

DECIZIA nr. 117/2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
.X.,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector x a Finantelor Publice cu adresa nr. X/2015 inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/2015, cu privire la contestatia formulata de **.X.**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la registratura organul fiscal sub nr. X/2015 il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015, comunicate prin remitere sub semnatura in data de x/2015, prin care organele fiscale din cadrul Administratiei Sector x a Finantelor Publice au stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x lei** si accesorii aferente TVA in suma de **x lei**.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **.X.**

I. Prin contestatia formulata, **.X.** solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015 si a Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015, in ce priveste suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar si accesorii aferente in suma de x lei.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

La data de x/2014, data la care societatea s-a inregistrat ca platitoare de TVA, aceasta prezenta un stoc de materiale consumabile (cont 3028), in valoare de x lei, cu TVA aferenta in suma de x lei, pentru care societatea avea dreptul la deducerea TVA.

.X. avea dreptul sa ajusteze in favoarea sa TVA aferenta stocurilor de bunuri achizitionate atat inainte de iesirea din regimul TVA cat si cele achizitionate in perioada in care societatea nu a fost inregistrata ca platitoare de TVA (x/2013-x/2014) si aflate in stoc la data de x/2014.

Din stocul de materiale existent la x/2014, in suma de x lei, cu TVA aferent in valoare de x lei, organele de inspectie fiscala au ajustat TVA numai pentru un stoc in valoare de x lei, rezultand TVA dedus in suma de x lei. Nu s-a tinut cont de materialele consumabile achizitionate in perioada cat societatea nu a fost platitoare de TVA, dar pentru care are drept de deducere.

La data de x/2014 contestatara avea inregistrat in contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" un stoc in valoare de x lei, cu TVA aferent in suma x lei, pentru care societatea are drept de deducere de la data reinregistrarii ca platitoare de TVA.

Echipele de inspectie fiscala avea obligatia de a proceda si la ajustarea in favoarea societatii a TVA aferenta achizitiilor de materiale consumabile si obiecte de inventar efectuate in perioada cat societatea nu era inregistrata ca platitoare de TVA si existente in stoc la data reinregistrarii prin optiune ca platitor, respectiv a TVA in suma de x lei.

Sustinerea organelor fiscale potrivit carora contestatara nu are drept de deducere a TVA in suma de x lei pe motiv ca este inregistrata in contul 4426 si 4424, intra in contradictie cu prevederile art. 147¹ alin. (4) din Codul fiscal, unde se precizeaza ca dreptul de deducere se exercita prin decontul de TVA. Intrucat societatea nu a depus deconturi in perioada iulie 2013-martie 2014, aceasta nu avea cum sa-si exercite dreptul de deducere si nici in decontul de TVA depus dupa reinregistrarea ca platitor de TVA nu a dedus aceasta taxa.

Prin urmare, organele fiscale nu au admis la deducere TVA care practic nu s-a dedus, diminuand in mod eronat si nelegal TVA solicitata la rambursare cu suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala nu au recunoscut compensarea efectuata de Administratia Sector x a Finantelor Publice si au constatat ca la data de x/2012 societatea avea inregistrat in fisa pe platitor impozit pe profit de plata in suma de x lei, fapt pentru care au respins la rambursare suma de x lei.

In ceea ce priveste suma de x lei neadmisa la rambursare ca fiind solicitata in plus, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta de unde provine aceasta suma intrucat conform fisei pe platitor a TVA de rambursat aceasta este in suma de x lei, in timp ce la rambursare a fost solicitata suma de x lei, iar in raport se mentioneaza ca a fost platita in plus suma de x lei.

Cu privire la suma de x lei neadmisa la rambursare, aferenta anului 2011 pentru lipsa documente, contestatara invoca faptul ca in raportul de inspectie fiscala nu se mentioneaza care sunt pozitile din jurnal si ce documente lipsesc, daca se refera la facturi sau alte documente justificative si nici nu a facut referire la o prevedere legala.

Referitor la suma de x lei reprezentand TVA colectata suplimentar, societatea contestatara mentioneaza ca baza de impozitare in suma de x lei a fost stabilita partial

eronat cu suma de x lei, ca urmare a faptului ca au fost incluse in acesata suma facturi in valoare de x lei, precum si bonurile fiscale aferente, ceea ce a dus la dublarea sumei.

In consecinta, baza impozabila in suma de x lei trebuie diminuada cu suma de x lei, iar TVA colectata suplimentar in suma de x lei diminuada cu suma de x lei.

.X. contesta si accesoriile in suma de x lei intrucat calculul acestora este influentat de sumele contestate.

II. .X. a solicitat rambursarea sumei negative a TVA prin decontul de TVA cu optiune de rambursare a soldului sumei negative inregistrat la Administratia Sector x a Finantelor Publice sub nr. X/2015, pentru perioada x/2009-x/2014 pentru suma de x/lei.

In urma inspectiei fiscale a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. x/2015 in baza caruia s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015.

Decontul de TVA nr. X/2015 a fost solutionat astfel:

- TVA de rambursat solicitat de societate	x lei;
- TVA conform fisa platitor	x lei;
- TVA de rambursat stabilit in urma inspectiei fiscale	x lei;
- Diferente TVA stabilite	x lei.

TVA colectata suplimentar in suma de x lei reprezinta:

- TVA colectata in suma de x lei neevidentiata in deconturile de TVA, jurnalele de vanzari si in evidenta contabila;
- TVA dedusa de societate in suma de x lei pentru perioada iulie 2013-martie 2014 in care nu mai era platitoare de TVA;
- diferenta TVA in suma de x lei dedusa fara documente justificative;
- ajustare TVA in suma de x lei aferenta sold cont 3028, la x/2013;
- ajustare TVA in suma de x lei aferenta sold cont 213, la x/2013;
- ajustare TVA in suma de x lei aferenta sold cont 214, la x/2013;
- TVA solicitata in plus la rambursare in suma de x lei, din care:
 - TVA neacceptata la plata in suma de x lei;
 - TVA solicitat in plus la rambursare in suma de x lei.

Urmare ajustarii efectuate la x/2013, TVA dedusa in suma de x lei nu s-a acceptat la deducere pentru perioadax2013-x.2014, rezultand TVA de plata in perioada x/2013-x/2014 in suma de x lei, pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de x lei.

Pentru debitul suplimentar stabilit in urma inspectiei fiscale s-a procedat la calculul penalitatilor de intarziere in suma de x lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

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

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei pa valoarea adaugata deductibila aferenta materialelor inregistrate in contul 3028 "Alte materiale consumabile", in conditiile in care, prin contestatie, societatea sustine ca nu i-a fost acceptat dreptul de deducere a TVA aferenta stocului de materiale existent in balanta de verificare la x/2014.

In fapt, avand in vedere ca in data de x/2013, la cererea societatii, s-a anulat inregistrarea in scopul de TVA, pe perioada x/2013-x/2014, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea TVA pentru facturile aferente mijloacelor fixe, bunurilor si serviciilor in stoc la x/2013.

In drept, potrivit art. 148 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 148-(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

(...)

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune, inclusiv bunuri furate."

In baza prevederilor legale mai sus citate s-a efectuat ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei pentru facturile aferente soldului contului 3028 "Materiale consumabile" la x/2013.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca din soldul contului 3028, in valoare de x lei, la x/2014 si x/2014, au ramas neutilizate materiale in valoare de x lei.

Prin urmare, in trimestrul IV 2014, s-a repus ajustarea TVA in suma de x lei aferenta soldului contului 3028 la x/2013 si neutilizat la x/2014.

Suma de x lei reprezentand TVA dedusa, repusa la x/2014, este aferenta stocului neconsumat din soldul contului 3028 la x/2013 in suma de x lei (x lei - x lei = x lei)

In speta, incidente sunt si prevederile art. 147 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

*“Art. 147¹-(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, **persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale** în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”*

Rezulta ca societatea isi poate exercita dreptul de deducere aceasta nefiind o obligatie. Astfel, societatea nu si-a exercitat acest drept de deducere din proprie initiativa pentru stocul de la 30.11.2014.

Valoarea stocului la x/2014 mentionat in contestatia formulata de societate, respectiv x lei, cuprinde stocul neconsumat inregistrat in soldul contului 3028 la data de x/2013 in suma de x lei si materiale consumabile achizitionate de societate ulterior datei de x/2013.

Societatea contestatara a fost luata in evidenta ca platitor TVA incepand cu data de x/2014, data de la care societatea are drept de deducere pentru TVA aferenta tuturor achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile conform prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

*“Art. 145-(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:
a) operațiuni taxabile;”*

Referitor la sustinerea societatii cu privire la faptul ca nu i-a fost acceptat dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta stocului de materiale existent in balanta de verificare la x/2014 in suma de x lei, se retine ca in suma de x lei este inclusa si TVA aferenta achizitiilor, intrucat in perioada iulie-noiembrie 2014 .X. nu si-a exercitat dreptul de deducere. Mai mult, contestatara a aplicat cota de taxa la soldul stocului fara a tine cont de faptul ca in aceasta valoare este inclusa si TVA.

Conform **pct. 45** din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

“(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. Dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal poate fi exercitat de persoana impozabilă chiar dacă factura nu conține mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit beneficiarului conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la

codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.”

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. *A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

Se retine ca, in sustinerea cauzei, contestatara nu a anexat documentele fiscale (facturi) in baza carora isi poate exercita dreptul de deducere.

In consecinta, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de .X., pentru acest capat de cerere cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei respinsa la deducere de Administratia Sector x a Finantelor Publice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015.

3.2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare se poate pronunta asupra taxei pe valoarea adugata in suma de x lei in conditiile in care aceasta suma nu a fost stabilita in sarcina societatii prin decizia contestata

In fapt, prin adresa inregistrata la Administratia Sector x a Finantelor Publice sub nr. X/2015 contribuabila contesta suma de x lei, reprezentand TVA aferenta soldului contului 303 “Materiale de natura obiectelor de inventar” in valoare de x lei la data de x/2014.

In drept, art. 205 alin. (1) si art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Art. 205 -(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.”

„Art. 206 -(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, (...).”

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat.

De asemenea, la pct. 11.1 lit. c) din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

*“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:
(...)
c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat”*

Prin decizia atacata s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

In ceea ce priveste suma de x lei, aceasta suma nu este stabilita ca obligatie de plata suplimentara, neinfluentand obligatia de plata a societatii.

In referatul cauzei, organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca societatea contestatara nu si-a exercitat dreptul de deducere in ce priveste soldul contului 303 la data de x/2014.

In sustinerea cauzei, contestatara anexeaza “Lista obiectelor de inventar la data de x/2014”.

Se retine ca in aceasta lista se regasesc bunuri de natura materialelor consumabile, fara ca inregistrarile intrarilor in gestiunea obiectelor de inventar sa se faca pe baza documentelor fiscale. Mai mult, simpla existenta in soldul balantei de verificare a acestor obiecte de inventar nu este un motiv de admitere a deducerii TVA.

In consecinta, tinand cont de faptul ca .X. contesta alta suma decat cea stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, stabilita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015 si avand in vedere si dispozitiile art. 213 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se va respinge ca fiind fara obiect contestatia formulata de .X. pentru TVA in suma de x lei.

3.3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei (x lei + x lei)

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatara nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, organele de inspectie fiscala au efectuat ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibila, astfel:

- In suma de x lei aferenta valorii ramasa neamortizata corespunzatoare soldului contului 214 “Mobiler, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale” la x/2013, altele decat bunurile de capital.

In trimestrul IV 2014 s-a repus ajustarea TVA in suma de x lei aferenta valorii ramase neamortizata a sosedului contului 214 (x lei - x lei = x lei).

- In suma de x lei pentru facturile aferente contului 213 "Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii" la data de x/2013.

In trimestrul IV 2014 s-a repus ajustarea TVA in suma de x lei aferenta contului 213 (x lei - x lei = x lei).

Prin contestatia formulata, contestataru nu prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatările organului fiscal cu privire la suma contestata de x lei reprezentand TVA, desi solicita anularea in totalitate a deciziei atacate.

„In drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art.207 alin. (1) si art. 213 alin. (1) si (5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

„Art.207 Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”

„Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

.....
(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

coroborate cu prevederile pct. 2.6. si pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

.....
11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

.....

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 30 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește decizia contestată, contestatarul deși depune contestația în termenul prevăzut de lege, respectiv la data de x/2015, nu depune niciun document în susținerea propriei cauze și nu invocă niciun articol de lege în apărarea sa.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consacrat de art. 249 „*cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri(...)*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În acest sens, într-o speță identică, prin Decizia nr.3250/18.06.2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că, contestatarul nu a depus motivarea contestației în termenul de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, urmează a se respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de .X., pentru acest capat de cerere cu privire la TVA respinsă la deducere în suma de x lei de către Administrația Sector x a Finanțelor Publice prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de Inspectoratul Fiscal pentru persoane juridice nr. x/2015.

3.4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta veniturilor din prestari servicii, in conditiile in care nu a inregistrat in evidentele financiar-contabile aceste venituri

In fapt, in urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatara a inregistrat in jurnalele de vanzari livrari de servicii catre persoane fizice si juridice pentru care au fost emise bonuri fiscale prin care s-a colectat TVA neevidentiata in deconturile de TVA, jurnalele de vanzari, respectiv in evidenta contabila.

Situatia TVA colectata pentru perioada x/2009-x/2014 se prezinta astfel:

- | | |
|--|--------|
| - TVA colectata conform evidentei contabile | x lei; |
| - TVA colectata raportata prin deconturi | x lei; |
| - TVA colectata stabilita de control | x lei, |
| din care: | |
| - TVA taxare inversa neinregistrata de societate in mai 2010 | x lei; |
| - Diferente TVA colectata stabilita la control | x lei, |
| reprezentand: | |
| - TVA colectata aferenta perioadei aprilie-august 2013 | x lei. |

Pentru aceasta perioada in care societatea a inregistrat venituri in suma de x lei, organele fiscale au colectat TVA in suma de x lei.

In drept, potrivit art. 141 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 141-(1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxă:

a) spitalizarea, ingrijirile medicale și operatiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități; “

coroborat cu pct. 24 alin. (2) lit. a) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal:

“(2) Scutirea prevăzută la art. 141 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu se aplică pentru:

a) serviciile care nu au ca scop principal îngrijirea medicală, respectiv protejarea, menținerea sau refacerea sănătății, cum sunt:

1. serviciile care au ca unic scop întinerirea sau înfrumusețarea;

Fata de prevederile legale anterior mentionate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine ca, in sfera operatiunilor scutite de TVA, nu sunt incluse si

serviciile medicale de intinerire si infrumusetare, acestea fiind operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA.

In speta, organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile aprilie-august 2013 societatea a inregistrat in jurnalele de vanzari livrari de servicii catre persoane fizice si juridice, pentru care au fost emise bonuri fiscale si facturi fiscale prin care s-a colectat TVA neevidentiata in deconturile de TVA, jurnalele de vanzari, respectiv in evidenta contabila.

In ce priveste TVA colectata pentru veniturile inregistrate in perioada x/2013-x/2013, din referatul cauzei rezulta ca pentru veniturile obtinute in perioada x/2013-x/2013, nu s-a colectat TVA, desi contestatara era platitoare de TVA.

Totodata, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in jurnalul de vanzari pe luna aprilie 2013, cu venituri inregistrate in valoare de x lei :

- la pozitia 7 este inscrisa factura nr. X/2013, beneficiar “.Y.”, in valoare de x lei;
- la pozitia 8 este inscris bonul fiscal nr. X/2013, beneficiar “Persoana fizica”, in valoare de x lei.

Din verificarile efectuate a rezultat faptul ca in factura fiscala nr. X/2013 nu se specifica ca aceasta este achitata cu bonul fiscal nr. X/2013 si atat valoarea bonului fiscal cat si a facturii sunt incluse in valoarea totala a jurnalului de vanzari pentru luna aprilie 2013, precum si in contul 704.

Prin contestatia formulata, .X. face referire in mod eronat la factura nr. X/2013 in valoare totala de x lei, in loc de factura nr. X/2013 cu aceeasi valoare.

Din analiza jurnalului de vanzari aferent lunii aprilie 2013, s-a constatat ca la pozitile 2 si 3, respectiv bonurile fiscale nr. X/2013 si x/2013 sunt inregistrate cu aceeasi valoare.

In balanta de verificare intocmita la x/2013, contul 411 “Clienti” prezinta sold debitor in suma de x lei.

Tot din referatul cauzei rezulta ca in jurnalul de vanzari aferent lunii mai 2013, in valoare de x lei, sunt cuprinse:

- la pozitia 6, factura nr. X/2013, beneficiar “:Y.”, in valoare de x lei;
- la pozitia 7, bonul fiscal nr. X/2013, in valoare de x lei, beneficiar “Persoana fizica”

Se retine ca in factura fiscala nr. X/2013 nu este mentionat ca plata s-a efectuat cu bonul fiscal nr. X/2013 si ca atat valoarea facturii nr. X/2013 cat si a bonului fiscal nr. X/2013 sunt incluse in valoarea totala a jurnalului de vanzari pentru luna mai 2013.

In balanta de verificare intocmita la x/2013, contul 411 “Clienti” prezinta sold debitor in suma de x lei.

Contestatara mentioneaza ca a efectuat corectii privind veniturile obtinute in lunile aprilie si mai 2013 in evidentele contabile intocmite pentru luna mai 2015.

Referitor la invocarea de catre societate a faptului ca baza de impozitare a fost stabilita partial eronat cu suma de x lei ca urmare a includerii in suma de x lei atat a facturilor in suma de x lei cat si a bonurilor fiscale in valoare de x lei, ducand la dublarea

sumeii, se retine ca inregistrare eronata la data emiterii a urmatoarelor documente:

- factura nr. X/2013;
- bon fiscal nr. X/2013;
- factura nr. X/2013;
- bon fiscal nr. X/2013;
- factura nr. X/2013,

a fost corectata in luna mai 2015.

In speta, incidente sunt si prevederile art. 134 alin. (1) si art. 134² alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 134-(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.”

“Art. 134²-(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Din referatul cauzei, se retine ca facturile nr. X/2013 in valoare de x lei cu TVA colectata in suma de x lei, respectiv nr. X/2013 in valoare de x lei cu TVA colectata in suma de x lei sunt legal intocmite si nu au fost anulate pana la data inspectiei fiscale.

In consecinta, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de .X., pentru acest capat de cerere cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei respinsa la deducere de Administratia Sector x a Finantelor Publice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015.

3.5. Referitor la TVA in suma de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă contestatara beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere a TVA, in conditiile in care nici in timpul inspectiei fiscale si nici in sustinerea contestatiei, societatea nu a prezentat documente justificative prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie de fapt contrara fata de cea constatata de acestea.

In fapt, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma de x lei, aferenta anului 2011, intrucat contestatara nu a putut justifica aceasta suma.

In drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in forma aplicabila in perioada supusa verificarii:

“Art. 145-(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;”

“Art. 146-(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să ii fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să ii fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155[...]

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca persoana impozabila, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, trebuie sa indeplineasca conditiile prevazute de lege, respectiv sa detina o factura fiscala sau un document legal, iar achizițiile sa fie destinate utilizării in folosul operatiunilor taxabile.

Astfel, se retine ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de utilizarea bunurilor achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea bunurilor ca fiind destinate operatiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile, din punct de vedere al TVA, care a achizitionat bunurile respective.

Avand in vedere ca incepand cu data aderării Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in scopul aplicării uniforme si respectării aquis-ului comunitar in domeniul TVA, se retine ca jurisprudenta comunitara recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al TVA.

In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept.

Prin urmare, persoanele impozabile **au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adugata** aferenta achizițiilor de bunuri si servicii **numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative**, si anume: achizițiile sunt destinate utilizării in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunilor taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adugata deductibila, **ci sa si demonstreze ca achizițiile sunt in folosul operatiunii taxabile respective si au fost necesare.**

In speta, in urma verificării documentelor prezentate de .X., organele de inspectie fiscala au constata ca intre suma de x lei reprezentand TVA inscrisa in

jurnalele de cumparari aferente anului 2011 si suma de x lei reprezentand TVA inscrisa in balantele de verificare (rulajele contului 4426 "Taxa pe valoarea adaugata deductibila") intocmite pentru anul 2011 exista o diferenta de TVA in suma de x lei, astfel incat aceasta suma nu a fost admisa la deducere.

Contestatarul si-a exercitat dreptul de deducere conform balantelor de verificare, prin decontul de TVA si pentru suma de x lei.

Intrucat suma pentru care societatea isi exercita dreptul este mai mare decat valoarea inscrisa in jurnalele de cumparari, organele de inspectie fiscala au solicitat contestatarea documentelor fiscale omise la inregistrare in jurnalele de cumparari, dar pentru care si-a exercitat dreptul de deducere.

Din referatul cauzei rezulta faptul ca societatea nu poate justifica cu documente diferenta de x lei.

Referitor la sustinerea contestatarei potrivit careia "controlul nu a motivat aceasta constatare si nici nu a incadrat-o intr-o prevedere legala", se retine ca in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015 la punctul 2.2.2. se prezinta motivul de fapt, iar la punctul 2.2.3. se mentioneaza temeiul de drept.

Fata de constatările organelor fiscale se retine si faptul ca societatea contestatară nu a anexat nici la dosarul contestatiei documente care sa justifice exercitarea dreptului de deducere.

Urmare celor prezentate, contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectie fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015, pentru acest caput de cerere urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.6. Referitor la TVA in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acceptat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate, in conditiile in care in decizia emisa constatările organului fiscal sunt incomplete.

In fapt, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma de x lei pentru perioada iulie 2013-martie 2014 intrucat contestatarul nu mai era platitor de TVA in perioada respectiva.

In drept, potrivit art. 147¹ alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 147¹ Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală,

valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”

Conform acestor prevederi legale, se retine ca, in cazul taxei pe valoarea adaugata, cu ocazia exigibilitatii lunare/trimestriale, pe baza decontului privind operatiile realizate se stabileste TVA de plata sau de recuperat. In acest scop se procedeaza la regularizarea soldurilor conturilor TVA deductibila si TVA colectata, respectiv sold debitor si sold creditor.

In speta, organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca din evidentele contabile prezentate la control, respectiv balante de verificare si fise cont 4424 si 4426 pentru anii 2013 si 2014, a rezultat ca .X. a dedus TVA astfel:

- x lei in perioada iulie 2013-decembrie 2013;
- x lei in lunile ianuarie si martie 2014.

Din prevederile legale mai sus citate rezulta faptul ca taxa pe valoarea adaugata se deduce doar printr-un decont de taxa si nu prin intermediul evidentei contabile.

Or, organele fiscale afirma faptul ca s-a efectuat deducerea de TVA fara a analiza cum s-a efectuat aceasta deducere si mai ales in ce decont de taxa s-au cuprins sumele respective.

Potrivit art. 94 alin. (1) si art. 7 alin.(2) din O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 94-(1) *Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”*

“Art. 7-(2) *Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”*

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, se retine ca necesara stabilirea cu claritate a situatiei de fapt in vederea determinarii corecte a situatiei fiscale a contribuabilului de catre organele de inspectie fiscala, prin exercitarea rolului sau activ,

pe baza tuturor informatiilor si documentelor pe care le considera utile in functie de ciscumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Avand in vedre ca din constatările organelor de inspectie fiscala nu rezulta cu claritate situatia de fapt, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta daca societatea avea dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, urmeaza a se aplica prevederile art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare potrivit căroră:

”Art. 216 - (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Pe cale de consecinta, va fi desfiintata in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o noua verificare care sa porneasca de la situația de fapt reclamata de societate, prin efectuarea unor constatari complete și edificatoare asupra situației și efectuarea unei incadrari corecte și temeinic motivate a constatarilor avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si retinerile din prezenta decizie.

3.7. Referitor la TVA in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acceptat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor efectuate, in conditiile in care in decizia emisa organul fiscal nu a prezentat cu claritate motivele de fapt

In fapt, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de x lei, astfel:

- x lei ca suma compensata cu TVA de plata pentru ca din evidentele contabile ale societatii rezulta aceasta datora la x/2012 impozit pe profit in suma de x lei;
- x lei reprezentand TVA solicitat in plus la rambursare.

In drept, potrivit art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

”Art. 43 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;
b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

*e) **motivele de fapt;***

*f) **temeiul de drept;***

Din textele legale antecitate rezulta ca elementele precizate la art. 43 alin. (2) din Codul de procedura fiscala formeaza continutul actului administrativ fiscal, fara ca textul de lege sa contina vreo mentiune cu privire la obligativitatea sau continutul propriu-zis al fiecarui element in parte.

Cu toate acestea, se retine ca in cuprinsul deciziei contestate motivele de fapt nu au fost mentionate clar, fapt ce a dus la imposibilitatea analizarii acestora de catre ofrganul de solutionare a contestatiei.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acceptat compensarea sumei de x lei TVA de plata cu sume achitate in plus in contul unic-bugetul statului in baza referatului nr. X/2012 intocmit de Administratia Sector x a Finantelor Publice.

Inspectia fiscala nu are in atributii verificarea sau desfiintarea actelor intocmite de alte organe fiscale si totodata nu se mentioneaza in decizie sau in raportul de inspectie fiscala temeiul legal in baza caruia nu se accepta compensarea efectuata.

Prin referatul cauzei, organul de inspectie fiscala analizeaza compensarea in x/2012 a unei sume platite in x/2012 fata de evidenta contabila la x/2012. Aceasta analiza trebuie sa aiba in vedere informatii valabile la aceeasi data pentru a putea fi concludenta.

Avand in vedere ca din constatările organelor de inspectie fiscala nu rezulta cu claritate temeiul legal in baza caruia acestea desfiinteaza compensarea efectuata de un alt organ fiscal si nici motivele de fapt ale acestei opinii, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta daca societatea avea dreptul de deducere a TVA in suma de x lei si urmeaza a se aplica prevederile art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora:

"Art. 216. - (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict

aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Cu privire la suma de x lei, se retine ca nici pentru aceasta nu rezulta modul de calcul si de stabilire si prin urmare se va desfiinta decizia si pentru aceasta suma.

Pe cale de consecinta, va fi desfiintata in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o noua verificare care sa porneasca de la situatia de fapt reclamata de societate, prin efectuarea unor constatari complete și edificatoare asupra situației și efectuarea unei incadrari corecte și temeinic motivate a constatarilor avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si retinerile din prezenta decizie.

3.8. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca Administratia Sector x a Finantelor Publice a stabilit corect suplimentar de plata accesorii in suma de x lei prin Decizia de impunere nr. x/2015, in conditiile in care la punctele 3.1. si 3.3. ale prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand TVA.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, s-au stabilit in sarcina societatii contestatare accesorii in suma de x lei astfel:

- dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA calculate pe perioada x/2013-x/2015 in suma de x lei;
- penalitati de intarziere aferente TVA calculate pe perioada x/2013-x/2015 in suma x lei;

In drept, in ceea ce priveste modalitatea de calcul a dobanzilor de intarziere care fac obiectul acestei contestatii, prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si (2) si art. 120¹ alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“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 reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și 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) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi/majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Urmare celor prezentate anterior și având în vedere că stabilirea în sarcina contestatarei de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar la plata reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce privește contestația referitoare la debitele de natura taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr. x/2015 a fost respinsă ca neintemeiată, respectiv nemotivată, în conformitate cu cele reținute la pct. 3.1 și pct. 3.3 din prezenta decizie coroborat cu principiul de drept „**accessorium sequitur principale**” potrivit căruia accesoriul urmează principalul și în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, și se va respinge contestația ca neintemeiată și pentru suma de x lei stabilită cu titlu de majorări/dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor pct. 45 și pct. 24 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 7 alin. (2), art. 43, art. 94, alin. (1), art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și alin. (2) și art. 120¹ alin. (1), art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (1) și (2), art. 207 alin. (1), art. 213 alin. (1) și (5) și art. 216 alin. (3) și (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, art. 134 alin. (1), art. 134² alin. (2), art. 141 alin. (1) lit. a), art. 145 alin. (1) și (2), art. 146 alin. (1), art. 147¹ alin. (1) și (2) și art. 148 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 2.6. și pct. 11.1 lit. b) și c) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE :

1. Respinge în parte ca neintemeiată contestația formulată de .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. x/2015, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. x/2015 de Administrația Sector x a Finanțelor Publice, pentru suma totală de x lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în suma de x lei și accesorii în suma de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;

2. Respinge in parte ca fara obiect contestatia formulata de .X. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015 de Administratia Sector x a Finantelor Publice, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**;

3. Respinge in parte ca nemotivata contestatia formulata de .X. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015 de Administratia Sector x a Finantelor Publice, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**;

4. Desfiinteaza in parte contestatia formulata de .X. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/2015, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2015 de Administratia Sector x a Finantelor Publice, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**;

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