

DECIZIA nr.9245

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice - Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P.- Inspectie Fiscala prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. - Inspectie Fiscala, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- TVA;
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Avand in vedere prevederile art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca: "*Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*", contestatia este solutionata in baza normelor legale in vigoare la data la care s-a nascut dreptul societatii contestatoare la actiune.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la posta, conform plicului existent la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. Serviciul de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de X.

I. SC X, prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata respectiv TVA , dobanzi si penalitati de intarziere.

In contestatia formulata, societatea contestatoare defineste activitatea economica din punct de vedere doctrinar , in sensul ca activitatea economica este forma fundamentala a activitatii umane prin care se fauresc conditiile materiale necesare desfasurarii altor activitati precum si bazele structurii sociale respectiv activitatile economice constituie cauza tranzactiilor deci se refera la totalitatea operatiunilor care urmaresc satisfacerea trebuintelor cu bunuri economice;arata astfel ca, operatiunile verificate sunt economice, justificand un interes economic exprimat de catre actionariatul societatii si administratia acesteia, avand ca scop modificarea activelor atat pentru vanzator cat si pentru cumparator, acestea din urma valorizand bunul prin punerea acestuia in circuitul civil.

In ceea ce priveste TVA , societatea contestatoare invoca prevederile Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata care la cap.3 -restrictii privind dreptul de deducere si sustine ca tranzactiile efectuate nu se incadreaza intr-o

astfel de categorie si nici nu pot fi incadrate, arbitrat , de catre organul de control fara a avea o baza solida de argumente.

Totodata, societatea contestatoare invoca in sustinere jurisprudenta CEJ respectiv cauza C-385/09 Mokestini impotriva -Republica Lituania, avand ca obiect dreptul de deducere a TVA achitata in amonte .

Astfel, societatea contestatoare sustine ca , organul fiscal atunci cand verifica o operatiune economica trebuie sa analizeze daca cumparatorul este inregistrat in scopuri de TVA, daca vanzatorul este inregistrat in scopuri de TVA;extinderea verificarilor pe filiera procurarii bunului ce face obiectul tranzactiei este abuziva si neimputabila cumparatorului.

Referitor la actul fiscal contestat, societatea contestatoare sustine ca organul de control este vadit in eroare cand afirma ca utilajul este nefunctional deoarece nu are la baza o constatare legala ; considera ca nu se poate pune semnul egal intre utilaj nepus in functiune si utilaj nefunctional.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca afirmatia organelor de control potrivit caruia achizitia utilajului ar fi fictiva, este nereala deoarece nu exista o dovada in acest sens si de asemenea, nu poate fi imputata conduita ulterioara a societatii vanzatoare , care la data tranzactiei era activa.Cu privire la aceasta achizitie, din CMR rezulta ca a fost acordat liberul de vama de catre organul fiscal care a verificat importul .

In aceste conditii, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal au diminuat TVA deductibila aferenta acestei achizitii.

In ceea ce priveste achizitionarea terenului, societatea contestatoare considera ca tranzactia este licita si a fost efectuata in scop investitional, printr-un contract sub semnatura privata, cu plata in transe, emitandu-se pentru avans factura fiscala purtatoare de TVA, iar actului autentic de vanzare se emite la data platii finale.

Societatea contestatoare considera ca in mod eronat , organul de control inlatura aceasta operatiune pe motivul lipsei inscrisului autentic, cata vreme transferul proprietatii se face la sfarsitul achitarii ultimei rate; sustine astfel ca organele de inspectie fiscala interzic vanzarea cu plata in rate , aspect care creeaza societatii probleme financiare , fiind pusa pe de o parte in imposibilitatea de a continua procesul investitional iar pe de alta parte sa ramana cu banii platiti vanzatorului.

Pentru motivele prezentate, societatea contestatoare sustine ca operatiunile economice in cauza, au fost incadrate eronat de catre organele de inspectie fiscala si solicita admiterea contestatiei.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala , au stabilit in sarcina SC X ,TVA de plata suplimentara, dobanzi si penalitati de intarziere.

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata , rezulta ca pe perioada 01.01.2012-31.12.2014, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA si au colectat TVA suplimentara.

1.Cu privire la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca acesta se compune din:

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC K si SC M reprezentand achizitii de " piese auto conform anexei" fara a prezenta anexe la facturi din care sa rezulte cantitatea, denumirea bunurilor achizitionate, pretul .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile inregistrate in evidentele contabile in baza carora societatea a dedus TVA nu contin informatiile obligatorii necesare exercitarii dreptului de deducere si totodata, aceasta nu poate demonstra ca achizitiile au fost efectuate in scopul operatiunilor sale taxabile.

Mai mult, din informatiile obtinute de la D.G.R.F.P.-A.J.F.P.-Inspectie Fiscala , rezulta ca cele doua societati de la care s-au efectuat achizitiile nu functioneaza la sediile declarate si se sustrag de la efectuarea inspectiei fiscale.

Astfel, in temeiul prevederilor art.145, art.146 si art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC K si SC M.

-TVA deductibila inregistrata in decontul de TVA din luna ianuarie 2012.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat in decontul de TVA din luna ianuarie 2012 TVA deductibila iar conform documentelor prezentate(jurnale de cumparari, balanta de verifica) TVA deductibila.

In temeiul prevederilor art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pentru care societatea nu a prezentat documente justificative.

- TVA deductibila, inregistrata in decontul de TVA din luna martie 2012 si iulie 2012, fara a avea la baza documente justificative.

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in Decontul de TVA aferent lunii martie 2012, la pozitia 30 -regularizari taxa dedusa, suma reprezentand baza impozabila si TVA deductibila fara a prezenta documente justificative;in decontul de TVA din luna iulie 2012, contribuabilul inscrie la pozitia 30 -Regularizari taxa dedusa, suma reprezentand baza impozabila si TVA.

In conformitate cu prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conditiile in care societatea nu a prezentat documente justificative privind regularizarile efectuate in deconturile de TVA.

-diferenta TVA deductibila aferenta stornarii de avans, neinregistrata in evidentele contabile.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in luna septembrie 2012, factura emisa de SC R reprezentand "storno avans combustibil"; in evidentele contabile factura a fost inregistrata astfel:471016=401 si 4426=401, rezultand astfel o diferenta de TVA deductibila cu care contribuabilul nu a diminuat TVA deductibila aferenta stornarii avansului.

In conformitate cu prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA .

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale pentru carburanti auto cu valoare sub echivalentul a 100 euro, fara a detine factura simplificata;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.155 alin.(1) si alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , asa cum a fost modificat prin pct.29 din O.G. nr.15/2012, pct.29 respectiv pct.17 din H.G. nr.84/2013 de modificare a pct.46 alin.3 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA deductibila aferenta achizitiei de piese auto de la SC C, societate care nu mai este inregistrata in scopuri de TVA si radiata ulterior.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca achizitia de piese

auto s-a efectuat in baza facturilor, cand societatea furnizoare nu mai era inregistrata in scopuri de TVA .

In temeiul prevederilor art.11, art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiei de piese auto de la o societate neinregistrata in scopuri de TVA.

-TVA deductibila, inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de P, neplatitor de TVA, incalcanandu-se astfel prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA deductibila aferenta achizitiei "linie procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate " de la SC M, inregistrata in evidentele contabile in baza facturii;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat in anul 2013 "linie procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate"de la SC M.

La data achizitiei, contribuabilul a considerat deductibila TVA , insa pana la data controlului linia tehnologica nu a fost instalata si utilizata in folosul operatiunilor taxabile , fiind considerata pentru alte scopuri decat activitati economice si inregistrata in contabilitate in contul 232"Avansuri acordate pentru imobilizari corporale" .

Conform notei contabile prezentata in timpul controlului linia tehnologica achizitionata a fost inregistrata in evidentele contabile in contul 2131"Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii" prin articolul contabil 2131=2322.

Avand in vedere ca linia tehnologica nu a fost instalata si utilizata in folosul operatiunilor taxabile pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au ajustat TVA in favoarea statului in conformitate cu prevederile art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au respins la deductibilitate TVA, inregistrata in evidentele contabile in luna octombrie 2013.

-TVA deductibila inregistrata eronat in luna septembrie 2013 si luna decembrie 2013 la rubrica regularizari in deconturile de TVA, in conditiile in care in jurnalul de cumparari sumele respective nu se regasesc.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru aceste sume contribuabilul nu detine documente justificative pentru regularizare motiv pentru care in temeiul prevederilor art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate TVA.

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC P

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat un teren extravilan conform extras carte funciara, in baza facturii , de la SC P; partile au incheiat contractul de vanzare-cumparare in forma neautentificata, in care la pct.III "Modalitati si conditii de plata " se precizeaza ca: "Plata terenului se va face esalonat."

La pct.IV , art.4.1 din acest in scris se precizeaza:"Cumparatorul dobandeste dreptul de proprietate asupra terenului la momentul autentificarii prezentului contract .

Prin raspunsul dat , la nota explicativa a organelor de inspectiei fiscala, administratorul societatii precizeaza faptul ca nu exista contract de vanzare cumparare incheiat in forma autentica datorita sechestrarii de catre A.J.F.P., a terenului.

Deoarece contribuabilul nu a putut face dovada dreptului de a dispune de bunuri ca si proprietar , in speta tranzactia nefiind finalizata printr-un contract de vanzare-cumparare in forma autentica, organele de inspectie fiscala au considerat ca achizitia nu a fost efectuata in scopul operatiunilor taxabile iar in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si alin.(2) coroborat cu prevederile art.134 alin.(1) si (2),

art.134¹ alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

2. In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca acesta se compune din:

-TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala;

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in decontul de TVA din luna iulie 2012, la pozitia 16 Regularizari TVA colectata, fara sa detina documente in acest sens; societatea a diminuat in mod nejustificat TVA colectata.

- TVA colectata suplimentar asupra sumei incasata prin banca de la E inregistrata in contabilitate in contul 472 "Venituri inregistrate in avans".

Organele de inspectie fiscala au considerat suma incasata, ca reprezentand avans si au colectat TVA in conformitate cu prevederile art.134² alin.(2) lit b) si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA colectata, nedeclarata de societate printr-un decont de TVA.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta veniturilor inregistrate de societate in evidentele contabile si nedeclarata in deconturile de TVA din anul 2012.

-TVA colectata suplimentar asupra bunurilor lipsa in gestiune.

Urmare inventarierii efectuata de societate a rezultat o diferenta intre bunurile constatate faptic si cele inregistrate in evidenta contabila a societatii.

Pentru bunurile lipsa in gestiune, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au colectat suplimentar TVA.

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor incasate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X nu a inregistrat in evidentele contabile (jurnal de vanzari, decont de TVA, balante de verificare), in totalitate sumele din rapoartele Z/monetare, fiind incalcate prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA colectata suplimentar asupra facturilor neincasate peste termenul de 90 zile calendaristice de la data emiterii acestora, in conformitate cu prevederile art.134² alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar asupra livrarilor intracomunitare de bunuri (piept file pui);

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru livrarile de bunuri facturate catre clientul intracomunitar, conform facturilor, societatea nu justifica cu documente livrarea intracomunitara, respectiv CMR-urile prezentate nu sunt confirmate de beneficiarul bunurilor fiind incalcate astfel prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art.10 din Ordinul 2222/2006.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) coroborat cu prevederile art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca, pe perioada 01.01.2012-28.05.2012 (data deschiderii procedurii generale a insolventei in baza Sentintei) aferent TVA de plata (obligatie de plata nascuta anterior deschiderii procedurii insolventei), organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura

fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2012-31.12.2014

1.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata contestata de societate, mentionam:

a) Cu privire la TVA aferenta achizitiei liniei de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate , stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestata de societate,**D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la ajustarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei liniei de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate, in conditiile in care s-a constatat ca pana la data controlului mijloacele fixe in cauza nu au fost instalate si utilizate in folosul operatiunilor taxabile.**

In fapt, in anul 2013, SC X a inregistrat in evidentele contabile achizitia "liniei de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate", de la SC M pentru care a dedus TVA.

Pentru achizitia in cauza , in timpul controlului , SC X a prezentat Contractul de vanzare cumparare si actul aditional.

Linia tehnologica achizitionata a fost inregistrata in evidentele contabile conform notei contabile, in contul 2131"Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii" prin articolul contabil 2131=2322.

Urmare verificarii si luand in considerare informatiilor transmise de catre reprezentantul legal al societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca pana la data controlului linia tehnologica nu a fost instalata si utilizata in folosul operatiunilor taxabile motiv pentru care au ajustat TVA aferenta acestei achizitii in favoarea statului in conformitate cu prevederile art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar de plata TVA.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca organul de control este vadit in eroare cand afirma ca utilajul este nefunctional deoarece nu are la baza o constatare legala ; considera ca nu se poate pune semnul egal intre utilaj nepus in functiune si utilaj nefunctional.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca afirmatia organelor de control potrivit careia achizitia utilajului ar fi fictiva, este nereala deoarece nu exista o dovada in acest sens si ca nu poate fi imputata conduita ulterioara a societatii vanzatoare , care la data tranzactiei era activa.Cu privire la acesta achizitie , din CMR rezulta ca a fost acordat liberul de vama de catre organul fiscal care a verificat importul .

In aceste conditii, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal au diminuat TVA deductibila aferenta acestei achizitii.

In cauza in speta, sunt aplicabile prevederile art.125¹, art.145, art.146 si art.147

din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.125¹

"(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

3. active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;"

-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 îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

-art.147¹

"(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.

(3) Prin norme se vor preciza condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia naștere."

-art.149

"(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau

modernizare a bunurilor imobile, exclusiv reparațiile ori lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;[...]

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.[...]

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. **integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 145¹;**

2. **pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;**

3. **pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;**

b) **în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;**

c) **în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;**

d) **în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu următoarele excepții:**

1. **bunul de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;**

2. **bunul de capital este pierdut, distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;**

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) **pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în**

perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;[...]

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare obligația ajustării;[...]

(5¹) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente."

Cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor de capital, la pct.54 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

"(7) Începând cu anul 2008, conform art. 149 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, dacă bunul de capital este utilizat total sau parțial în alte scopuri decât activitățile economice ori pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri. În cazul în care dreptul de deducere aferent bunului de capital achiziționat se exercită pe bază de pro rata, se aplică prevederile alin. (9)."

Conform dispozițiilor legale invocate, dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor bunurilor de capital este conditionat de folosirea acestora in scopul unor operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, in caz contrar legislatia fiscala prevazand un mecanism specific de ajustare a dreptului de deducere exercitat in momentul achizitiei, in favoarea statului in conditiile in care bunurile de capital sunt utilizate integral sau partial pentru alte scopuri decat activitati economice , pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere precum si in cazul in care bunurile isi inceteaza existenta respectiv ajustare in favoarea contribuabilului in conditiile in care bunurile pentru care dreptul de deducere nu a fost exercitat sau a fost limitat initial sunt folosite ulterior pentru realizarea de operatiuni taxabile.

Mecanismul de ajustare prevazut la art.149 din Codul fiscal implica stabilirea, printre altele, a achizitiilor, transformarilor si modernizarilor ce sunt tratate ca bunuri de capital, a destinatiei utilizarii acestora, a cuantumului taxei supusa ajustarii, a perioadei de ajustare, a momentului modificarii destinatiei precum si a efectuarii calculelor necesare impuse de aplicare a mecanismului.

Conform dispozițiilor legale enuntate mai sus, persoanele impozabile isi pot justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulativ si anume:achizițiile sunt destinate utilizarii in

folosul operatiunilor sale taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile prevazute de legea fiscala .

In situatia in care achizitiile nu sunt folosite pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau sunt folosite integral sau partial, in alte scopuri decat activitatile economice, taxa dedusa initial este supusa mecanismului de ajustare stabilit de legislatia fiscala; in cazul bunurilor de capital, cum este si cauza in speta, mecanismul de ajustare este cel prevazut la art.149 din Codul fiscal.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei in raport de prevederile legale mai sus enuntate se retin urmatoarele:

SC X a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila aferenta achizitiei unei "liniei de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate" conform facturilor emise de M, in baza contractului de vanzare -cumparare.

Se retine ca, in vederea justificarii achizitiei mijlocului fix societatea contestatoare a prezentat in timpul controlului facturile de achizitie din anul 2013, Contractul de vanzare cumparare si actul aditional precum si note contabile privind inregistrarea mijlocului fix in evidentele contabile in luna decembrie 2014.

In Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala specifica faptul ca, pentru determinarea starii de fapt fiscale, au solicitat informatii suplimentare reprezentantului legal al societatii, prin Note explicative, si anume informatii referitoare la locatia unde este amplasata linia de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate, daca aceasta a fost utilizata in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Din raspunsurile date la intrebarile din Notele explicative de catre reprezentantul legal al societatii rezulta ca linia tehnologica achizitionata se afla amplasata in locatia de la adresa..; societatea nu detine punct de lucru la aceasta adresa , linia de procesare, injectare si ambalare fiind depozitata pentru o perioada scurta de timp la aceasta adresa, urmand a fi mutata si instalata la o alta adresa unde societatea a achizitionat teren si urmeaza a fi instalata o hala."

Cu privire la utilizarea mijlocului fix in scopul realizarii de operatiuni taxabile, reprezentantul legal al societatii mentioneaza ca "scopul achizitionarii liniei de procesare, injectare si ambalare a fost acela de a-l pune in functiune si a obtine venituri pentru societate."

Prin urmare se retine ca linia de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate a fost achizitionata in scopul obtinerii de venituri ,ca aceasta se afla depozitata intr-o locatie care nu apartine societatii si nu a fost pusa in functiune, urmand a fi mutata si instalata la o alta adresa unde societatea a achizitionat teren si urmeaza a fi instalata o hala.

In concluzie, se retine astfel ca, linia de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate, inregistrata in evidentele contabile si pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in luna octombrie 2013 nu a fost utilizata in scopul obtinerii de venituri taxabile si mai mult aceasta nu este amplasata intr-un spatiu apartinand societatii.

In aceste conditii in mod legal, organele de inspectie fiscala, constatand neutilizarea liniei de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate in scopul realizarii de operatiuni taxabile , au aplicat prevederile art.149 alin.(4) lit.a) pct.2 si art.149 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si au stabilit suplimentar TVA de plata asupra bazei impozabile aferenta utilajelor achizitionate si neutilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile pe perioada verificata.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit caruia in actele administrativ fiscale contestate organele de inspectie fiscala ar fi mentionat ca utilajele achizitionate sunt nefunctionale nu este reala deoarece in cuprinsul deciziei de impunere si raportului de inspectie fiscala nu se face o astfel de mentiune.

De asemenea, in cuprinsul actelor administrativ fiscale contestate nu se mentioneaza ca operatiunea in cauza ar fi fictiva, ca achizitia s-ar fi efectuat de la o societate din Italia sau ca furnizorul in cauza ar fi inactiv la data tranzactiei asa cum mentioneaza societatea contestatoare in cuprinsul contestatiei.

In Raportul de inspectie fiscala, la capitolul V-Alte constatari, se specifica faptul ca in luna a 6-a respectiv luna a 8-a , " contribuabilul declara achizitii de la M iar partenerul nu declara livrarea.

Din actul administrativ fiscal contestat rezulta ca facturile, au fost stornate.

Argumentele prezentate de societate in sustinerea contestatiei sunt nereala si nu pot fi luate in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei.

Dupa cum am aratat si mai sus, in cauza in speta organele de inspectie fiscala au ajustat in favoarea statului, TVA aferenta achizitiei de bunuri efectuata de la furnizorul SC M pe motiv ca mijlocul fix nu a fost utilizat in scopul realizarii de operatiuni taxabile, acesta nefiind pus in functiune si mai mult este depozitat intr-un depozit care nu apartine societatii.

La dosarul contestatiei societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte o alta stare de fapt fiscala, fata de cea redata in actele atacate.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

De asemenea, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea TVA sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (par.19 din hotarare) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (par.26 din hotarare).In acest sens, legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii drepturilor de deducere a TVA, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa-si stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 23 din cazul C-110/94(INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rempelman, unde Curtea a stabilit ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art.4 din Directiva a VI-a (in prezent Directiva 112/2006/CE) nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica, dand nastere la operatiuni taxabile.

Avand in vedere ca utilajele inregistrate in evidentele contabile si pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA nu au fost puse in functiune iar conform dispozitiilor legale invocate, dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de

bunuri de capital este conditionat de folosirea acestora in scopul unor operatiuni taxabile /scutite cu drept de deducere, in cauza in speta in mod legal s-a aplicat mecanismul specific de ajustare a dreptului de deducere prevazut de art.149 din Codul fiscal si s-a respins la deducere TVA aferenta bazei impozabile reprezentand contravaloare linie de procesare, injectare si ambalare pui si soft de management, gestiune si contabilitate, pana la clarificarea situatiei de fapt cu privire la aceste utilaje.

In speta se retine ca, masura luata de organele de inspectie fiscala vizeaza perioada verificata, cu consecinta ajustarii taxei pe valoarea adaugata in favoarea contribuabilului in functie de situatia bunurilor de capital si utilizarea acestora in scopul realizarii de operatiuni taxabile, societatea avand posibilitatea legala, in cadrul perioadei de ajustare sa intervina asupra taxei pe valoarea adaugata, potrivit prevederilor art.149 alin.5¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

"Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente."

Mentionam ca, organele de inspectie fiscala, prin actele administrativ fiscale contestate au analizat situatia de fapt existenta conform documentelor prezentate de societate si constatarilor efectuate, pe perioada supusa inspectiei fiscale, aplicand prevederile legale in vigoare la acea data.

Masura luata de organele de inspectie fiscala este legala, intemeiata pe baza situatiei de fapt fiscale constatata, fiind o masura temporara.

In conditiile in care bunurile de capital vor fi puse in functiune si vor fi utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, societatea contestatoare are dreptul la ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in favoarea sa, conform prevederilor legale enuntate.

Societatea contestatoare nu a depus in sustinerea contestatiei documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, raportat la perioada verificata, motiv pentru care in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata cu privire la TVA stabilita suplimentar prin ajustarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiei de utilaje, in favoarea statului.

b) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata respinsa la deductibilitate de

organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita sa se pronunte daca X beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii avand ca obiect tranzactie teren extravilan, in conditiile in care nu a avut loc transferul dreptului de proprietate, terenul nefiind inregistrat in patrimoniul societatii.**

In fapt, in baza facturii reprezentand contravaloare teren extravilan emisa de SC P, societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

In vederea justificarii dreptului de deducere a TVA, societatea contestatoare a prezentat in timpul controlului Contractul de vanzare-cumparare teren incheiat intre SC P in calitate de vanzator si SC X in calitate de cumparator, sub semnatura privata, avand ca obiect:

"Teren extravilan situat., conform extras carte funciara nr.. atasata la prezentul contract, care face parte integranta din acest contract."

Conform pct.II din Contract, art.2.1 "Pretul total de vanzare al terenului este de.. (denumit in continuare pretul vanzarii) plus TVA, in conditiile legii. Pretul terenului vandut si cumparat va fi in scris in facturile ce se vor intocmi."

iar cu privire la modalitatea de plata la pct.III, art.3.1 din Contract se prevede:

"Plata terenului cumparat se va efectua de catre cumparator in baza facturii emisa de vanzator cu urmatoarele mijloace de plata :CEC, OP, BO sau numerar.

Plata terenului se va face esalonat."

Cu privire la transmiterea dreptului de proprietate si formalitatile de publicitate la pct.IV art.4.1 din Contract se precizeaza: "**Cumparatorul dobandeste dreptul de proprietate asupra terenului la momentul autentificarii prezentului contract.** De la data vanzarii, toate impozitele, taxele si contributiile in legatura cu terenul cad in sarcina Cumparatorului."

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, pana la incheierea actului de control, tranzactia nu s-a materializat, in speta nefiind intocmit un contract de vanzare cumparare in forma autentica iar dreptul de proprietate nu a fost in scris in cartea funciara pe numele X.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca factura reprezentand contravaloare teren extravilan emisa de de SC P, in baza careia societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere, nu are caracter de document justificativ.

De asemenea, din raspunsul dat de reprezentantul legal al SC X, la intrebarea nr.5 din Nota explicativa, rezulta ca, "*contractul de vanzare cumparare fiind neautenticat datorita sechestrului de catre Autoritatea finantelor publice a terenului.*"

Deoarece contribuabilul nu a putut face dovada dreptului de a dispune de bunuri ca si proprietar, in speta tranzactia nefiind finalizata printr-un contract de vanzare-cumparare in forma autentica, organele de inspectie fiscala au considerat ca achizitia nu a fost efectuata in scopul operatiunilor taxabile iar in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si alin.(2) coroborat cu prevederile art.134 alin.(1) si (2), art.134¹ alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca tranzactia este licita si a fost efectuata in scop investitional, printr-un contract sub semnatura privata, cu plata in transe, emitandu-se pentru avans, factura fiscala purtatoare de TVA iar actului autentic de vanzare se emite la data platii finale.

Societatea contestatoare considera ca in mod eronat, organul de control inlatura aceasta operatiune pe motivul lipsei in scrisului autentic, cata vreme transferul proprietatii

se face la sfarsitul achitarii ultimei rate; astfel sustine ca organele de inspectie fiscala interzic vanzarea cu plata in rate , aspect care creeaza societatii probleme financiare, fiind pusa pe de o parte in imposibilitatea de a continua procesul investitional iar pe de alta parte sa ramana cu banii platiti vanzatorului.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) si (2) si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-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 îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;"

Din prevederile legale enuntate se retine ca ca dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii acesteia iar o persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei datorate sau achitate, persoana impozabila trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art.155 din codul fiscal.

In ceea ce priveste faptul generator, acesta este reglementat de art.134¹ alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care in forma in vigoare din anul 2014, prevede:

"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar. Prin excepție, în cazul contractelor care prevăd că plata se efectuează în rate sau al oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului."

iar potrivit art.134² din acelasi act normativ:

"(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."

Potrivit prevederile legale enuntate, faptul generator intervine la data livrării

bunurilor iar in situatia in care este vorba de livrarea unui bun imobil, faptul generator are loc la data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar .

Prin exceptie, in cazul contractelor care prevad ca plata se efectueaza in rate sau contractele care prevad ca proprietatea este atribuita cel mai tarziu in momentul platii ultimei sume scadente , cu exceptia contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca , de fapt, SC X a incheiat cu SC P un contract de vanzare-cumparare sub semnatura privata pentru achizitionarea unui bun imobil constand intr-un teren extravilan iar in baza acestui contract , SC P a emis factura.

Se retine, totodata ca intre parti nu a fost incheiat un contract in forma autentica prin care sa se ateste transferul dreptului de proprietate asupra terenului, fapt recunoscut si de SC X in contestatia formulata(contract sub semnatura privata).

De asemenea, in solutionarea cauzei se retine ca, din analiza Raportului de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca imobilul cu numarul cadastral are ca proprietar SC P iar asupra terenului a fost instituit sechestrul asigurator de Administratia Finantelor Publice, fapt consemnat in Procesul verbal de sechestrul asigurator.

Totodata, sechestrul asiguratoriu a fost inregistrat si in extrasul de carte funciara partea III(foaie de sarcini) in baza Incheierii, dupa cum rezulta din Extrasul de carte funciara existent in copie la dosarul contestatiei.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca faptul generator si exigibilitatea taxei , in situatia in care este vorba de livrarea unui bun imobil, intervin la data transferului dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar , insa in cauza in speta s-a constatat ca transferul dreptului de proprietate asupra bunului imobil -terenul extravilan in suprafata nu a intervenit inca. In cauza se retine ca la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente in acest sens respectiv un contract de vanzare cumparare, incheiat intre parti, in forma autentica si nu s-a prezentat un extras de carte funciara din care sa rezulte ca proprietar al imobilului in cauza ar fi SC X.

Transferul dreptului de proprietate se realizeaza de drept prin acordul de vointa al partilor, odata cu incheierea contractului in forma autentica, acesta reprezentand sursa transferului.

In cauza in speta, dupa cum am aratat si mai sus in Contractul (conventia) incheiat intre parti sub semnatura privata, la pct.IV art.4.1 " Transmiterea dreptului de proprietate si formalitatile de publicitate" , se specifica in mod clar ca:"**Cumparatorul dobandeste dreptul de proprietate asupra terenului la momentul autentificarii prezentului contract.**"

Contractul (conventia) incheiat intre parti sub semnatura privata in data de 21.01.2014, nu poate fi considerat un contract de vanzare cumparare privind transferul dreptului de proprietate atata timp cat nu este autentificat de catre un birou notarial.

Potrivit art.24 din Legea nr.7/1996 privind Legea cadastrului si a publicitatii imobiliare, republicata, in vigoare la data emiterii facturii:

"(3) Dreptul de proprietate și celelalte drepturi reale asupra unui imobil se vor înscrie în cartea funciara pe baza înscrisului autentic notarial sau a certificatului de moștenitor, încheiate de un notar public în funcție în România, a hotărârii judecătorești rămasă definitivă și irevocabilă sau pe baza unui act emis de

autoritățile administrative, în cazurile în care legea prevede aceasta, prin care s-au constituit ori transmis în mod valabil."

Astfel, în materia transferului dreptului de proprietate, legiuitorul a prevăzut îndeplinirea anumitor condiții pentru opozabilitatea față de terți a transferului dreptului de proprietate și anume înscrierea în cartea funciara pe baza unui act valabil întocmit, în cauza în speta de către notar.

Având în vedere că societatea contestatoare nu a făcut dovada existenței unui contract translativ de proprietate care să ateste că SC X a devenit proprietara terenului extravilan, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au respins la deductibilitate TVA aferentă facturii emisă de SC P, pe motivul lipsei unui contract în formă autentică care să ateste transferul dreptului de proprietate a bunului imobil -teren extravilan de la SC P către societatea contestatoare.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, se reține că dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată ia naștere la momentul exigibilității taxei iar în cauza în speta exigibilitatea taxei și faptul generator nu au intervenit din moment ce nu a avut loc transferul dreptului de proprietate, nefiind îndeplinite condițiile prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscală, referitoare la exercitarea dreptului de deducere.

Cu privire la argumentele societății contestatoare potrivit cărora tranzacția este licită și a fost efectuată în scop investițional, printr-un contract sub semnătură privată, cu plată în tranșe, emitându-se pentru avans, factura fiscală purtătoare de TVA precum și faptul că transferul proprietății se face la sfârșitul achitării ultimei rate iar organele de inspecție fiscală interzic vânzarea cu plată în rate, menționăm:

Factura în baza căreia SC X și-a exercitat dreptul de deducere a TVA a fost emisă de SC P pe întreaga valoare înscrisă în contractul de vânzare cumpărare; în speta nu poate fi vorba de o vânzare cu plată în rate așa cum se precizează în contestația formulată.

Din fișa contului 401 "Furnizori" privind SC P rezultă SC X a achitat către acest furnizor, prin bancă, parțial contravaloarea terenului.

După cum am arătat și mai sus, în contractul încheiat sub semnătură privată, cu privire la modalitatea de plată se prevede:

"Plata terenului cumpărat se va efectua de către cumpărător în baza facturii emisă de vânzător cu următoarele mijloace de plată :CEC, OP, BO sau numerar.

Plata terenului se va face esalonat ."

În cauza, se reține că asupra terenului extravilan, și care face obiectul contractului de vânzare cumpărare, încheiat sub semnătură privată între SC P în calitate de vânzător și SC X în calitate de cumpărător a fost instituit sechestrul asigurătoriu de Administrația Finanelor Publice, conform Procesului verbal de sechestrul asigurătoriu, care a fost înscris și în extrasul de carte funciara partea III(foaie de sarcini) în baza Încheierii, după cum rezultă din Extrasul de carte funciara, existent în copie la dosarul contestației, fapt confirmat și de către societatea contestatoare.

Mai mult, din Fișa sintetică privind evidența fiscală a contribuabilului SC P rezultă că această societate se află în faliment.

Astfel, se reține că argumentele prezentate de societatea contestatoare sunt neîntemeiate și nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, iar legiuitorul a prevăzut în mod expres la art.134¹ alin.(6) din Codul fiscal că faptul generator pentru livrarea unui bun imobil, loc la data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar iar în cauza în speta transferul dreptului de proprietate asupra terenului nu s-a materializat.

În concluzie, în speta se va face aplicatiunea prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicarea titlului IX din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

și se va respinge ca neintemeiată contestația formulată de SCX împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. pentru capatul de cerere reprezentând TVA,

c) Referitor la TVA respinsă la deductibilitate de organele de inspecție fiscală precum și TVA colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere, cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestatii se poate investi cu soluționarea acestor capete de cerere, în condițiile în care prin contestația formulată SC X nu aduce motive de fapt și de drept în susținerea cauzei.

În fapt, prin Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA și au colectat suplimentar TVA care au dus la stabilirea suplimentară a TVA de plată, contestată de SC X.

Din Raportul de inspecție fiscală rezulta ca TVA respinsă la deductibilitate de organele de inspecție fiscală, se compune din:

- TVA deductibilă înregistrată în evidențele contabile în baza facturilor emise de SC K și SC M reprezentând achiziții de "piese auto conform anexei" fără a prezenta anexe la facturi din care să rezulte cantitatea, denumirea bunurilor achiziționate, prețul .

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile înregistrate în evidențele contabile în baza cărora societatea a dedus TVA nu conțin informațiile obligatorii necesare exercitării dreptului de deducere și totodată, aceasta nu poate demonstra că achizițiile au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Mai mult, din informațiile obținute de la D.G.R.F.P.-A.J.F.P.Inspecție Fiscală, rezulta că cele două societăți de la care s-au efectuat achizițiile nu funcționează la sediul declarat și se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale.

Astfel, în temeiul prevederilor art.145, art.146 și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA aferentă achizițiilor înregistrate în evidențele contabile în baza facturilor emise de SC K și SC K.

-TVA deductibilă înregistrată în decontul de TVA din luna ianuarie 2012.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare a înregistrat în decontul de TVA din luna ianuarie 2012, TVA deductibilă iar conform documentelor prezentate(jurnale de cumpărări, balanța de verificare) TVA deductibilă.

În temeiul prevederilor art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA pentru care societatea nu a

prezentat documente justificative.

-TVA deductibila, inregistrata in decontul de TVA din luna martie 2012 si iulie 2012, fara a avea la baza documente justificative.

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in Decontul de TVA aferent lunii martie 2012, la pozitia 30 -regularizari taxa dedusa, fara a prezenta documente justificative; in decontul de TVA din luna iulie 2012, contribuabilul inscrie la pozitia 30 -Regularizari taxa dedusa.

In conformitate cu prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

-diferenta TVA deductibila aferenta stornarii de avans, neinregistrata in evidentele contabile.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in luna septembrie 2012, factura emisa de R reprezentand "storno avans combustibil"; in evidentele contabile factura a fost inregistrata astfel:471016=401 rezultand astfel o diferenta de TVA deductibila cu care contribuabilul nu a diminuat TVA deductibila aferenta stornarii avansului.

In conformitate cu prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale pentru carburanti auto cu valoare sub echivalentul a 100 euro , fara a detine factura simplificata;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.155 alin.(1) si alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , asa cum a fost modificat prin pct.29 din O.G. nr.15/2012, pct.29 respectiv pct.17 din H.G. nr.84/2013 de modificare a pct.46 alin.3 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA deductibila aferenta achizitiei de piese auto de la SC C societate care nu mai este inregistrata in scopuri de TVA si radiata.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca achizitia de piese auto s-a efectuat in baza facturilor, cand societatea furnizoare nu mai era inregistrata in scopuri de TVA .

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1²), art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in aferenta achizitiei de piese auto de la o societate neinregistrata in scopuri de TVA.

-TVA deductibila, inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de P, neplatitor de TVA incalcandu-se astfel prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA deductibila inregistrata eronat in luna septembrie 2013 si luna decembrie 2013 la rubrica regularizari in deconturile de TVA, in conditiile in care in jurnalul de cumparari sumele respective nu se regasesc.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru aceste sume contribuabilul nu detine documente justificative pentru regularizare motiv pentru care in temeiul prevederilor art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ,au respins la deductibilitate TVA.

Cu privire la TVA colectata suplimentar, din Raportul de inspectie fiscala rezulta, ca aceasta se compune din:

-TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in decontul de TVA din luna iulie 2012 , la pozitia 16 Regularizari TVA colectata,

fara sa detina documente in acest sens; societatea a diminuat in mod nejustificat TVA colectata.

-TVA colectata suplimentar asupra sumei incasata prin banca de la E inregistrata in contabilitate in contul 472"Venituri inregistrate in avans" .

Organele de inspectie fiscala au considerat suma incasata, ca reprezentand avans si au colectat TVA in conformitate cu prevederile art.134² alin.(2) lit b) si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA colectata, nedeclarata de societate printr-un decont de TVA.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta veniturilor inregistrate de societate in evidentele contabile si nedeclarata in deconturile de TVA din anul 2012, in conformitate cu prevederile art.137, art.140 din Codul fiscal.

-TVA colectata suplimentar asupra bunurilor lipsa in gestiune.

Urmare inventarierii efectuata de societate in decembrie 2012 a rezultat o diferenta intre bunurile constatate faptic si cele inregistrate in evidenta contabila a societatii.

Pentru bunurile lipsa in gestiune, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) coroborat cu prevederile art.137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au colectat suplimentar TVA .

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor incasate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X nu a inregistrat in evidentele contabile (jurnal de vanzari, decont de TVA, balante de verificare) , in totalitate sumele din rapoartele Z/monetare, fiind incalcate prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- TVA colectata suplimentar asupra facturilor neincasate peste termenul de 90 zile calendaristice de la data emiterii acestora, in conformitate cu prevederile art.134² alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar asupra livrarilor intracomunitare de bunuri (piept file pui);

Organele de inspectie fiscala au constatat ca , pentru livrarile de bunuri facturate catre clientul intracomunitar ,societatea nu justifica cu documente livrarea intracomunitara, respectiv CMR-urile prezentate nu sunt confirmate de beneficiarul bunurilor fiind incalcate astfel prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art.10 din Ordinul 2222/2006.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) coroborat cu prevederile art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, societatea desi contestata Decizia de impunere cu privire la TVA stabilita suplimentar, nu prezinta argumentele de fapt si de drept cu privire la TVA respinsa la deductibilitate si TVA colectata suplimentar.

In contestatia formulata, societatea invoca prevederile Directivei 2006/112/CE si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie respectiv cauza C-385/09 Mokestini impotriva Republicii Lituania si sustine ca organul de inspectie fiscala, cu privire la TVA, trebuie sa analizeze daca cumparatorul este inregistrat in scopuri de TVA , daca vanzatorul este inregistrat in scopuri de TVA iar extinderea verificarii pe filiera procurarii bunului ce a facut obiectul tranzactiei este abuziva si neimputabila agentului economic , dar nu motiveaza in fapt si in drept contestatia pe capete de cerere.

In aceste conditii, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, potrivit caruia:

"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept;**
- d) **dovezile pe care se întemeiaza;**

e) *semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.*

La pct.2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscală nr.2906/2014, se precizeaza:

“ Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscală nr.2906/2014, care dispun:

“ Contestatia poate fi respinsa ca:

*b) nemotivata, în situatia în care contestatorul **nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;**”*

Din dispozitiile legale citate mai sus se retine ca, contestatia trebuie sa cuprinda motivele de fapt si de drept , precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, in caz contrar contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

Se retine ca in ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate si TVA colectata suplimentar , mai sus explicitate, societatea contestatoare nu a depus niciun document in sustinerea propriei cauze, nu a invocat niciun articol de lege in apararea sa si nu a adus niciun argument care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala.

Incidente spetei sunt si prevederile art.213 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , care stipuleaza:

“(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.”

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin"actor incumbit probatio" principiul fiind consfintit de art.249 din din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata potrivit caruia:"*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*"

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau*

a unui fapt se poate face prin înscrieri[...]"

Aceste prevederile legale se coroboreaza cu prevederile art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa; se retine astfel ca sarcina probei revine contestatorului.

Sarcina probei nu implica un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Prin urmare, in baza celor retinute mai sus si avand in vedere ca SC X desi contesta suma reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere, nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, organul de solutionare a contestatiei neputandu-se substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat in totalitate TVA stabilita de plata din Decizia de impunere, se va respinge ca nemotivata contestatia formulata de SC X cu privire la aceste capete de cerere, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2906/2014, mai sus enuntate.

2.Referitor la dobanzile si penalitati de intarziere stabilite de plata prin Decizia de impunere, contestate de SC X mentionam:

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca, pe perioada 01.01.2012-28.05.2012 (data deschiderii procedurii generale a insolventei in baza) aferent TVA de plata, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Accesoriile au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-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.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

-art.120

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

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere

și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-art.120¹

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din prevederile legale mai sus enunțate, se retine ca, pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor fiscale, ccontribuabilul datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea, se retine ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

In speta, se retine ca dobanzile si penalitatile au fost calculate pe perioada 01.01.2012-28.05.2012 (data deschiderii procedurii generale a insolventei in baza Sentintei 146/F/CC/2012) asupra debitului -obligatie de plata nascuta anterior deschiderii procedurii insolventei respectiv asupra TVA de plata stabilita pe perioada 01.01.2012-28.05.2012.

Prin prezenta decizie, cu privire la TVA stabilita de plata, pe perioada 01.01.2012-28.05.2012, s-a respins contestatia ca nemotivata.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la debitul , potrivit principului de drept"accessorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca nemotivata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si în temeiul prevederilor art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata.

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale care se compun din:

- TVA stabilita suplimentar de plata;
- dobanzi aferente TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.01.2012-28.05.2012 (data deschiderii procedurii generale a insolventei in baza Sentintei);
- penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.01.2012-28.05.2012 (data deschiderii procedurii generale a insolventei in baza Sentintei);

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.