



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor Nr.17, sector 5,
București, CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

***DECIZIA nr.128/2014
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. SRL, din localitatea .X., înregistrată la Direcția generală de
soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de
Administrare Fiscală
sub nr. 920503/04.04.2014***

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală .X., prin adresa nr..X./2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **X/04.04.2014**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. SRL**, cu sediul social în .X., Str. .X. nr..X., județul .X., având cod unic de înregistrare fiscală RO.X., înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X.

S.C. .X. SRL contestă Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale .X., având ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând :

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

S.C. .X. SRL la data depunerii contestației, figurează la pozitia nr..X. din anexa la O.P.A.N.A.F. nr..X./2013 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. .X./2012 privind organizarea activității .X..

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./2013, respectiv .X./2014, așa cum reiese din semnătura și ștampila societății aplicate pe confirmarea de primire, anexată în copie la dosarul cauzei, și de data depunerii contestației, respectiv .X./2014, potrivit ștampilei Registraturii Direcției generale .X., aplicată pe originalul contestației, anexat la dosarul cauzei.

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

I. S.C. .X. SRL contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale .X. prin Decizia de impunere nr..X./2013, precizând următoarele:

Prin deonturile de TVA nr..X./2012 și nr..X./2012, S.C. .X. SRL a solicitat rambursarea TVA în sumă de .X. lei, în urma inspecției fiscale efectuate fiind aprobată la rambursare TVA în sumă de .X. lei și respinsă la rambursare TVA în sumă de .X. lei, sumă ce face obiectul contestației.

Perioada verificată pentru care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina societății în sumă de .X. lei a fost 01.08.2012 – 30.11.2012.

Referitor la TVA în sumă de .X. lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar rezultată prin neincluderea în baza de impozitare a sumelor facturate și percepute de la clienți ca și dobânzi pentru plata cu întârziere, dar care au fost calculate începând cu o dată anterioară facturilor de livrare, societatea precizează că, în urma verificărilor efectuate asupra documentelor contabile care au stat la baza colectării TVA din perioada august 2012 – octombrie 2012 și în luna noiembrie 2012, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în luna februarie 2012, S.C. .X. SRL a încheiat contracte de vânzare-cumpărare în calitate de furnizor de îngășăminte chimice, ierbicide și semințe. Potrivit datelor înscrise la art.5 « Prețul produselor », din contractele încheiate, precum și în anexele acestor contracte, pentru plata după scadență a contravalorii bunurilor livrate se va percepe o dobândă penalizatoare care « se calculează și începe să curgă de la data facturării și până la data plății efective ». În urma verificării modului de calcul al dobânzilor datorate de clienți, în baza

acestor prevederi contractuale, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru un număr de .X. de facturi emise în lunile august, septembrie și octombrie 2012, dobânzile în sumă de .X. lei au fost calculate începând cu o dată anterioară datei facturilor de livrare emise. De asemenea, în .X. facturi emise în luna noiembrie 2012, dobânzile în sumă de .X. lei au fost calculate începând cu o dată anterioară datei facturilor de livrare emise.

Societatea menționează în continuare faptul că suma de .X. lei și suma de .X. lei au fost excluse din baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Prin neincluderea în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, respectiv în sumă de .X. lei, care potrivit organelor de inspecție fiscală reprezintă în fapt o contrapartidă obținută de la clienți și nu dobânda percepută după data livrării pentru plăți cu întârziere, se consideră că nu s-au respectat prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește stabilirea corectă a bazei de impozitare pentru livrările de bunuri efectuate în interiorul țării, prevederile art.137 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile pct.18 alin.(8) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei, pentru perioada august – octombrie 2012 și taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei, pentru luna noiembrie 2012.

În baza prevederilor art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul majorărilor în sumă de .X. lei și penalităților de întârziere în sumă de .X. lei.

Societatea precizează în continuare că, în fapt, la fiecare început de an, își dimensionează achizițiile în funcție de necesarul comunicat în permanență de clienții săi, necesar stabilit prin contractele încheiate, la o dată anterioară facturării. De asemenea, se comunică faptul că la semnarea contractelor s-a convenit cu fermierii că bunurile se vor livra începând cu data de 1 martie a fiecărui an, dată de la care va curge și dobânda penalizatoare, aspect cu care cumpărătorii au fost de acord, iar consimțământul a fost exprimat prin acceptarea expresă a facturilor și plata acestora.

Astfel, S.C. .X. SRL consideră că sunt întrunite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările

ulterioare, coroborate cu art.155 alin.(5) lit.m) și n), art.137 alin.(3) lit.b) din același act normativ, în sensul că în baza impozabilă nu a fost inclusă suma de .X. lei (.X. lei + .X. lei) care are caracterul unei penalități fiind stabilită peste prețul negociat, astfel că suma de .X. lei (.X. lei + .X. lei) reprezentând TVA aferent sumei de .X. lei nu este datorată.

Fată de cele prezentate în raportul de inspecție fiscală, societatea susține că S.C. .X. SRL și clienții săi au încheiat contracte de vânzare-cumpărare în 2012, obiectul contractelor îl reprezintă livrarea unor produse, îngrășăminte chimice, pesticide, semințe, cuprinse într-o comandă fermă ce reprezintă anexă la contract, la prețurile prevăzute în anexele la contract. Pentru aceste mărfuri, S.C. .X. SRL a facturat contravaloarea acestora la prețurile prevăzute în anexele la contract, iar unde a fost cazul de nerespectare a termenelor sau a sumelor de plată în conformitate cu prevederile contractuale, a calculat peste prețurile negociate din contracte dobânzi de întârziere prin aplicarea unui procent de dobândă asupra sumei de plată, în conformitate cu prevederile art.5 din contracte.

Din analiza facturilor care includ dobânzi de întârziere pentru neplata la termen, emise în perioada 01.08. – 30.11.2012 de S.C. .X. SRL, rezultă că aceste sume sunt percepute peste prețurile negociate din contracte și anexele din contracte.

În drept, societatea invocă prevederile art.7 și art.137 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, societatea susține că prin includerea în baza de impozitare a dobânzilor în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală nu au respectat voința părților contractuale cu privire la stabilirea prețului în ceea ce privește bunurile facturate, intervenind în această voință.

Referitor la accesoriile în sumă totală de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. de lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. de lei, având în vedere că acestea reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul și faptul că S.C. .X. SRL consideră că debitul de natura taxei pe valoarea adăugată de .X. lei nu se datorează, în această situație consideră că nu se datorează nici dobânzile de întârziere și penalitățile aferente.

Ca o concluzie finală, societatea precizează că nu a inclus în baza de impozitare în facturile emise către clienți dobânzile percepute peste prețurile negociate prin contractele încheiate, potrivit dispozițiilor art.137 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare. Mai mult, dacă organele de inspecție fiscală considerau că se impunea includerea acestor dobânzi în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, aveau posibilitatea de a dispune cu dispoziție de

măsuri emiterea de facturi de corecție referitor la taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile analizate. Societatea consideră că se impunea această măsură, în baza art.7 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, deoarece facturile se încadrau în perioada de prescripție referitor la stabilirea obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată, iar clienții săi aveau certitudinea că pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată având ca bază de calcul dobânzi percepute pentru prețurile negociate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale .X., au constatat următoarele:

În luna .X. /2012, S.C. .X. SRL a încheiat contracte de vânzare-cumpărare în calitate de furnizor de îngrășăminte chimice, ierbicide și semințe. Potrivit datelor înscrise la art.5 « Prețul produselor », din contractele încheiate, precum și în anexele acestor contracte, pentru plata după scadență a contravalorii bunurilor livrate se va percepe o dobândă penalizatoare care « se calculează și începe să curgă de la data facturării și până la data plății efective ».

În urma verificării modului de calcul al dobânzilor datorate de clienți, în baza acestor prevederi contractuale, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru .X. de facturi emise în lunile august, septembrie și octombrie 2012, precum și pentru .X. facturi emise în luna noiembrie 2012, dobânzile în sumă de .X. lei, respectiv dobânzile în sumă de .X. lei au fost calculate începând cu o dată anterioară datei facturilor de livrare emise și nu au fost incluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Pentru exemplificare, organele de inspecție fiscală au anexat următoarele facturi și calculul dobânzii datorate efectuat de S.C. .X. SRL :

- client SC .X. – .X./2012 – valoare dobândă .X. lei;
- client SC .X. SRL – .X./2012 – valoare dobândă .X. lei.

Prin nota explicativă din 20.11.2013, dată de administratorul societății, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații pentru modul în care au fost calculate dobânzile excluse din baza de impozitare a TVA și ce reprezintă diferența de sumă pretinsă clientului în plus față de cele prevăzute în contractele încheiate. Prin răspunsul formulat de reprezentantul societății verificate s-a precizat faptul că, la fiecare început de an, societatea își dimensionează achizițiile în funcție de necesarul comunicat în permanență de clienții săi, necesar stabilit prin contractele încheiate, la o dată anterioară facturării. De asemenea, s-a precizat faptul că, la semnarea contractelor s-a convenit cu fermierii că bunurile se vor livra începând cu data de 1 martie a fiecărui an, dată de la care va curge și

dobânda penalizatoare, aspect cu care cumpărătorii au fost de acord, iar consimțământul a fost exprimat prin acceptarea expresă a facturilor și plata acestora.

Prin neincluderea în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, respectiv în sumă de .X. lei, care potrivit organelor de inspecție fiscală reprezintă în fapt o contrapartidă obținută de la clienți și nu dobânda percepută după data livrării pentru plăți cu întârziere, se consideră că nu s-au respectat prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește stabilirea corectă a bazei de impozitare pentru livrările de bunuri efectuate în interiorul țării, prevederile art.137 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile pct.18 alin.(8) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Având în vedere cele menționate mai sus, în conformitate cu prevederile legale menționate anterior, coroborate cu art.94 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei, pentru perioada august – octombrie 2012 și taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei, pentru luna noiembrie 2012. Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

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

Cu privire la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii în quantum de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatară avea obligația de a include în baza de impozitare a TVA sumele facturate cu titlu de dobânzi penalizatoare în condițiile în care acestea au fost calculate anterior emiterii facturilor de livrare.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada august – noiembrie 2012, S.C. .X. SRL a emis facturi de livrare îngrășăminte chimice, ierbicide și semințe către diverși beneficiari conform contractelor de vânzare-cumpărare încheiate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că deși potrivit contractelor încheiate și anexelor la acestea, scadența plății produselor reprezintă data facturării acestora, iar dobânzile penalizatoare se calculează începând cu data facturării, S.C. .X. SRL a emis facturi având ca obiect “dobânzi penalizatoare” anterior emiterii facturilor de livrare fără a le include și în baza de impozitare a TVA.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că obiectul acestor facturi nu îl reprezintă dobânzi penalizatoare, ci cheltuieli accesorii, motiv pentru care au dispus în sarcina societății colectarea TVA în sumă de .X. lei, conform art.137 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru care au calculat accesorii în sumă de .X. lei.

În drept, potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada 01.08.2012 – 31.11.2012:

“(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; ”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile art.137 alin.(2) lit.b) din același act normativ, care stipulează:

“(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită 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. De asemenea, baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.

În explicitarea acestor prevederi legale, la pct.18 alin.(8) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, aplicabile începând cu 13.07.2012, se precizează:

“18. (8) În sensul art. 137 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, chiar dacă fac obiectul unui contract separat. Cheltuielile accesorii nu reprezintă o tranzacție separată, ci sunt parte componentă a livrării/prestării de care sunt legate, urmând aceleași reguli referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile ca și livrarea/prestarea de care sunt legate. Furnizorul/Prestatorul nu poate aplica structura de comisionar prevăzută la pct. 19 alin. (4) pentru a refactura cheltuieli accesorii și nici pentru a refactura cheltuieli cu impozite și taxe conform prevederilor alin. (7).”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, chiar dacă fac obiectul unui contract separat. Cheltuielile accesorii nu reprezintă o tranzacție separată, ci sunt parte componentă a livrării/prestării de care sunt legate, urmând aceleași reguli referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile ca și livrarea/prestarea de care sunt legate.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că S.C. .X. SRL a emis facturi de livrare îngrășăminte chimice, ierbicide și

semințe către diverși beneficiari conform contractelor de vânzare-cumpărare încheiate.

Astfel, din documentele anexate spre exemplificare la dosarul cauzei, se reține că la data de 20.02.2012, S.C. .X. SRL, în calitate de vânzător, a încheiat cu SC .X. SRL, în calitate de cumpărător, contractul de vânzare-cumpărare nr..X. al cărui obiect îl constituie potrivit art.2 “Vânzătorul se obligă să vândă, iar Cumpărătorul, se obligă să cumpere produsele cerute prin comandă fermă, de tipul, în sortimentele, cantitățile, calitatea și la prețurile prevăzute în anexe care fac parte integrantă din prezentul contract, în vederea revânzării acestor produse.”

De asemenea, la art.11 din contract “Clauza penală” se prevede faptul că pentru orice întârziere de plată conform ratelor scadențelor stabilite, Cumpărătorul se obligă să plătească o penalizare de 0,2% pe zi calendaristică datorată [...] iar potrivit Anexei din data de 25.02.2012 la contractul de vânzare-cumpărare nr..X./2012, “Dobânda penalizatoare se calculează și începe [...] de la data facturării și până la data plății efective”.

Totodată, la data de 16.02.2012, S.C. .X. SRL în calitate de vânzător a încheiat cu SC .X. SA, în calitate de cumpărător, contractul de vânzare-cumpărare nr..X. al cărui obiect îl constituie potrivit art.2 “Vânzătorul se obligă să vândă, iar Cumpărătorul, se obligă să cumpere produsele cerute prin comandă fermă, de tipul, în sortimentele, cantitățile, calitatea și la prețurile prevăzute în anexe care fac parte integrantă din prezentul contract, în vederea revânzării acestor produse.”

De asemenea, la art.11 din contract “Clauza penală” se prevede faptul că pentru orice întârziere de plată conform ratelor scadențelor stabilite, Cumpărătorul se obligă să plătească o penalizare de 0,2% pe zi calendaristică datorată [...] iar potrivit Anexei din data de 25.02.2012 la contractul de vânzare-cumpărare nr..X./2012, “Dobânda penalizatoare se calculează și începe [...] de la data facturării și până la data plății efective”.

Se reține, de asemenea, că în baza contractelor mai sus menționate, contestatara a emis facturi cu titlu de dobânzi penalizatoare înainte de data emiterii facturilor de livrare, fapt care rezultă din Anexa nr..X. la raportul de inspecție fiscală intitulată “Calculul TVA colectată suplimentar pentru sume excluse eronat din baza de impozitare în perioada august – octombrie 2012”.

Având în vedere cele precizate mai sus, organul de soluționare a contestației nu poate reține afirmația contestatarii potrivit căreia aceste sume reprezintă dobânzi penalizatoare care nu se includ în baza de impozitare a TVA, atât timp cât acestea au fost facturate înainte de data efectuării livrării și facturării produselor care fac obiectul contractelor de vânzare-cumpărare încheiate, cu atât mai mult cu cât aceste contracte care reprezintă voința părților stipulează expres că dobânzile penalizatoare se percep de la data facturării bunurilor.

De asemenea, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarii potrivit căruia a convenit cu fermierii că bunurile se vor livra începând cu data de 1 martie a fiecărui an, dată de la care va curge și dobânda penalizatoare, întrucât societatea nu a prezentat documente nici organelor de inspecție fiscală și nici în susținerea contestației, prin care să justifice acest fapt.

În ceea ce privește argumentul contestatarii potrivit căruia “prin includerea în baza de impozitare a dobânzilor în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală nu au respectat voința părților contractuale cu privire la stabilirea prețului în ceea ce privește bunurile facturate, intervenind în această voință”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât așa cum s-a reținut în motivarea prezentei decizii, prin contractele încheiate, care reprezintă voința părților, s-a stipulat faptul că dobânzile penalizatoare se percep de la data facturării produselor, dată care reprezintă și data plății. Or, în speță S.C. .X. SRL a emis facturi cu titlu de “dobânzi penalizatoare” înainte de data facturării produselor, contrar prevederilor contractuale.

Astfel, având în vedere cele reținute mai sus, suma de .X. lei, respectiv suma de .X. lei, calculate începând cu o dată anterioară datei facturilor de livrare emise și neincluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, reprezintă în fapt o contrapartidă obținută de la clienți și nu dobânda percepută după data livrării pentru plăți cu întârziere.

În ceea ce privește susținerea societății referitoare la faptul că *“dacă organele de inspecție fiscală considerau că se impunea includerea acestor dobânzi în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, aveau posibilitatea de a dispune cu dispoziție de măsuri emiterea de facturi de corecție referitor la taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile analizate. Se impunea această măsură deoarece facturile se încadrau în perioada de prescripție referitor la stabilirea obligațiilor privind taxa pe*

valoarea adăugată, iar clienții săi aveau certitudinea că pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată având ca bază de calcul dobânzi percepute pentru prețurile negociat”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în speță s-a modificat baza de impunere a taxei pe valoarea adăugată, iar potrivit art.86 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, “Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale”. Totodată, potrivit OMFP nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" Anexa 2 pct.1 “Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului”.

Având în vedere cele reținute mai sus și prevederile legale menționate, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr..X./2013 emisă de Direcția generală .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013, pentru suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principalem”, atât timp cât contestatara nu aduce argumente referitoare la modul de calcul al acestora în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr..X./2013 pentru suma de .X. lei reprezentând :

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

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

DIRECTOR GENERAL