



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Hunedoara**



**DECIZIA Nr. 111 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010**

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată impotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevazut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. SC X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, în sumă totală de X lei, reprezentând:**

- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin contestația formulată **SC X SRL** arată că, inspecția fiscală parțială a fost efectuată pe baza:

- depunerii deconturilor de TVA, cu opțiune de rambursare, aferente lunilor: X, X, X, X, X, X, X, X, X, X și X;
- Deciziei nr. X prin care s-a dispus reverificarea TVA pe perioada X.

**a) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, în suma de X lei**

La stabilirea creanței fiscale reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au făcut abstracție de prevederile art. 7 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în sensul că, nu au utilizat toate informațiile și documentele puse la dispoziție de societate.

Deși, **SC X SRL** a pus la dispoziția organelor de inspecție următoarele documente:

- factura fiscală **corecta X**, emisă de „X”, X din X, la data de X, pentru suma de X euro;
- factura fiscală **corecta X**, emisă de „X” X din X, la data X, pentru suma de X lei euro, documente prin care au fost corectate unele date eronate, acestea nu au ținut cont de ele, invocând că nu au suport legal.

Totodată, societatea contestatoare susține că, reprezentantul „X” X din X a dat o declarație prin care arată că **SC X SRL** nu este clientul său, iar pentru toate bunurile pe care le-a vândut și livrat în anul X în X, X și X, a primit c-val acestora de la firma X din X.

Societatea contestatoare susține că, organele de inspecție fiscală au nesocotit dispozițiile art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în sensul că, la stabilirea bazei de impunere pentru calculul TVA, acestea nu au luat în considerare toate documentele prezentate de societate.

**SC X SRL** arată că, din documentele prezentate rezultă cu certitudine că, nu este cumpărătorul mărfurilor provenite din X, iar pe cale de consecință nu poate fi obligată în nici un fel la plata TVA în sumă de X lei și nici la majorările de întârziere aferente.

**b) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, respinsă la rambursare**

Societatea contestatoare arată că, în mod inexplicabil, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată, aferentă lunii X, în sumă de **X lei**, în condițiile în care:

- la data de X, când a avut loc discuția finală, a fost prezentat raportul de inspecție în care, la pag. 7 era menționat faptul că, **SC X SRL** are dreptul la rambursarea sumei de **X lei**;

- ulterior discuției finale și comunicării raportului de inspecție fiscală, prin adresa nr. X, se aduce la cunoștința societății că, trebuie îndreptată eroarea materială de la pag. X, în sensul că, „în loc de TVA fără drept de rambursare în sumă de X lei, se va înscrie TVA fără drept de rambursare în sumă de X lei”, fără să motiveze, în drept, această măsură.

Față de cele arătate mai sus, societatea solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:**

**a) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, în suma de X lei**

Cu ocazia efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- **SC X SRL** a achiziționat de la firma X – X, cod TVA X, în baza facturilor nr. X, nr. X, X și nr. X, ciuperci în valoare de X lei (X euro), operațiunea fiind înregistrată în evidența contabilă prin contul 371 „Mărfuri”. Contravaloarea acestor facturi a fost achitată firmei X – X.

- în luna X, **SC X SRL** a prezentat Direcției generale a finanțelor publice a județului Hunedoara un nr. De X facturi, în care s-a consemnat operațiune de livrare de ciuperci, așa cum rezultă din adresa X a Biroului Federal Central al Finanțelor din X, astfel factura nr. X, în valoare de X euro și nr. X, în valoare de X euro, emise de „X” X din X, precum și factura X, în valoare de X euro, emisă de „X”, X din X;

- din documentele de transport (CMR) nr. X, X, X, prezentate organelor de inspecție fiscală, acestea concluzionează că, livrarea intracomunitară de bunuri a fost efectuată de la persoanele fizice X X și X X din X, ciupercile nefiind livrate în România ci direct în X, la adresele. X și respectiv, X;

- din aplicația VIES, rezultă că, în trimestrul X, **SC X SRL** a efectuat achiziții intracomunitare în valoare de X lei de la operatorii intracomunitari din X, respectiv de la persoanele fizice X X și X X.

Compartimentul de schimb internațional de informații a solicitat, autorităților fiscale din X, informații referitoare la tranzacțiile comerciale derulate între **SC X SRL** și persoanele fizice X X, respectiv, X X din X.

**Referitor la tranzacțiile comerciale derulate între SC X SRL și persoana fizică X X**, autoritatea fiscală din X a comunicat faptul că:

- facturile: X și X , au fost emise de X din X, în calitate de furnizor, respectiv, proprietar, cumpărătorul bunurilor livrate de acesta, este **SC X SRL** România;

- pe facturile emise de X din X sunt înscrise aceleași mijloace de transport ca și în documentele de transport anexate;

- termenii de livrare înscrisi în factură sunt aceiași cu cei din documentele de transport;

- din documentele de transport aferente facturilor menționate anterior (CMR nr. X și X ), rezultă că:

\* bunurile sunt expediate de X din X;

\* destinatarul înscris este **SC X SRL**;

\* locul prevăzut pentru livrare este: X, X;

\* locul preluării bunurilor: X;

\* cantitățile nete înscrise în CMR-uri, corespund celor specificate în facturile aferente;

\* ștampila expeditorului este pe numele X X;

\* bunurile nu au fost transportate în România ci au fost, în mod direct transportate în X. În timpul exportului bunurilor în afara teritoriului X, a avut loc schimbarea cumpărătorului. Operatorul nu a stabilit cumpărătorul bunurilor;

\* operatorul nu deține documente care să ateste că bunurile au fost trimise în România. Bunurile au fost trimise în X. Mijloacele de transport au fost adecvate transportului la temperaturi joase în conformitate cu instrucțiunile de pe CMR, la temperaturi sub (- 20) grade;

\* plata contravalorii livrărilor din facturile menționate mai sus a fost efectuată, prin transfer bancar, din contul X, deținut de societatea X ;

\* valoarea totală a bunurilor facturate este aceeași declarată în VIES de operatorul

**Referitor la tranzacțiile comerciale derulate între SC X SRL și persoana fizică X, autoritatea fiscală din X a comunicat faptul că:**

- factura X a fost emisă de X din X, în calitate de furnizor, respectiv proprietar, cumpărătorul bunurilor livrate de acesta fiind **SC X SRL Romania**;

- pe factura emisă de X din X sunt înscrise aceleași mijloace de transport ca și în documentele de transport anexate;

- termenii de livrare în factură sunt: DDP X SRL;

- din documentele de transport aferente facturii menționate anterior (CMR nr. X) rezultă că:

\* bunurile sunt expediate de X din X, cu mențiunea „pentru **SC X SRL**”;

\* destinatarul înscris este X SRL X;

\* locul prevăzut pentru livrare este: X, X;

\* locul preluării bunurilor: X;

\* ștampila expeditorului este pe numele X din X.

- atât pe factură, cât și pe documentul de transport, există mențiunea, înscrisă în limba poloneză, „ca o copie”, semnată și datată X;

- bunurile au fost livrate la adresa: X no. X;

- bunurile nu au transportate în Romania, ci direct în X. În timpul exportului bunurilor în afara teritoriului X, a avut loc schimbarea cumpărătorului. Operatorul nu a specificat cumpărătorul bunurilor;

- bunurile au fost transportate cu camioane ce aparțin companiei poloneze de transport X;

- operatorul nu-și amintește cine a trebuit să achite contravaloarea transportului și nu deține nici un document legat de plata transportului,

astfel că autoritățile poloneze nu pot confirma dacă a fost achitat transportul bunurilor;

- operatorul confirmă suma rezultată din factura nr. X din X, sumă ce a fost achitată în data de X, prin transfer bancar din contul X, deținut de societatea X

La data efectuării inspecției fiscale, bunurile care fac obiectul facturilor emise de operatorii polonezi nu sunt înregistrate în evidența contabilă a **SC X SRL**.

**SC X SRL** nu a prezentat documente legale care să demonstreze că aceste bunuri au fost utilizate în folosul operațiunilor economice desfășurate de către aceasta, organele de inspecție fiscală au obligat societatea la plata taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, aferentă achizițiilor intracomunitare realizate, fără a beneficia de dreptul de deducere a acestuia, invocând prevederile art. 151 alin. (1) și art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, organele de inspecție au calculat majorări de întârziere, pentru perioada X, de X lei.

**b) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, respinsă la rambursare, în suma de X lei**

După cum rezultă din raportul de inspecție contestat, **SC X SRL** a depus la Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii decontul de TVA, înregistrat sub nr. X, prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de **X lei**, aferentă lunii X.

Organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în decontul de TVA întocmit pentru luna X în sumă de **X lei** invocând prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.

**III. Având în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:**

**1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă de X lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor comerciale derulate între SC X SRL și persoanele fizice X X și X - X, din X, în condițiile în care facturile emise de operatorii polonezi nu sunt înregistrate în evidența contabilă a SC X SRL.**

**În fapt**, cu ocazia efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au constatat că, din aplicația VIES, rezultă că, în, **SC X SRL** a efectuat achiziții intracomunitare în valoare de X lei de la operatorii intracomunitari din X, respectiv de la persoanele fizice X X și X - M X.

Compartimentul de schimb internațional de informații a solicitat, autorităților fiscale din X, informații referitoare la tranzacțiile comerciale derulate între **SC X SRL** și persoanele fizice X X, respectiv, X - X din X.

**a) Referitor la tranzacțiile comerciale derulate între SC X SRL și persoana fizică X X**, autoritatea fiscală din X a comunicat faptul că:

- facturile: X și X X, au fost emise de X din X, în calitate de furnizor, respectiv, proprietar, cumpărătorul bunurilor livrate de acesta, este **SC X SRL** România;

- pe facturile emise de X din X sunt înscrise aceleași mijloace de transport ca și în documentele de transport anexate;

- termenii de livrare înscrși în factură sunt aceiași cu cei din documentele de transport;

- din documentele de transport aferente facturilor menționate anterior (CMR nr. X și X ), rezultă că:

- \* bunurile sunt expediate de X din X;
- \* destinatarul înscris este **SC X SRL**;
- \* locul prevăzut pentru livrare este: X, X;
- \* locul preluării bunurilor: X;
- \* cantitățile nete înscrise în CMR-uri, corespund celor specificate în facturile aferente;
- \* ștampila expeditorului este pe numele X X;



\* bunurile nu au fost transportate în România ci au fost, în mod direct transportate în X. În timpul exportului bunurilor în afara teritoriului X, a avut loc schimbarea cumpărătorului. Operatorul nu a stabilit cumpărătorul bunurilor;

\* operatorul nu deține documente care să ateste că bunurile au fost trimise în România. Bunurile au fost trimise în X. Mijloacele de transport au fost adecvate transportului la temperaturi joase în conformitate cu instrucțiunile de pe CMR, la temperaturi sub (- 20) grade;

\* plata contravalorii livrărilor din facturile menționate mai sus a fost efectuată, prin transfer bancar, din contul X, deținut de societatea X ;

\* valoarea totală a bunurilor facturate este aceeași declarată în VIES de operatorul

**b) Referitor la tranzacțiile comerciale derulate între SC X SRL și persoana fizică X - X**, autoritatea fiscală din X a comunicat faptul că:

- factura X a fost emisă de X din X, în calitate de furnizor, respectiv proprietar, cumpărătorul bunurilor livrate de acesta fiind **SC X SRL Romania**;

- pe factura emisă de X din X sunt înscrise aceleași mijloace de transport ca și în documentele de transport anexate;

- termenii de livrare în factură sunt: DDP X SRL;

- din documentele de transport aferente facturii menționate anterior (CMR nr. X) rezultă că:

\* bunurile sunt expediate de X din X, cu mențiunea „pentru **SC X SRL**”;

\* destinatarul înscris este X SRL X;

\* locul prevăzut pentru livrare este: X,

\* locul preluării bunurilor: X;

\* ștampila expeditorului este pe numele X din X.

- atât pe factură, cât și pe documentul de transport, există mențiunea, înscrisă în limba poloneză, „ca o copie”, semnată și datată X;

- bunurile au fost livrate la adresa: X;



- bunurile nu au transportate în România, ci direct în X. În timpul exportului bunurilor în afara teritoriului X, a avut loc schimbarea cumpărătorului. Operatorul nu a specificat cumpărătorul bunurilor;

- bunurile au fost transportate cu camioane ce aparțin companiei poloneze de transport X;

- operatorul nu-și amintește cine a trebuit să achite contravaloarea transportului și nu deține nici un document legat de plata transportului, astfel că autoritățile poloneze nu pot confirma dacă a fost achitat transportul bunurilor;

- operatorul confirmă suma rezultată din factura nr. X din X, sumă ce a fost achitată în data de X, prin transfer bancar din contul X, deținut de societatea X

La data efectuării inspecției fiscale, bunurile care fac obiectul facturilor emise de operatorii polonezi nu sunt înregistrate în evidența contabilă a **SC X SRL**.

Întrucât, în timpul efectuării controlului, **SC X SRL** nu a prezentat documente legale care să demonstreze că aceste bunuri au fost utilizate în folosul operațiunilor economice desfășurate de către aceasta, organele de inspecție fiscală au obligat societatea la plata taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, aferentă achizițiilor intracomunitare realizate, fără a beneficia de dreptul de deducere a acestuia, invocând prevederile art. 151 alin. (1) și art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, la stabilirea creanței fiscale, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală nu au utilizat toate informațiile și documentele puse la dispoziție de aceasta, respectiv:

- factura fiscală **corecta X**, emisă de „X - ”, X din X, la data de X, pentru suma de X euro;

- factura fiscală **corecta X**, emisă de „X” X din X, la data X, pentru suma de X lei euro, documente prin care au fost corectate unele date eronate.

Totodată, societatea contestatoare susține că, reprezentantul „X” X din X a dat o declarație prin care arată că **SC X SRL** nu este clientul său, iar pentru toate bunurile pe care le-a vândut și livrat în anul X în X, X și X, a primit c-val acestora de la firma X din X.

În drept, art. 151 alin. (1) și art. 157 alin. (1) și alin. (2), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

### **“ART. 151**

**Persoana obligată la plata taxei pentru achiziții intracomunitare**

(1) Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.

### **ART. 157**

**Plata taxei la buget**

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la **art. 156<sup>2</sup>** și **156<sup>3</sup>**.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform **art. 153** va evidenția în decontul prevăzut la **art. 156<sup>2</sup>**, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la **art. 145 - 147<sup>1</sup>**, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile **art. 150** alin. (2) - (6).”

Totodată, art. 145 alin. (1) și alin. (2) din aceeași lege prevede următoarele:

**“Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

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

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform **art. 143, 144 și 144<sup>1</sup>**;

d) operațiuni scutite de taxă, conform **art. 141** alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari

care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la **art. 128** alin. (7) și la **art. 129** alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.”

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus, persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, este obligată la plata taxei și are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă aceste achiziții sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform **art. 143**, **144** și **144<sup>1</sup>**;

d) operațiuni scutite de taxă, conform **art. 141** alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la **art. 128** alin. (7) și la **art. 129** alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Având în vedere, susținerile societății contestatoare referitoare la faptul că, la stabilirea obligației de plată, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală nu au utilizat toate informațiile și documentele puse la dispoziție de aceasta, respectiv:

- factura fiscală **corecta X**, emisă de „X - M”, X din X, la data de X, pentru suma de X euro;

- factura fiscală **corecta X**, emisă de „X” X din X, la data X, pentru suma de X lei euro, documente prin care au fost corectate unele date eronate, în timpul soluționării contestației au fost solicitate Compartimentului de schimb internațional de informații, date suplimentare privind livrările intracomunitare declarate de către toți contribuabilii din toate statele membre către **SC X SRL**.

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, din Raportul nr. X, furnizat de baza de date VIES, constituită în conformitate cu prevederile art. 22 din Regulamentul Consiliului (CE) nr. 1798/2003 privind cooperarea

administrativă în domeniul TVA, rezultă că, facturile fiscale de corecție prezentate nu sunt operate în baza de date VIES, astfel că, situația livrărilor intracomunitare efectuate, în trimestrul X, între operatorii polonezi și **SC X SRL** este identică cu cea prezentată în timpul efectuării inspecției fiscale, respectiv:

- X, persoană fizică poloneză, a declarat livrări intracomunitare către **SC X SRL**, în valoare de X lei;
- X, persoană fizică poloneză, a declarat livrări intracomunitare către **SC X SRL**, în valoare de X lei.

Art. 41 alin.(1) din REGULAMENTUL (CE) NR. 1798/2003 din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, precizează următoarele:

**“(1) Informațiile comunicate sub orice formă, în temeiul prezentului regulament, sunt reglementate de obligația păstrării secretului oficial și se bucură de protecția acordată informațiilor similare, atât în temeiul legislației naționale a statului membru care le-a primit, cât și al dispozițiilor corespondente aplicabile autorităților comunitare.**

**Aceste informații pot fi utilizate pentru stabilirea bazei de impozitare sau pentru perceperea sau controlul administrativ al impozitelor în scopul stabilirii bazei de impozitare.**

**De asemenea, informațiile pot fi utilizate pentru evaluarea altor prelevări, drepturi și taxe reglementate de articolul 2 din Directiva 76/308/CEE a Consiliului din 15 martie 1976 privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor rezultând din anumite prelevări, drepturi, taxe și alte măsuri\*10).**

**De asemenea, acestea pot fi folosite în legătură cu procedurile judiciare care pot implica sancțiuni, inițiate ca urmare a încălcării legislației fiscale, fără a aduce atingere normelor generale și dispozițiilor legale care reglementează drepturile acuzaților și martorilor în cadrul acestor proceduri.”**

Având în vedere faptul că, la data efectuării inspecției fiscale, bunurile care fac obiectul facturilor emise de operatorii polonezi nu sunt înregistrate în evidența contabilă a **SC X SRL** și nu au fost prezentate documente legale, care să demonstreze că aceste bunuri au fost utilizate în folosul operațiunilor economice desfășurate de către aceasta, se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la stabilirea

obligației de plată pentru suma de **X lei**, reprezentând taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții intracomunitare.

**În ceea ce privește majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei**, se reține că, în urma soluționării contestației, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestui debit, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessoriul urmează principalul*.

**b) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, respinsă la rambursare, în suma de X lei**

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara se poate pronunța dacă, în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, în condițiile în care prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, organele de inspecție fiscală nu au fundamentat situația de fapt constatată și nu au invocat temeiul legal de drept în baza căruia au luat această măsură.**

**În fapt, SC X SRL** a depus la Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, decontul de TVA, înregistrat sub nr. X, prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de **X lei**, aferentă lunii X.

Organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în decontul de TVA întocmit pentru luna X în sumă de **X lei**, invocând prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.

Pe de altă parte, societatea contestatoare arată că, în mod inexplicabil, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată, aferentă lunii X, în sumă de **X lei**, în condițiile în care:

- la data de X, când a avut loc discuția finală, a fost prezentat raportul de inspecție în care, la pag. X era menționat faptul că, **SC X SRL** are dreptul la rambursarea sumei de **X lei**;

- ulterior discuției finale și comunicării raportului de inspecție fiscală, prin adresa nr. X, se aduce la cunoștința societății că, trebuie îndreptată eroarea materială de la pag. X, în sensul că, „în loc de TVA fără drept de

*rambursare în sumă de X lei, se va înscrie TVA fără drept de rambursare în sumă de X lei”*, fără să motiveze, în drept, această măsură.

**În drept**, potrivit art. 43 alin. (2) lit. e) și lit. f) precum și art. 109 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevăd următoarele::

**„ART. 43**

**(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:**

- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;”**

**“ART. 109**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.**

**(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.**”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că, rezultatul inspecției fiscale se va consemna într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției **din punct de vedere factic și legal ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere.**

Potrivit celor de mai sus și din analiza raportului de inspecție fiscală nu rezultă cu claritate starea de fapt fiscală ce a condus la respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, astfel se va face aplicarea art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a **Ordonanței Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:



“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform **art. 186** alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la decontul de TVA, cu opțiune de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă lunii X, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și aceleași impozite și contribuții, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 alin. (3) și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

**1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X**, pentru suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în vederea refacerii controlului de către altă echipă de control, decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală contestat, pentru aceeași perioadă, conform celor reținute mai sus.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.



**DIRECTOR EXECUTIV,**