – penalitati de intarziere aferente TVA.

Din constatatarile consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. X rezulta ca diferenta de TVA stabilita de plata provine din:

- nedeductibilitatea TVA in suma de x lei, pe motiv ca desi taxa a fost inscrisa in decontul de TVA, nu a fost inregistrata in jurnale si nici nu a fost justificata cu documente ;

- colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de **x lei** aferenta facturii fiscale nr. x, pe motiv ca aceasta suma nu a fost inscrisa in decontul de TVA, jurnalul de vanzari si balanta de verificare ;

- colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de **x lei**, pe motiv ca societatea a inregistrat retur de marfa depreciata (marfa expirata) catre partenerul extern din Cehia fara a demonstra returul faptic, iar acest retur nu a fost declarat in declaratia 390 nici de contestatara, nici de partenerul din Cehia ;

- colectarea TVA in suma de x lei, pe motiv ca societatea desi a inscris TVA in factura nr. x, nu a inscris aceasta suma in decontul de TVA, jurnalul de vanzari si balanta de verificare.

Se retine ca din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contesta numai urmatoarele:

- x lei - TVA (x lei + x lei);
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

x lei - total

3.1 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este dacă în raport de data începerii inspecției fiscale, obligațiile fiscale reprezentand TVA aferente lunii octombrie 2006 sunt prescrise.

In fapt, potrivit constatatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. X, societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei** aferenta facturii fiscale nr. x, pe motiv ca aceasta suma nu a fost inscrisa in decontul de TVA, jurnalul de vanzari si balanta de verificare.

Perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala este 22.11.2011 – 28.03.2012, fiind efectuata urmare solicitarii Directiei Generale Coordonare Inspectie Fiscala din cadrul ANAF nr. x.

In drept, in ceea ce priveste obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale, prevederile art. 23, art. 91 si art. 92 din Codul de procedura fiscala republicat, stipuleaza :

“Art. 23 – (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.”

« **Art. 91 (1)** Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. »

« **Art. 92 (2)** Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

(...) b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale. (...) »

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada verificată sunt aplicabile prevederile art. 146 (1), art. 149 (1) și (4) și art. 156 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data de 17.10.2006:

“Art. 146. - (1) Perioada fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată este luna calendaristică.”

“ Art. 149. - (1) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute de prezentul articol prin decontul de taxă pe valoarea adăugată.

(...) (4) Prin decontul de taxă pe valoarea adăugată, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (2) și (3), care reprezintă regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei pe valoarea adăugată de plată sau a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată. Dacă taxa pe valoarea adăugată de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei pe valoarea adăugată cumulată, rezultă un sold de taxă pe valoarea adăugată de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei pe valoarea adăugată cumulată este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, în perioada fiscală de raportare.”

“Art. 156 (2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Conform acestor prevederi legale, se retine ca, în cazul taxei pe valoarea adăugată, cu ocazia exigibilității lunare, pe baza decontului privind operațiile realizate, se stabilește TVA de plată sau de recuperat. În acest scop se procedează la regularizarea soldurilor conturilor TVA deductibile și TVA colectată, respectiv sold debitor și sold creditor.

De asemenea, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale reprezentând TVA se prescrie în termen de 5 ani, termenul de prescripție începând să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală (în speta, 01.01.2007 – 31.12.2011).

Se retine ca potrivit conținuturilor organelor de control din raportul de inspecție fiscală, pag. 4, pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2006, societatea a depus **lunar** la organul fiscal, deconturile de TVA.

In ceea ce priveste data inceperii inspectiei fiscale, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

1. Potrivit precizarilor organelor de inspectie fiscala din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei :

« *Inspectia fiscala s-a efectuat **ca urmare a solicitarii Directiei Generale Coordonare Inspectie Fiscala din cadrul ANAF**, prin adresa nr. x, inregistrata la AFP Sector 5 in data de 21.03.2011 si in baza Ordinului de serviciu x, inregistrata in Registrul Unic de Control la data de 22.11.2011, pozitia 3. »*

2. Cu privire la cele mentionate la punctul anterior, inclusiv in Raportul de inspectie fiscala nr. X se mentioneaza :

« 6. Numarul de inregistrare in Registrul Unic de Control : RUC : x/22.11.2011.

7. Perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala : de la data de 21.11.2011 pana la 28.03.2012 ».

Prin urmare, in speta devin aplicabile dispozitiile art. 102 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora « Emiterea avizului de inspectie fiscală **nu este necesară: (...)** b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii. (...) », motiv pentru care faptul ca avizul de inspectie fiscala nr. x a fost emis in data de 14.03.2012, nu prezinta relevanta.

De altfel, **societatea nu contesta faptul ca perioada de desfasurare a inspectie fiscale a fost 22.11.2011 – 28.03.2012.**

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca **la data initierii inspectiei fiscale, 22.11.2011**, contrar sustinerilor societatii, nu era prescris dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili faptul ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei aferenta facturii fiscale nr. 0x. Se retine ca in legatura cu motivul de fapt pentru care s-a stabilit aceasta diferenta de plata, respectiv suma de x lei nu a fost inregistrata in decontul de TVA, jurnalul de vanzari si balanta de verificare, **societatea nu a prezentat niciun argument.**

Drept pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

3.2 Referitor la TVA in suma de x lei :

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat corect la colectarea TVA in suma de x lei aferenta returului de marfa depreciata catre partenerul extern din Cehia, in conditiile in care, pe de-o parte, acest retur nu a fost declarat in declaratia 390 nici de societatea contestatara, nici de partenerul din Cehia, iar, pe de alta parte, documentele depuse in timpul inspectiei fiscale, inclusiv cele noi anexate la contestatie, nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de control.

In fapt, potrivit constatatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. X, societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, pe motiv ca societatea a inregistrat retur de marfa depreciata (marfa expirata) catre partenerul extern din Cehia, fara a demonstra returul faptic, iar acest retur nu a fost declarat in declaratia 390 nici de contestatara, nici de partenerul din Cehia .

In drept, potrivit art. 137 alin. 1, art. 140 alin 1 si art. 143 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

« **Art. 137. - (1)** Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni (...) »

« **Art. 140. - (1)** Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce. »

« **Art. 143 (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 (...) ».

In speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 10 din OMFP 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, 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. »

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

I. Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala :

Societatea a inregistrat retur marfa depreciata (marfa expirata) catre partenerul extern din Cehia fara a demonstra returul faptic, in sensul ca nu a prezentat documente de transport conform OMFP nr. 2421/2007, **iar acest retur nu a fost declarat in declaratia 390 nici de societatea verificata, nici de partenerul din Cehia.**

De asemenea, aceasta nu a prezentat nici alte documente justificative din care sa rezulte distrugerea, imputarea marfurilor respective.

Urmare discutiei finale, societatea a prezentat ca documente justificative ale returului de marfa un aviz de expeditie nr. x si CMR nr. x si nr. x, din analiza carora a rezultat ca nici produsele, nici cantitatile inscrise nu corespund cu cele din facturile nr. x si nr. x/x.

II. In sustinerea contestatiei societatea a depus o serie de documente care au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale, dar si documente noi, potrivit dispozitiilor art. 213 alin. 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

1. CMR nr. x, factura fiscala nr. x/x, factura fiscala nr. x/13.02.2011, avizul de insotire a marfii nr. 250/x si avizul de insotire a marfii nr. x/x ;
2. CMR nr. x, factura fiscala nr. x, avizul de insotire a marfii nr. x si avizul de insotire a marfii nr. x/27.03.2009 ;
3. fisa contului 401 - The X X;
4. contractul de depozitare a marfurilor nr. x incheiat cu SC X SRL ;
5. comanda de transport nr. x ;
6. contractul cadru de furnizare ;
7. declaratia intrastat a The X x;
8. inregistrarea contabila a returului la The X x;
9. receptia bunurilor returnate in Cehia.

Din analiza acestor documente rezulta urmatoarele :

1. Prin contractul cadru de furnizare din 06.01.2009 incheiat intre The X X din Cehia, in calitate de furnizor si **SC X SRL**, in calitate de **beneficiar**, furnizorul se obliga sa furnizeze produsele beneficiarului in baza ordinelor scrise ale beneficiarului.

Potrivit art. II pct. 2 si pct. 10 din contract, invocat de societate in contestatie :

« 2. **Beneficiarul va aranja transportul bunurilor la locul de livrare pe riscul sau si pe cheltuiala sa**, daca nu se stabileste altfel. Furnizorul va oferi un pachet obisnuit pentru respectivul top de bunuri si potrivit pentru protejarea acestora. »

« 10. Furnizorul poate, in anumite cazuri, sa accepte **revinderea bunurilor de catre beneficiar**. Pretul pentru bunurile facturate de catre beneficiar este stabilit in alt mod decat pretul original, in functie de termenul sau de valabilitate sau a naturii sale sezoniere. Stipulariile pot fi incluse intr-o lista de preturi. **In cazul in care produsele sunt revandute, costurile de transport sunt suportate de beneficiarul original.** »

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca este neintemeiata afirmatia societatii contestatara potrivit careia The X din Cehia este raspunzatoare de transportul marfurilor, cata vreme SC X SRL din Romania, in situatia revanzarii marfurilor (in speta, returul marfurilor), devine beneficiar original si suporta inclusiv costurile de transport, astfel cum este stipulat la pct. 10 al art. II din contract.

2. Referitor la contractul de depozitare marfuri nr. x incheiat intre SC X SRL, in calitate de deponent si SC X SRL, in calitate de depozitar, avand ca obiect depozitarea de bunuri imobile – produse din cacao, ciocolata si alte produse zaharoase apartinand deponentului, in depozitul situat in loc. Sfantu Gheorghe, jud. Covasna, potrivit caruia :

« Art. 3 Depozitarul va asigura permanent deponentului o capacitate de depozitare necesara pentru 66 de paleti (...). »

« Art. 8 pct. 6 Sa asigure preluarea bunurilor sau a unor parti din bunuri de catre clientii deponentului, **pe baza de documente justificative.** »

Se retine ca, pentru a justifica predarea marfurilor de catre depozitar clientilor contestatarii (inclusiv The X din Cehia), nu este suficienta numai existenta contractului de mai sus, cata vreme, asa cum se stipuleaza expres in acest contract, SC X SRL are ca obligatie asigurarea preluarii bunurilor de catre clientii societatii **numai in baza unor**

documente justificative (din care sa rezulte denumirea clientului contestatarei, denumirea/cantitatea marfii care trebuie pusa la dispozitia clientului acesteia, etc), documente pe care contestatara **nu a facut dovada ca le detine**, nici cu ocazia desfasurarii inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei.

Trebuie subliniat si faptul ca, asa cum se arata in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, contractul de depozitare marfuri nr. x nu a fost prezentat in timpul controlului, acesta fiind prezentat ulterior, in sustinerea contestatiei.

3. Referitor la CMR-urile nr. x si nr. x:

Asa cum a retinut insasi contestatara, referitor la transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr. 451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste Romania la Conventia referitoare la contractul de transport international de marfuri pe sosele (CMR), care la art. 6 stipuleaza urmatoarele:

"**Art. 6 - 1. Scrisoarea de trasura trebuie sa contina urmatoarele date:**

- a) locul si **data intocmirii sale**;
- b) numele si adresa expeditorului;
- c) numele si adresa transportatorului;
- d) locul si **data primirii marfii** si locul prevazut pentru eliberarea acesteia;
- e) numele si adresa destinatarului;
- f) denumirea curenta a naturii marfii si felul ambalajului, iar pentru marfurile periculoase, denumirea lor general recunoscuta;
- g) numarul coletelor, marcajele speciale si numerele lor;
- h) greutatea bruta sau cantitatea altfel exprimata a marfii;
- i) cheltuielile aferente transportului (pret de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vama si alte cheltuieli survenite de la incheierea contractului si pina la eliberare);
- j) instructiunile necesare pentru formalitatile de vama si altele;
- k) indicatia ca transportul este supus regimului stabilit prin prezenta conventie si nici unei alte clauze contrare."

Din analiza celor doua CMR-uri se retin urmatoarele:

- **niciunul dintre acestea nu este datat**, motiv pentru care nu se poate stabili care este data intocmirii si nici care este data receptiei marfurilor;

- in ambele CMR-uri expeditorul marfurilor este SC X SRL ; asa cum am aratat la punctul anterior, societatea nu a prezentat niciun document din care sa rezulte ca SC X SRL avea obligatia sa asigure pentru SC X SRL preluarea marfurilor (35 paleti + 47 paleti) de catre clientii acesteia (The X) si eventualii intermediari ai destinatarilor marfurilor;

- in conditiile in care poarta stampila The X X la rubrica 24 (receptia marfurilor), la rubrica 2, destinatarul marfurilor din CMR nr. x este X, si nu The X X; se retine ca in societatea nu a prezentat niciun document din care sa rezulte legatura intre firmele mentionate in CMR si returul marfurilor care fac obiectul cauzei supusa solutionarii ;

- societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte ca transportul marfurilor returnate (35 paleti, respectiv 47 paleti) trebuia efectuat de firma X din Cehia .

4. Referitor la comanda de transport nr. x :

Potrivit acestei comenzi, The X X din Cehia a comandat **firmei x SRL din Cehia**, transportul marfii, dupa cum urmeaza:

Camion tip vagon marfa – diagonal (66 paleti)

“1. Termen incarcare: 11.02.2009, ora 9:00
Locul incarcarii: The X X– Cehia
1. Termen descarcare: x, ora 15:00
Locul descarcarii: SC X SRL, Sfantu Gheorghe, Romania
Numar paleti: 37 paleti
Numar total paleti: 37 paleti”

Cu privire la primul punct din comanda, se retine ca acesta se refera la un transport de marfa de la firma din Cehia catre societatea din Romania, transport care nu are legatura cu cauza supusa solutionarii.

“2. Termen incarcare: x, ora 17:00
Locul incarcarii: SC X SRL, Romania
2. Termen descarcare: 17.02.2009, pana la ora 14:00
Locul descarcarii: The X X– Cehia
Numar paleti: 56 paleti”

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatarei potrivit careia firma x SRL din Cehia a subcontractat firma X din Cehia, in vederea efectuarii transportului marfurilor returnate, cata vreme aceasta afirmatie nu este sustinuta cu documente.

Trebuie subliniat ca societatea avea posibilitatea depunerii in sustinerea contestatiei a tuturor documentelor care au legatura cu cauza supusa solutionarii, cu atat mai mult cu cat, aceasta a completat de doua ori contestatia initial formulata, prin adresele inregistrate la AFP Sector 5 sub nr. x.

Mai mult, asa cum am arata anterior, la pct. 1, SC X SRL din Romania, in situatia revanzarii marfurilor (in speta, returul marfurilor), devine beneficiar original si suporta costurile de transport, fapt stipulat la pct. 10 al art. II din contract.

Prin urmare, nu se poate stabili care este legatura intre cele doua CMR-uri nr. x si nr. x, analizate anterior, si comanda nr. x, intrucat :

- in CMR-uri, transportatorul indicat este firma X din Cehia, iar comanda de transport este adresata de The X X din Cehia, firmei x SRL din Cehia (contestatara nu a depus documente privind asigurarea transportului marfurilor de catre firma X din Cehia);
- in comanda de transport, numarul de paleti care trebuie sa faca obiectul transportului din data de x, este de 56, in timp ce in CMR-uri este de 35, respectiv 47 paleti ; mai mult, nu se poate identifica carui CMR ii corespunde comanda respectiva, cata vreme niciunul dintre CMR nu este datat (nu cuprind data intocmirii si data receptiei marfii).

De altfel, nu poate fi retinuta nici sustinerea contestatarei potrivit careia ambele CMR –uri poarta semnatura si stampila beneficiarului, cata vreme nu justifica cu documente o serie alte informatii cuprinse in acestea ; mai mult, exista o serie de neconcordante intre informatiile cuprinse in CMR-uri si celelalte documente justificative prezentate in timpul inspectiei fiscale si, suplimentar, anexate la contestatie.

5. Referitor la facturile fiscale nr. x/x si nr. x/x :

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea societatii potrivit careia a fost supraevaluata cu suma de x lei reprezentand contravaloarea

facturii nr. x/x anulata, avand in vedere Anexa 3 a raportului de inspectie fiscala, cu privire la TVA colectata aferenta lunilor februarie si martie 2009, potrivit careia :

Perioada	Venituri cf decont	Venituri cf balanta	Diferente	TVA aferenta diferentelor calculat de inspectia fiscala
Februarie 2009				
Martie 2009				

Se retine ca, in sustinerea contestatiei insasi societatea a anexat (Anexele 5) situatiile contului x la contul x aferente perioadei 01.01.2009 – 31.12.2009 (euro + RON), din care rezulta ca baza de impozitare avuta in considerare de organele de inspectie fiscala la stabilirea TVA colectata contestata este identica cu baza de impozitare avuta in vedere de contestatara, prin inregistrarea in contabilitate a facturii fiscale nr. x/x in valoare de x euro, respectiv de x lei si a diferentelor negative de x euro, respectiv x lei

De asemenea, din analiza informatiilor inscrise in facturile nr. x/x si nr. x, in raport de informatiile cuprinse in avizele de insotire a marfii nr. x si nr. x, rezulta ca exista neconcordanțe in ceea ce priveste cantitatile marfurilor, aspect confirmat si de societate prin contestatia formulata.

Faptul ca este mic totalul diferentelor pozitive si negative din facturile fiscale si avizele de insotire a marfii, nu prezinta relevanta, intrucat cantitatile din respectivele documente trebuie sa coincida ; mai mult, cu privire la fiecare pozitie de marfa in parte diferentele sunt mari.

De exemplu :

- pentru pozitia bomboane de x 500 gr., in factura nr. x/x, cantitatea este de x cutii, iar in avizul de insotire a marfii nr. x/x este de x cutii, rezultand o diferenta negativa de x de cutii ;

- pentru pozitia bomboane de x 500 gr., in factura nr. x/x, cantitatea este de x cutii, iar in avizul de insotire a marfii nr. x/x este de x cutii, rezultand o diferenta pozitiva de x de cutii ; etc.

6. *Referitor la documentele privind inregistrarile din contabilitatea firmei din Cehia :*

Acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, cata vreme organele de inspectie fiscala au subliniat faptul ca tranzactiile care fac obiectul acestui capat de cerere nu au fost declarate nici de firma din Romania, nici de partenerul din Cehia. Mai mult, aceste documente nu sunt oficiale.

In ceea ce priveste declaratia intrastat aferenta lunii februarie 2009, anexata in sustinerea contestatiei, nu prezinta relevanta, intrucat potrivit dispozitiilor art. 6 si art. 7 din Legea nr. 422/2006 privind organizarea și funcționarea sistemului statistic de comerț internațional cu bunuri

« **Art. 6 (5) Declarația statistică** Intrastat completată se transmite lunar la Institutul Național de Statistică la termenul stabilit prin normele de completare. »

« **Art. 7.** - Datele statistice de comerț internațional cu bunuri la nivel de operator economic sunt utilizate numai în scopuri statistice și nu pot constitui probe în instanță sau pentru determinarea obligațiilor privind plata taxei pe valoarea adăugată. »

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea avea obligatia de o colecta TVA in suma de x lei , motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.3 Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente TVA (x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA + x lei - penalitati de intarziere aferente TVA) :

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca societatea datoreaza accesoriile in suma de x lei, in conditiile in care la pct. 3.1 si 3.2 al prezentei decizii s-a dispus respingerea contestatiei cu privire la debitul in suma de x lei (x lei + x lei) reprezentand TVA.

In fapt, intrucat organele de inspectie au constatat ca societatea avea obligatia de a colecta TVA in suma totala de x lei (x lei + x lei), prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, au calculat accesorii aferente diferentei de TVA stabilita suplimentar.

Societatea contesta accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei (x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA + x lei - penalitati de intarziere aferente TVA).

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 01.07.2010:

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. »

« **Art. 120 (1)** Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

Incepand cu data de 01.07.2011, dispozitiile legale de mai sus au fost modificate dupa cum urmeaza :

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** 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 de mai sus, rezulta că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi/majorări și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile/majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate în suma de x lei (x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA + x lei - penalități de întârziere aferente TVA) individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. X, se reține că stabilirea acestor obligații de plată în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Invocarea de către contestatara a faptului că organele de inspecție fiscală nu au procedat la calculul accesoriilor pentru fiecare diferență de TVA în parte este neîntemeiată, în condițiile în care aceasta nu probează că AFP Sector 5 ar fi procedat eronat la calculul accesoriilor.

Mai mult, așa cum rezulta din anexa privind calculul accesoriilor aferente TVA, organul fiscal a ținut seama de obligațiile de plată privind taxa pe valoarea adăugată datorate pentru fiecare perioadă fiscală în parte.

În condițiile în care la pct. 3.1 și 3.2 ale prezentei decizii s-a dispus respingerea contestației cu privire la debitul în suma de x lei (x lei + x lei) reprezentând TVA, rezulta că în temeiul principiului de drept "accessorium sequitur principale", urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societate cu privire la accesoriile în suma de x lei (x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA + x lei - penalități de întârziere aferente TVA).

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 137 alin. 1, art. 140 alin. 1 și art. 143 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 1, 2 și 12 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 10 din OMFP nr. 2421/2007, art. 6 din Decretul nr. 451/1972,

art. 6 si art. 7 din Legea nr. 422/2006, art. 119, art. 120, art. 120¹ si art. 216 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** cu privire la TVA in suma de x lei si accesoriile aferente in suma de x lei (x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA + x lei - penalitati de intarziere aferente TVA), individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 5.

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