

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 136 din 26.04.2010 privind
solutionarea contestatiei formulata de **SC ABC SA**,
cu sediul in Bd.sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2010, inregistrata sub nr.2010 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de SC ABC SA prin avocat in baza imputernicirii avocatile nr.2010.

Obiectul contestatiei, inregistrata la registratura organului fiscal teritorial sub nr.2010 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.vvv/zz.zz.2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. tttt/zz.zz.2010 si comunicata sub semnatura in data de2010.

SC ABC SA contesta suma de **R lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

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, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SA.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SA, pentru perioada 20.01.2009-30.09.2009, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr.2009.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. tttt/zz.zz.2010, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.vvv/zz.zz.2010, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de R lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la aprobarea la rambursare a TVA in suma de A lei.

II. Prin contestatia formulata, SC ABC SA solicita anulara in parte a deciziei de impunere nr.vvv/zz.zz.2010 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de R lei, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. tttt/zz.zz.2010, sustinand ca actele comunicate au fost emise cu incalcarea dispozitiilor art. 43 alin. (1) lit. f) din Codul de procedura fiscala intrucat unele dispozitii indicate nu exista in realitate, iar altele sunt indicate neclar si echivoc, ceea ce echivaleaza cu lipsa temeiului de drept.

Societatea sustine ca, in mod gresit si neintemeiat, organele de inspectie fiscala au calificat operatiunea avand ca obiect un teren - transmis in urma unei divizari partiale - ca reprezentand transfer de active, nefiind indeplinite conditiile prevazute de art. 128 alin. (7) din

Codul fiscal si pct. 6(6), respectiv pct. 6(8) din Normele metodologice de aplicare, ci, dimpotrieva, este o livrare de bunuri supusa TVA, conform art. 128 alin. (1) din Codul fiscal intrucat:

- nu s-au transferat o parte din active, ci un teren individualizat;
- imobilul transferat nu reprezinta un activ investit intr-o anumita ramura a activitatii economice si nu constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati separate, dovada fiind si lipsa veniturilor din momentul transmiterii dreptului de proprietate;
- terenul este grevat de o alta activitate economica si o constructie aflata in proprietatea altei societati.

In temeiul dispozitiilor art. 212 alin. 1³ din Codul de procedura fiscala, SC ABC SA a solicitat introducerea in solutionarea contestatiei a autoarei SC BAC SA, pe motiv ca este emitenta facturii din care s-a dedus taxa contestata, iar solutia contestatiei trebuie sa-i fie opozabila intrucat o afecteaza.

III. Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatoarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC ABC SA este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J40/...../2009, detine codul unic de inregistrare..... si este inregistrata in scopuri de TVA (platitoare de TVA) incepand cu data de2009.

Activitatea principala: inchiriere si subinchiriere de bunuri imobiliare proprii sau inchiriate, cod CAEN 6820.

Prin cauza supusa solutionarii organul de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca societatea contestatoare poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta unui teren obtinut in urma divizarii unei alte societati, in conditiile in care acest transfer nu reprezinta o simpla livrare de bunuri, ci imbraca forma unui transfer partial de active neimpozabil din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In fapt, prin decontul de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr./.....2009 SC ABC SA a solicitat rambursarea TVA in suma de S lei, aferenta trimestrului III 2009.

In vederea solutionarii decontului, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au realizat o inspectie fiscala partiala, in urma careia au intocmit raportul de inspectie fiscala partiala nr. tttt/zz.zz.2010, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.vvv/zz.zz.2010, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de R lei respinsa la rambursare si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de A lei.

Referitor la TVA in suma de R lei, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta provine din factura nr./.....2009, emisa de SC BAC SA pentru terenul in suprafata de X mp situat in Y, jud. Z, dobandit prin proiectul de divizare nr./.....2008, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei nr./.....2008. Din nota explicativa a administratorului societatii rezulta ca pe teren este amplasat un spatiu comercial in suprafata de X1 mp si o teresa de X2 mp, proprietarul acestora fiind o alta societate in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr./25.05.1999.

Deoarece operatiunea de dobandire a terenului reprezinta in fapt un transfer de active si nu o livrare de bunuri, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA in suma de R lei, in conformitate cu art. 128, alin. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 6(6) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

Prin contestatia formulata SC ABC SA sustine ca operatiunea nu reprezinta transfer de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, iar dispozitiile legale invocate sunt inexistente, neclare ori echivoce si prezinta in sustinerea cauzei proiectul de divizare nr.//.....2008, pg. 13 din Monitorul Oficial al Romaniei, Partea a IV-a, nr. ... din2009, protocolul de predare-primire din data de 16.12.2008 si factura nr.//.....2009.

In drept, conform art. 126, art. 128, art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 126. - (1) Din punct de vedere al taxei **sunt operatiuni impozabile** in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, **constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri** sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata; [...]"

"Art. 128. - (1) **Este considerata livrare de bunuri** transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

(7) **Transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active** sau, dupa caz, si de pasive, indiferent **daca este realizat** ca urmare a vanzarii sau ca **urmare a unor operatiuni precum divizarea**, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati, **nu constituie livrare de bunuri** **daca primitorul activelor este o persoana impozabila**. Primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere prevazuta de lege".

Art. 145. - (2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) **operatiuni taxabile**; [...]"

"Art. 146. - (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza **sa îi fie livrate** sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155".

Cu privire la transferul total sau partial al activelor, pct. 6 alin. (6) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevede urmatoarele:

*"Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei parti din activele investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, **daca acestea constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate**. De asemenea, se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului".*

*Potrivit dispozitiilor legale sus-citate, orice persoana impozabila are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata rezultata **numai din livrari de bunuri si prestari de servicii, achizitionate in folosul operatiunilor sale taxabile** sau a celorlalte categorii de operatiuni care îi dau dreptul de deducere. In cazul in care transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar are ca obiect transferul partial sau total al activelor unei persoane impozabile, atunci transferul respectiv **nu constituie livrare de bunuri** **daca primitorul este tot o persoana impozabila**.*

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese ca SC ABC SA (contestatoarea) a fost infiintata ca urmare a divizarii societatii comerciale SC BAC SA, in baza proiectului de divizare nr.//.....2008 din care rezulta urmatoarele:

- proiectul de divizare initial nr.//.....2008 a fost respins de adunarea generala extraordinara a actionarilor;

- prin noul proiect s-a propus demararea unei noi proceduri de divizare a SC BAC SA, prin desprinderea unor parti din patrimoniul societatii divizate si transmiterea acestora catre doua societati infiintate in acest scop (societati beneficiare), respectiv:

a) SC ABC SA, care va avea ca activitate principala administrarea si dezvoltarea proprietatii imobiliare preluate;

b) SC CAB SA, care va avea ca activitate principala administrarea participatiilor preluate, precum si dezvoltarea unui portofoliu propriu de actiuni si alte active financiare;

- societatea divizata isi continua existenta in urma divizarii si isi mentine obiectul sau principal de activitate;

- SC ABC SA a preluat un teren localizat in Y, judetul Z, in suprafata de X mp (F lei), un pachet de 10.243.100 actiuni emise de SC BCA SA Galati si o suma in disponibilitati banesti, astfel incat sa acopere o valoare de piata a aportului net de G lei, pentru un capital social de H lei.

In urma aprobarii proiectului de divizare, SC ABC SA s-a infiintat si a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Bucuresti sub nr. **J40/...../2009**, cu codul unic de inregistrare fiscala nr., platitoare de TVA cu data de2009, avand ca obiect principal de activitate inchirierea si subinchirierea de bunuri imobiliare proprii sau inchiriate.

La dosarul cauzei se afla, in copie, factura nr./.....2009 emisa de SC BAC SA din Galati catre SC ABC SA Bucuresti, J40/...../2009 si cod unic de inregistrare pentru "**transfer teren conform art. 128 alin. 7, urmare a divizarii societatii** conform proiect divizare publicat in MO partea a IV nr. 6337 din 11.XI.2008", cu valoarea de F lei, pentru care a inregistrat TVA in suma de R lei.

Din nota explicativa a administratorului SC ABC SA rezulta ca ambele societati, atat societatea divizata, cat si societatea beneficiara au acelasi obiect de activitate, respectiv inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate.

Concluzionand, organele de inspectie fiscala au calificat tranzactia drept transfer de afacere (de active) in sensul prevederilor art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care nu constituie o livrare de bunuri in sensul taxei pe valoarea adaugata.

Prin contestatia formulata SC ABC SA sustine, in esenta, ca nu s-au transferat active, ci un teren individualizat, care nu reprezinta un activ investit intr-o anumita ramura a activitatii economice si nu constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati separate, terenul fiind grevat de o alta activitate economica si o constructie aflata in proprietatea altei societati.

Sustinerile SC ABC SA sunt neintemeiate si nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei pentru motivele ce succed:

1. Tratarea transferului total sau partial de active ca o operatiune ce nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata este justificata, in principal, de faptul ca intr-o astfel de operatiune, beneficiarul ar fi fost obligat sa faca un efort considerabil, in raport cu resursele de care dispune, cu finantarea TVA platita furnizorului, chiar daca taxa ar fi dedusa si ar putea fi recuperata ulterior de la bugetul de stat.

Un asemenea tratament aplicat transferurilor de active are, in fapt, natura unei facilitati fiscale pentru persoanele impozabile, pentru care statele membre pot opta in conformitate cu art. 19 din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, care prevede:

"In cazul unui transfer, **indiferent** daca este efectuat cu plata sau nu, **sau sub forma de aport la o societate, al tuturor activelor sau al unei parti a acestora, statele membre pot considera ca nu a avut loc nici o livrare de bunuri** si ca persoana careia îi sunt transferate bunurile este succesorul cedentului.

Statele membre pot adopta masurile necesare pentru a preveni distorsionarea concurentei, in cazul in care beneficiarul este o persoana partial impozabila. De asemenea, acestea pot adopta orice masuri necesare pentru prevenirea evaziunii fiscale sau a fraudei prin aplicarea prezentului articol".

Astfel, din cuprinsul dispozitiilor reglementate atat de art. 128 alin. (7) din Codul fiscal (legislatia nationala), cat si de art. 19 din Directiva 2006/112/CE (legislatia comunitara) rezulta ca transferul tratat ca operatiune ce nu reprezinta o livrare de bunuri este, in fapt, **un transfer de afacere, indiferent daca implica un transfer total sau partial de active si indiferent daca un astfel de transfer este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni cum sunt divizarea, fuziunea ori aportul in natura la capitalul societatii primitive.**

2. In contextul aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, tara noastra s-a obligat, printre altele, sa respecte aquis-ul comunitar in domeniul TVA, precum si deciziile Curtii Europene de Justitie, astfel ca interpretarile Curtii sunt luate in considerare in vederea aplicarii uniforme a legii, tinandu-se cont si de circumstantele concrete ale fiecarei cauze in parte.

Astfel, se retine ca notiunea de "transfer [...] al tuturor activelor sau al unei parti a acestora" a fost interpretata de Curtea Europeana de Justitie in sensul ca aceasta include transferul unui fond de comert sau al unei parti autonome dintr-o intreprindere cuprinzand elemente corporale si, daca este cazul, necorporale care, impreuna, constituie o intreprindere sau parte a unei intreprinderi susceptibile sa desfasoare o activitate economica autonoma, dar ca aceasta nu include simpla cesiune de bunuri, precum vanzarea unui stoc de produse (paragr. 40 din Hotararea data in cazul C-497/01 Zita Modes).

Totodata, din jurisprudenta degajata in cazurile C- 408/98 Abbey National, C-497/01 Zita Modes si C-137/02 Faxworld reiese ca transferul de active se refera la o multitudine de resurse tangibile si intangibile care faciliteaza dezvoltarea unei activitati economice care urmareste un obiectiv precis. Resursele transferate trebuie sa constituie o structura independenta din punct de vedere tehnic, capabila sa efectueze activitati economice separate, iar primatorul lor trebuie sa continue activitatea sau partea din activitatea economica ce i-a fost transferata, fara sa existe intentia lichidarii afacerii.

Toate aceste interpretari ale jurisprudentei comunitare au fost integrate si explicitate in legislatia nationala prin H.G. nr. 1.620/2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care la pct. 6 alin. (8) prevede:

"Transferul de active prevazut la art. 128 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri si/sau servicii, **acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabila cedenta**, indiferent daca este un transfer total sau partial de active. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau **al unei parti din activele investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, daca acestea constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate**, indiferent **daca este realizat** ca urmare a vanzarii sau **ca urmare a unor operatiuni precum divizarea**, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati. De asemenea, se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garanteaza posibilitatea continuarii unei activitati economice in orice situatie. **Pentru ca o operatiune sa poata fi considerata transfer de active, in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primatorul activelor trebuie sa intentioneze sa desfasoare activitatea economica sau partea din activitatea economica care i-a fost transferata, si nu sa lichideze imediat activitatea respectiva si, dupa caz, sa vanda eventualele stocuri.** Pentru calificarea unei activitati ca transfer de active, nu este relevant daca primatorul activelor este autorizat pentru desfasurarea activitatii care i-a fost transferata sau daca are in obiectul de activitate respectiva activitate. In

acest sens a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-497/01 - Zita Modes".

3. In speta, asa cum rezulta si din proiectul de divizare nr. 537/24.10.2008 (pct. 2.3) rezulta ca scopul economic al divizarii *il constituie reasezarea structurii si operationale a afacerii societatii divizate* si organizarea in societati distincte a unui imobil care nu are destinatia de spatiu comercial, precum si a activitatii de investitii in participatii la alte firme. *In acest scop a fost infiintata societatea contestatoare SC ABC SA, a carei activitate principala o constituie insasi administrarea si dezvoltarea proprietatii imobiliare preluate, prin continuarea activitatii societatii divizate in legatura cu respectiva proprietate.*

Ca atare, chiar daca este vorba de un singur teren, individualizat ca atare, transferul acestuia imbraca forma unui transfer de afacere neimpozabil intrucat cedentul, societatea divizata SC BAC SA si-a reasezat propria afacere prin transferul unei parti a acesteia, respectiv administrarea si dezvoltarea proprietatii imobiliare constand in terenul individualizat, catre o alta societate infiintata special in acest scop, societatea beneficiara SC ABC SA. **Faptul ca este vorba de un singur teren transferat nu exclude posibilitatea exploatarii individuale a acestuia prin realizarea activitatilor declarate in obiectul societatii nou-infiintate chiar in acest scop, avand in vedere natura insasi a activului transferat care poate fi inchiriat sau subinchiriat in mod independent, separat,** fara a fi necesare alte resurse tehnice alocate in acest scop, mai ales ca in urma divizarii societatea contestatoare a beneficiat si de transferul unor disponibilitati banesti, posibil a fi utilizate in vederea exploatarii terenului prin inchiriere.

4. Se retine ca, invocand lipsa veniturilor si grevarea terenului de o alta activitate economica si o constructie aflata in proprietatea altei societati, contestatoarea SC ABC SA invoca, in realitate, faptul ca terenul nu a fost transferat in scopul realizarii unei activitati economice proprii, asa cum este ea definita la art. 127 alin. (2) teza a doua din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, care prevede ca "*De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate*".

Or, **daca terenul a fost achizitionat/transferat pentru a nu fi "investit intr-o anumita ramura a activitatii economice", asa cum sustine contestatoarea,** atunci, chiar si in ipoteza in care operatiunea ar reprezenta o livrare de bunuri, **societatea nu ar avea drept de deducere in temeiul art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal intrucat achizitia nu s-ar realiza in scopul realizarii de activitati economice proprii care sa dea nastere la operatiuni taxabile,** astfel ca motivele invocate sunt vadit contradictorii si lipsite de consistenta logica.

Dimpotriva, din proiectul de divizare rezulta ca scopul infiintarii societatii contestatoare a fost acela al continuarii activitatii societatii cedente referitoare la activul transferat (terenul ca atare), **prin administrarea si dezvoltarea lui,** fara lichidarea imediata a afacerii constand in "inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate" si vanzarea terenului, ceea ce corespunde unei aplicari corecte si conforme a prevederilor art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, in baza principiului de drept *actus interpretandus est potius ut valeat quam ut pereat.*

5. In aceasta situatie, nefiind vorba de o livrare de bunuri, cedenta SC BAC SA nu trebuia sa intocmeasca factura conform art. 155 alin. (1) din Codul fiscal, ci documentul specific reglementat de art. 155¹ alin. (10) din Codul fiscal, respectiv:

"Transferul partial sau integral de active, prevazut la art. 128 alin. (7) si la art. 129 alin. (7), se va evidentia intr-un document intocmit de partile implicate in operatiune, fiecare parte primind un exemplar al acestuia. Acest document trebuie sa contina urmatoarele informatii:

- a) un numar de ordine secvential si data emiterii documentului;
- b) data transferului;
- c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA, prevazut la art. 153, al ambelor parti, dupa caz;
- d) o descriere exacta a operatiunii;

e) valoarea transferului".

De altfel, eroarea in ceea ce priveste emiterea facturii nr. 0005456/21.01.2009 rezulta din insasi continutul acesteia, **cedenta insasi recunoscand ca este vorba de un transfer de active ce intra sub incidenta art. 128 alin. (7) din Codul fiscal**, deci de un transfer de active neimpozabil in sensul taxei pe valoarea adaugata.

Mai mult, art. 146 alin. (1) din Codul fiscal reglementeaza *expressis verbis* faptul ca deductibilitatea TVA vizeaza **bunurile** care au fost sau urmeaza a fi **livrate** si **serviciile** care au fost sau urmeaza a fi **prestate**. Cum transferul de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal **nu reprezinta o livrare de bunuri**, in cauza nu poate fi vorba de deducerea taxei aferenta unei operatiuni neimpozabile, care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Rezulta ca SC ABC SA nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta transferului de la SC BAC SA, constand intr-o proprietate imobiliara ce se intentioneaza a fi exploatata in continuare, la nivel declarativ, pentru aceeasi activitate, transferul imbracand forma unui transfer partial de active, neimpozabil in sensul prevederilor art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pentru care nu este permisa deducerea in conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Referitor la sustinerile societatii contestatoare privind invocarea unor dispozitii inexistente, neclare si echivoce, ceea ce echivaleaza in opinia sa cu lipsa temeiului de drept, se retine 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. In acest sens, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres la art. 46 din Codul de procedura fiscala acele elemente din continutul actului administrativ fiscal, intre care nu se afla "temeiul de drept", a caror lipsa implica vatamarea prezumata a contribuabilului si sanctionarea cu nulitatea absoluta a actului.

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca in decizia de impunere nr.vvv/zz.zz.2010 este indicat ca temei de drept "LG 571/2003 art. 128,2, alin. 7", iar in raport "art. 128 cu 2 alin. 7 cu 1 din Legea nr. 571/2003", consecinta transunerii cu "indici" (superscript) rezultati din preluarea textelor legale din programe electronice de legislatie, care indica si modificarile succesive ale actelor normative, dupa cum precizeaza organele de inspectie fiscala in referatul cauzei, insa in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr. tttt/zz.zz.2010 este citat aproape integral textul legal incident spetei, respectiv dispozitiile art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (pg. 4 final si pg. 5 inceput din raport). Totodata, in decizie este indicat ca temei de drept "HG 44/2004, pct. 6 alin. 6", iar in raport (pg. 5) este citat textul Normelor metodologice care reglementeaza speta.

Se constata astfel ca organele de inspectie fiscala au indicat, in decizia atacata si raportul ce a stat la baza emiterii ei, dispozitiile legale incidente spetei, argumentele contestatoarei vadind o interpretare de un formalism excesiv a dispozitiilor procedurale in materie, in conditiile in care aceasta nu demonstreaza vatamarea in vreun fel a drepturilor si intereselor legitime reclamate, de vreme ce a putut combate pe fond, fara nicio problema, constatatarile si incadrarile facute de organele de inspectie fiscala in aceasta privinta.

Fata de cele mai sus mentionate, contestatia SC ABC SA urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru diferenta suplimentara prin neadmiterea la deducere a TVA in suma de R lei, cu consecinta respingerii la rambursare a TVA in suma de R lei, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.vvv/zz.zz.2010.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 126 alin. (1) lit. a), art. 128 alin. (1) si alin. (7), art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 6 alin. (6) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile

ulterioare si art. 43 alin. (2), art. 46 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC ABC SA impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.vvv/zz.zz.2010, emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x, pentru obligatii fiscale suplimentare in suma de R lei.

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