



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala Regionala a
Finantelor Publice – Timisoara
Serviciul Solutionare Contestatii 1



str. Gheorghe Lazar nr. 9 B
300081, Timisoara
Tel : +0256 499 334
Fax: +0256 499 332
e-mail : info.adm@dgfptm.ro

DECIZIE nr. 709/09.05.2017

privind solutionarea contestatiei formulate de SC ----- SA – in insolventa, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----

Serviciul Solutionare Contestatii 1 din cadrul DGRFP Timisoara a fost sesizat de AJFP Hunedoara – Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 4 prin Adresa nr. -----, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----, cu privire la contestatia formulata de SC ----- SA – in insolventa cu sediul in mun. Timisoara, Splaiul Nicolae Titulescu ne. 8, jud. Timis, avand CUI RO ----- si numar de inregistrare in Registrul Comertului -----.

SC ----- SA – in insolventa contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. -----, prin care s-a stabilit TVA in suma de ----- lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind transmisa AJFP Hunedoara prin posta in data de 04.11.2017, conform stampilei aplicate pe plicul aflat in original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, Serviciul solutionare contestatii 1 din cadrul DGRFP Timisoara este legal investit sa solutioneze contestatia formulata de SC ----- SA - in insolventa.

I. Prin contestatia formulata, SC ----- SA – in insolventa solicita anularea obligatiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. -----, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. -----, deoarece o considera nelegala si netemeinica sub aspectul stabilirii TVA in suma de ----- lei , din urmatoarele motive:

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au considerat TVA suplimentara in suma de ----- lei aferenta anului fiscal 2014 si ----- lei aferenta anului fiscal 2015.

1. Subventia pentru lapte

Anul fiscal 2014

Petenta precizeaza ca organele de inspectie fiscala au precizat ca societatea a incasat in data de 14.04.2014 suma de -----lei reprezentand subventie diferenta pret lapte vaca, indicand prevederile art.137 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cprivind Codul fiscal coroborat cu pct. 18 alin. (1) din NM de aplicarea Codului fiscal.

Societatea contestatoare considera caci constatarile organelor de control sunt eronate pentru urmatoarele motive:

- i. Preverile legale sunt foarte clare in ceea ce priveste aplicarea art.137 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cprivind Codul fiscal in sensul constituirea bazei impozabile, dupa cum sustine legiuitorul ca subventia este lagata direct de pret daca se indeplinesc cumulativ doua conditii, si anume:
 - a. Subventia sa fie concret determinabila in pretul bunurilor, respectiv este stabilita pe unitate de masura a bunurilor livrate in sume absolute sau procentual, ori aceasta nu este aplicabila in speta de fata, valoarea subventiei neputand fi identificata in pretul bunului pentru ca valoarea acesteia nu este stabilita in momentul depunerii cererii de piata, ci in preajma perioadei in care se efectueaza plati de catre APIA. Mai concret, cererea de plata a fost depusa in 14.10.2013 (a se vedea bonul de confirmare depunere anexat), iar pretul a fost stabilit de MADR ulterior datei de 30.03.2014 (a se vedea in acest sens prevedrile Ordinului MADR nr. 217/2014 prin care a fost introdus art. 10 la OMADR nr. 920/2013 cu continutul „*Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura intocmeste si transmite Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, pana in data de 30 martie 2014, situatia centralizatoare cu efectivele de bovine si cantitatile de lapte livrate si/sau vandute direct in anul de cota 2012-2013 eligibile, in vederea stabilirii cuantumului primelor pentru anul 2013*”), in acest interval, fermierii nu au avut cunostinta de valoarea subventiei alocate.
 - b. In ceea ce priveste cea de-a doua situatie, legiuitorul a prevazut ca si conditie beneficiul cumparatorului (considera ca este vorba de cumparatorul final) in sensul ca acesta va achizitiona un produs mai ieftin daca vanzatorul a beneficiat de subventie. Sunt doua aspecte care trebuiesc avute in vedere si anume: petenta este producator de lapte si, ca urmare, bunurile produse se vand procesatorilor, care la randul lor vand catre comercianti si apo catre cumparatorul final 2. Pretul la care vinde laptele este pret al pietei si nu este influentat de primirea subventiei. Mai exact, daca nu ar beneficia de subventia APIA, nu ar putea vinde laptele la

un pret mai mare, neexistand niciun cumparator disponibil sa-l achizitioneze.

- ii. Legiuitorul a prevazut expres ca nu se cuprind in baza de impozitare a taxei subventiile precum cea care face obiectul prezentei contestatii.

Indica Decizia nr. 1/2011 a Comisiei fiscale centrale publicata in MO nr. 278/20.04.2011 prin care se dispune:

„In interpretarea si aplicarea unitara a art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si a pct. 18 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adaugata”, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31 decembrie 2009, nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata subventiile pentru imbunatatirea calitatii si igienei laptelui de vaca, acordate in baza Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 123/2006 pentru aprobarea acordarii sprijinului financiar producatorilor agricoli din sectorul vegetal, zootehnic, al imbunatatirilor funciare si al organizarii si sistematizarii teritoriului, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 125/2007, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 1 ianuarie 2011, si a Ordinului ministrului agriculturii, padurilor si dezvoltarii rurale nr. 850/2006 pentru aprobarea normelor metodologice privind modul de acordare a sprijinului financiar pentru activitatile din sectorul vegetal, zootehnic, al imbunatatirilor funciare si al organizarii si sistematizarii teritoriului, precum si conditiile de eligibilitate, cu modificarile si completarile ulterioare.”

Anul fiscal 2016

Pentru constatarea acestei abateri, organul fiscal a folosit prevederi legale abrogate indicate mai sus, desi aplicabile la data indicata in raport sunt cele din Noul Cod fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru acest motiv, orice sanctiune aplicata pentru o constatare nelegala este nula de drept. In orice caz, chiar daca ar fi aplicabile vechile prevederi legale, Comisia fiscala centrala a clarificat acest aspect, detaliat pe larg mai sus.

Este important de remarcat faptul ca subventia pentru lapte a fost singura „problema” referitoare la impozitarea TVA, identificata de organele de control, desi societatea contestatoare beneficiaza de mai multe tipuri de subventii pentru care depune cereri de plata anuale (dovada anexata – cerere de plata din 2013-2014) care urmeaza aceleasi prevederi legale ca si cea de lapte. Ca sa intareasca cele spuse indica o similitudine si anume, pentru anumite tipuri de subventii, valoarea platita beneficiarului, este anuntata ulterior depunerii cererii de plata. Este deci evident faptul ca legiuitorul nu a prevazut aplicarea dispozitiilor art. 137 din Legea nr. 571/2003 pentru subventiile platite de APIA, asa cum reiese din decizia Comisiei Fiscale citata.

2. Facturile fiscale privitoare la Grupul -----SA

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala concluzioneaza ca operatiunile privind facturile fiscale -----(reprezentant storno la facturile urmatoare), -----, -----, -----, -----
-si -----nu reprezinta operatiuni fiscale care sa nasca dreptul de deducere al TVA.

Referitor la constatarile mentionate cu privire la facturile indicate, face urmatoarele precizari:

- Intre societatea petenta si Grupul -----SA a fost incheiata Promisiunea de vanzare cumparare nr. -----in baza careia a fost emisa factura fiscala nr. -----in valoare de ----- lei, achitata prin compensare cu creante reciproce in aceiasi zi. Tot in baza aceluiasi contract promisiune de vanzare-cumparare, conform Actului aditional nr. 1/15.10.2013 a fost emisa factura fiscala nr. -----achitata prin compensare cu creante reciproce in aceiasi zi, aplicabile fiind prevederile art. 1617 Cod civil;
- Intre petenta si Grupul -----SA a fost incheiata Promisiunea de vanzare cumparare nr. -----in baza careia a fost emisa factura fiscala nr. -----in valoare de ----- lei , achitata prin compensare cu creante reciproce in aceiasi zi, aplicabile fiind prevederile art. 1617 Cod civil. Tot in baza aceluiasi contract promisiune de vanzare-cumparare, conform Actului aditional nr. 1/20.12.2013 a fost emisa factura fiscala nr. -----si -----, achitate prin compensare cu creante reciproce in aceiasi zi, aplicabile fiind prevederile art. 1617 Cod civil;
- In data de 25.03.2016 din cauza imposibilitatii finalizarii tranzactiei, a fost intocmita factura de storno -----

Toate operatiunile realizate sunt justificate de activitatea economica a societatii de la acel moment, de necesitatea de dezvoltare si dotare pentru activitatile firmei. Imposibilitatea finalizarii tranzactiei este sustinuta de degradarea situatiei economico-financiare a societatii care a determinat imposibilitatea finalizarii contractelor, acesta conducand la starea de insolventa in care se afla petenta.

Potrivit art. 1617 alin. (1) Cod civil: „1) *Compensatia opereaza de plin drept de indata ce exista doua datorii certe, lichide și exigibile, oricare ar fi izvorul lor, și care au ca obiect o suma de bani sau o anumita cantitate de bunuri fungibile de aceeași natura.*”

Ca urmare a existentei obligatiilor reciproce dintre petenta si Grupul -----SA, s-a operat compensarea legala.

Deductibilitatea, determinata de faptul generator si de exigibilitatea TVA, este bazata pe clauze contractuale, facturi fiscale emise intre parti, cu respectarea Codului fiscal.

Toate aceste documente fiscale au ca baza legala:

- art. 1617 Cod civil care a reglementat operatiunea compensarii;

- art. 155 alin. (1) si alin. (2) fin Codul fiscal (facturarea):

„(1) Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o [factura](#) catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care [factura](#) a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o [factura](#) catre fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care [factura](#) a fost deja emisa.”

Considera ca potrivit art. 134 2 alin. b): *„Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

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

b) la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator. (...) Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrarii sau prestarii acestora;”

Acest articol de lege este aplicabil speței criticate, si chiar in aceasta maniera au procedat partile, vanzatorul a intocmit facturile fiscal indicate anterior catre beneficiar SC ----- SA, devenind astfel exigibila TVA.

In aceasta speta mentioneaza si prevederile art. 146 Cod fiscal , care reglementeaza exercitarea dreptului de deducere, respectiv devine deductibila TVA, din facturile fiscale emise de Grupul -----SA pentru beneficiarul acestei facturi, SC ----- SA, fara a intervine faptul generator (prestarea serviciului), la data la care este emisa factura conform Codului fiscal.

Definitia celor trei sintagme (faptul generator, exigibilitatea si deductibilitatea data de Codul fiscal), astfel:

„Art. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definitii

(1)Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2)Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata.”

„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 ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155;”

Cele trei sintagme se regasesc astfel in tranzactiile dintre cele doua societati, Grupul -----SA si SC ----- SA.

Avand in vedere cele de mai sus, considera ca cele indicate de organul de control este in contradictie cu prevederile legale si situatia de fapt.

3. Cu privire la constatările aferente punctului 7 („Alte constatari”) din raportul de inspectie fiscala

a. La alin. 6 din cadrul punctului 7 este indicat de catre organele de control obligativitatea depunerii unei noi declaratii indicand pentru client un cod unic de identificare diferit fata de cel cu care societatea a facut inregistrarea. Mai exact, a fost solicitata modificarea/inlocuirea codului unic de identificare ----- cu ----- . Considera ca este o eroare din partea organelor de control, CIF ----- apartine clientului ----- (actual ----- SA) si nu societatii -----SA (CIF -----) care este o societate distincta. Avand in vedere toate aceste aspecte, considera ca este neintemeiata constatarea organelor de control fiscal.

b. La alin. 6 din cadrul punctului 7 este indicat de catre organele de control ca in ceea ce priveste furnizorul ----- SRL, in urma achizitiei facuta de societate in luna martie 2014 au fost facute inregistrari contabile eronate, in sensul ca s-au declarat achizitii „A”, corect fiind cumparari „C”. Eroarea este in ceea ce priveste tipul bunurilor achizitionate, care nu sunt cereale, asa cum sustin organele de control, ci ierbicide. Dovada reiese din factura fiscala nr. ----- anexata. Aceasta categorie de bunuri nu face obiectul inscrierilor de tip „cumparari C”.

c. La alin. 11 din cadrul punctului 7 este indicat de catre organele de control in declaratiile informative depuse de societate, furnizorul -----SA a fost identificat cu un CIF eronat apartinand unui sediu secundar al acestuia. Inscrierile au fost facute in conformitate cu datele inscrise pe factura fiscala emisa de furnizor unde acesta indica: sediul central -----CIF ----- (a se vedea factura anexata).

In drept:

- Legea nr. 571.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- HG 44/2004 privind aprobarea NM de aplicarea a Legii nr. 571.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ----- care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la

persoane juridice nr. -----, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

In anul fiscal 2014:

Societatea a incasat in data de 14-04-2014 suma de -----lei reprezentand subventie pentru diferenta preț lapte de vaca. Codul fiscal la cap. VII Taxa pe valoarea adaugata, in legatura cu baza de impozitare pentru livrari de bunuri și prestari de servicii efectuate in interiorul tarii la art 137 al (1) prevede:

„Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri și prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni”.

HG nr. 44/2004 privind Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la pct.18 al (1) prevede: *“Potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, subventiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat, legate direct de pretul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ in baza de impozitare. Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata pentru aceste subventii intervine la data incasarii lor de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat. Se considera ca subventia este legata direct de pret daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

a) subventia este concret determinabila in pretul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilita pe unitatea de masura a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, in sume absolute sau procentual;

b) cumparatorii trebuie sa beneficieze de subventia acordata furnizorului/prestatorului, in sensul ca pretul bunurilor/serviciilor achizitionate de acestia trebuie sa fie mai mic decat pretul la care aceleasi produse/servicii s-ar vinde/presta in absenta subventiei.

(2) Nu se cuprind in baza de impozitare a taxei subventiile sau alocatiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat, care nu indeplinesc conditiile prevazute la alin. (1), respectiv subventiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subventiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situatii similare.”

-----x 24/124 = ----- lei

In anul fiscal 2016:

Societatea a incasat cv subventie pentru diferenta preț lapte de vaca, astfel:

- in data de 27-06-2016: suma de ----- lei reprezentand ajutor excepțional lapte

- in data de 20-07-2016: suma de -----lei - reprezentand subventie lapte

In timpul inspectiei s-a constatat incalcarea prevederilor Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal care la art 286 Baza de impozitare pentru livrari de bunuri și prestari de servicii efectuate in interiorul tarii alin (1) defineste baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata ca fiind constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni.

HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, in legatura cu modul de aplicare a prevederilor art 286 din Codul fiscal, la pct 30 al (1) prevede: potrivit art. 286 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, subventiile legate direct de pretul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ in baza de impozitare a taxei. Sunt luate in considerare subventiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat. Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata pentru aceste subventii intervine la data incasarii lor de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat. Se considera ca subventia este legata direct de pret daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) subventia este concret determinabila in pretul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilita pe unitatea de masura a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, in sume absolute sau procentual;

b) cumparatorii trebuie sa beneficieze de subventia acordata furnizorului/prestatorului, in sensul ca pretul bunurilor/serviciilor achizitionate de acestia trebuie sa fie mai mic decat pretul la care aceleasi produse/servicii s-ar vinde/presta in absenta subventiei.

Pe baza documntelor justificative din evidenta contabila a societății si a prevederilor legale anterior prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat in anul fiscal 2016, diminuarea de catre contribuabil a bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu suma de -----lei pentru care in timpul inspectiei s-a stabilit tva suplimentara de plata in suma de ----- lei, prin aplicarea cotei prevazuta la art 291 din Codul fiscal, $169.043 \times 9/109 = \text{-----}$ ----- lei

Verificand documentele justificative care au stat la baza inregistrarilor in evidenta contabila, s-a constatat ca in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 03/2016 la pozitia nr. 59 – anexa 4, s-a inregistrat factura nr. ----- emisa de SC -----SA Timisoara – CIF -----, avand valoarea totala in suma de -----lei, valoarea fara tva in suma de ----- lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand storno urmatoarelor facturi:

- -----avand valoarea totala in suma de -----lei, valoarea fara tva in suma de -----lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand “avans vila Sinaia” - inregistrata initial in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 04/2014 la pozitia nr. 94 – anexa 4. Factura este insotita de Conventia de compensare nr. -----incheiata intre SC ----- SA – in calitate de creditor si debitor prim si SC -----SA - in calitate de creditor si debitor secund, obiectul conventiei constand in compensarea sumei de -----lei cu obligatiile de plata reciproce dintre parti.

- -----avand valoarea totala in suma de -----lei, valoarea fara tva in suma de -----lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand “avans auto cf ctr nr. 90/30-10-2013”- inregistrata initial in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 04/2014 la pozitia nr. 109. Factura este insotita de Promisiune bilaterala de vanzare-cumparare nr. 90/30-10-2013 incheiata intre cei doi parteneri, avand ca obiect promisiunea de a vinde, respectiv a cumpara un autoturism marca Volkswagen si un autoturism de teren marca Lexus.

- -----avand valoarea totala in suma de ----- lei, valoarea fara tva in suma de -----lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand “avans ap 02 sc B bl Teodor Bvd Take Ionescu nr. 46B cf ctr nr. 71/30-09-2013”- inregistrata initial in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 04/2014 la pozitia nr. 124. Factura este insotita de Promisiune bilaterala de vanzare-cumparare nr. 71/30-09-2013 incheiata intre cei doi parteneri, avand ca obiect promisiunea de a vinde, respectiv a cumpara imobilul cu datele de identificare inscrite in factura.

- -----avand valoarea totala in suma de -----lei, valoarea fara tva in suma de -----lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand “avans ap 02 sc B bl Teodor Bvd Take Ionescu nr. 46B cf. ctr. nr. 71/30-09-2013 si act additional nr. 1”- inregistrata initial in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 04/2014 la pozitia nr. 108, actul additional fiind anexat la factura.

-----avand valoarea totala in suma de ----- lei, valoarea fara tva in suma de -----lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand “*avans vila Sinaia*”- inregistrata initial in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 04/2014 la pozitia nr. 69. Factura este insotita de Promisiune bilaterala de vanzare-cumparare nr. 116/20-12-2013 incheiata intre cei doi parteneri, avand ca obiect promisiunea de a se tranzactiona intre cei doi parteneri imobilul in scris in factura.

- -----avand valoarea totala in suma de -----lei, valoarea fara tva in suma de 300.000 lei si tva deductibila in suma de -----lei, reprezentand “*avans vila Sinaia*”- inregistrata initial in jurnalul de cumparari intocmit pentru luna 04/2014 la pozitia nr. 79, factura insotita de actul additional nr. 1/28-02-2014 la Promisiune bilaterala de vanzare-cumparare nr.

116/20-12-2013 si de ordinul de compensare seria C nr. 2449066/28- 02-2014 pentru suma de -----lei, prin care se compenseaza cv facturii.

S-a constatat ca plata facturilor prezentate anterior s-a efectuat partial prin compensarea obligatiilor de plata reciproce, partial prin contracte de cesiune de creante.

Analizand continutul economic al operatiunilor inscrise in documentele prezentate in anexa 4 si descrise anterior, sa constatat ca societatea, in perioada anilor fiscali 2013 si 2014, si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor promisiuni de vanzare-cumparare care nu s-au concretizat, contribuabilul neputand face dovada operatiunilor taxabile in folosul carora si-a exercitat acest drept de deducere. Pana la sfarsitul perioadei supusa inspectiei nu s-u prezentat documentele care atesta titlul de proprietate asupra bunurilor inscrise in documente, nu s-a facut dovada necesitatii sau destinatiei acestor achizitii, nu s-au identificat documete care sa motiveze stornarea in baza facturii nr. ----- . Codul fiscal prevede la art. 146 (1) faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155, iar la art. 145 consfinteste dreptul persoanei impozabile de a deduce taxa aferenta achizitiilor daca aceste achizitii sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile. In acelasi timp, insa, Codul fiscal precizeaza in mod expres ca acest drept de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei, care intervine la data la care are loc faptul generator.

Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, Codul fiscal precizand in mod expres ca faptul generator pentru livrari de bunuri și prestari de servicii intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor. Pe baza documentelor justificative identificate in evidenta contabila, asa cum au fost puse la dispozitia organelor de inspectie de reprezentantii legai ai societății, s-a constatat ca au fost incalcate prevederile legale prezentate la acest capitol, livrarea bunurilor neavand loc nu a avut loc faptul generator necesar pentru ca taxa sa devina exigibila in scopul exercitarii dreptului de deducere a taxei. In consecinta, in perioada anilor fiscali 2013 si 2014, societatea a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu suma totala de -----lei, dupa cum urmeaza:

1) in anul fiscal 2013:

- luna 09: s-a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu suma de -----lei – TVA aferenta in suma de -----lei;
- luna 10: s-a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu suma de -----lei – TVA aferenta in suma de -----lei;
- luna 12: s-a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu suma de -----lei – TVA aferenta in suma de -----lei;

2) in anul fiscal 2014:

- luna 04: s-a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu suma de -----lei – tva aferenta in suma de -----lei;

Consecinta fiscala a faptelor prezentate anterior consta ca prin diminuarea bazei de impozitare a TVA cu suma de -----lei, societatea a diminuat obligatia de plata fata de bugetul general consolidat cu suma de -----lei, de la data de 25-10-2013 pana la data de 25-04-2016 cand a corectata aceste deficiente prin stornarea operatiunilor prezentate.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, Serviciul Solutionare Contestatii 1 investit cu solutionarea contestatiei precizeaza ca solutionarea contestatiei se va face in limitele sesizarii, avand in vedere dispozitiile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiacala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: „*Analiza contestatiei se face in raport de sustinerea partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.*”

III.1. Referitor la TVA in suma de ----- lei aferenta unor subventii pentru diferentele de pret la laptele de vaca

Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare datoreaza TVA in suma de ----- lei, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar a fost calculata pentru subventiile acordate pentru diferentele de pret la laptele de vaca incasate in anii 2014 si 2016

In fapt, SC ----- SA - in insolventa a incasat:

- in data de 14.04. 2014, subventii acordate pentru diferentele de pret la laptele de vaca in suma de -----lei;

- in data de 27.06.2016, suma de ----- lei reprezentand ajutor exceptional lapte;

- in data de 20.07.2016, suma de -----lei reprezentand subventie lapte.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara de plata in suma de ----- lei, calculata dupa cum urmeaza:

- -----lei x 24/124 = -----lei;

- -----lei x 9/109 = _____ lei.

-

In drept, art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare, in vigoare pana ala 31.12.2015, prevede:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri și prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;”

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca baza de impozitare a TVA este constituita, pentru livrari de bunuri și prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit.b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni.

Aceste prevederi au fost explicitate prin pct.18 alin.(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare, care precizeaza:

“18. (1) Potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, subventiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat, legate direct de pretul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ in baza de impozitare. Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata pentru aceste subventii intervine la data incasarii lor de

la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat. Se considera ca subventia este legata direct de pret daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) subventia este concret determinabila in pretul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilita pe unitatea de masura a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, in sume absolute sau procentual;

b) cumparatorii trebuie sa beneficieze de subventia acordata furnizorului/prestatorului, in sensul ca pretul bunurilor/serviciilor achizitionate de aceștia trebuie sa fie mai mic decat pretul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta in absenta subventiei.”

Incepand cu data de 01.01.2016, sunt aplicabile prevederile art. 286 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care prevad:

„Baza de impozitare

ART. 286

Baza de impozitare pentru livrari de bunuri și prestari de servicii efectuate in interiorul tarii

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri și prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor

operatiuni;

b) pentru operatiunile prevazute la art. 270 alin. (3) lit. c), compensatia aferenta;

c) pentru operatiunile prevazute la art. 270 alin. (4) și (5), pentru transferul prevazut la art. 270 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plata și prevazute la art. 273 alin. (2) și (3), pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, in absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrării. In cazul in care bunurile reprezinta active corporale fixe sau bunuri de natura alimentara al caror termen de consum a expirat și care nu mai pot fi valorificate, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin normele metodologice;

d) pentru operatiunile prevazute la art. 271 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabila pentru realizarea prestării de servicii;

e) pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru care beneficiarul este o persoana afiliata furnizorului/prestatorului potrivit prevederilor art. 7 pct. 26, baza de impozitare este considerata valoarea de piata in urmatoarele situatii:

1. atunci cand contrapartida este mai mica decat valoarea de piata, iar beneficiarul livrării sau al prestării nu are drept complet de deducere in conformitate cu prevederile art. 297, 298 și 300;

2. atunci cand contrapartida este mai mica decat valoarea de piata, iar furnizorul sau prestatorul nu are un drept complet de deducere in conformitate cu prevederile art. 297 și 300 și livrarea sau prestarea este scutita conform art. 292;

3. atunci cand contrapartida este mai mare decat valoarea de piata, iar furnizorul sau prestatorul nu are drept complet de deducere in conformitate cu prevederile art. 297 și 300.” coroborat cu pct. 30 (1) din HG nr. 1/2016 privind NM date in aplicarea Legii nr. nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care prevede:

„30. (1) Potrivit art. 286 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, subventiile legate direct de pretul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ in baza de impozitare a taxei. Sunt luate in considerare subventiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat. Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata pentru aceste subventii intervine la data incasării lor de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat. Se considera ca subventia este legata direct de pret daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) subventia este concret determinabila in pretul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilita pe unitatea de masura a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, in sume absolute sau procentual;

b) cumparatorii trebuie sa beneficieze de subventia acordata furnizorului/prestatorului, in sensul ca pretul bunurilor/serviciilor achizitionate

de aceștia trebuie să fie mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.”

Astfel, în baza acestor prevederi, se reține că se considera că subvenția este legată direct de preț dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- subvenția este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual;
- cumpărătorii trebuie să beneficieze de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia trebuie să fie mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv „*Cerere de solicitare a primei pentru schemele de plăți naționale directe complementare în sectorul zootehnic, specia bovină*”, prin care societatea contestatoare a solicitat subvenția pentru perioada 2012-2013, se reține că aceasta îndeplinește cumulativ condițiile prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a fi incluse în baza de impozitare a TVA, respectiv:

- este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, respectiv pe cap de bovine/vaci;
- cumpărătorii beneficiază de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia este mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, prevederile legale, se reține că subvenția încasată de SC ----- SA, pentru acoperirea diferențelor de preț la lapte către populație, a fost acordată pe fiecare unitate de măsură a bunurilor livrate, respectiv pe tone de lapte livrat către procesare și/sau tone de lapte vânzări directe în vederea obținerii subvenției, astfel că subvenția este legată direct de prețul bunurilor livrate, intrând așadar în baza de impozitare a TVA, motiv pentru care regia avea obligația colectării TVA la data încasării subvenției.

Referitor la argumentul petentei potrivit căruia nu are obligația de a colecta TVA aferentă subvențiilor primite, potrivit pct.18 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal privind aplicabilitatea art.137 alin.(1) din Codul fiscal, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste prevederi nu se aplică pentru acest caz, întrucât, subvenția încasată de SC ----- SA în insolvență, pentru acoperirea diferențelor la preț de lapte intră în baza de impozitare a TVA și este aferentă prețului, întrucât suma subvenției încasate depinde de **volumul** bunurilor livrate sau serviciilor prestate, iar suma totală a subvenției crește sau scade direct proporțional cu numărul de unități de măsură subvenționate. Practic, subvenția

totala dintr-o anumita perioada de timp se determina in corelatie directa cu numarul unitatilor de masura al bunurilor sau serviciilor subventionate.

In același sens, este și decizia civila nr. 2830/31.05.2007, irevocabila a Inaltei Curti de Justitie și Casatie, Sectia de contencios administrativ și fiscal, pronuntata intr-o speta similara.

Referitor la argumentul contestatarei potrivit caruia *exigibilitatea taxei intervine la momentul incasarii sumei cu titlu de TVA la subventie*, atat timp cat nu a incasat TVA la subventie, *nu poate fi obligata la restituirea TVA la subventie catre bugetul de stat*, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat potrivit prevederilor pct.18 alin.(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, citate in prezenta decizie, exigibilitatea TVA pentru aceste subventii nu intervine la data incasarii taxei, așa cum in mod eronat sustine contestatara, ci intervine la data incasarii subventiilor de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurarilor sociale de stat.

Nici faptul ca petenta invoca Decizia nr. 1/2011 privind interpretarea și aplicarea unitara a art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, și a pct. 18 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, potrivit careia:

*„In interpretarea și aplicarea unitara a art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, și a pct. 18 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, **in vigoare pana la data de 31 decembrie 2009**, nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata subventiile pentru imbunatatirea calitatii și igienei laptelui de vaca, acordate in baza Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 123/2006 pentru aprobarea acordarii sprijinului financiar producatorilor agricoli din sectorul vegetal, zootehnic, al imbunatatirilor funciare și al organizarii și sistematizarii teritoriului, aprobata cu modificari și completari prin Legea nr. 125/2007, cu modificarile și completările ulterioare, **in vigoare pana la data de 1 ianuarie 2011**, și a Ordinului ministrului agriculturii, padurilor și dezvoltarii rurale nr. 850/2006 pentru aprobarea normelor metodologice privind modul de acordare a sprijinului financiar pentru activitatile din sectorul vegetal, zootehnic, al imbunatatirilor funciare și al organizarii și sistematizarii teritoriului, precum și conditiile de eligibilitate, cu modificarile și completările ulterioare.”*

intrucat acestea reglementeaza prevederi legale in vigoare pana la 01.01.2011, si, in plus se refera la „subventiile pentru imbunatatirea calitatii și igienei laptelui de vaca” si nu la diferentele de pret la laptele de vaca.

Referitor la sustinerea petentei ca organul fiscal emitent a omis sa inscrie prevederea legala in vigoare in anul 2016, organul de solutionare a contestatiei constata ca AJFP Hunedoara – Inspectie fiscala a aplicat cotele de TVA in vigoare in anul 2016 si a indreptat eroarea din decizia de impunere contestata prin Referatul privind indreptarea erorilor materiale nr. 5347/23.11.2016, inlocuind fraza ce continea prevederi legale in vigoare pana la data de 31.12.2015, cu prevederile legale in vigoare incepand cu data de 01.01.2016.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

„ART. 49

Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul in oricare din urmatoarele situatii:

a) este emis cu incalcarea prevederilor legale privind competenta;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 40 alin. (3), precum si organul fiscal emitent;

c) este afectat de o grava si evidenta eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o grava si evidenta eroare atunci cand cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atat de viciate incat, daca acestea ar fi fost inlaturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de solutionare a contestatiei, la cerere sau din oficiu. In situatia in care nulitatea se constata de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunica contribuabilului/platitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt incalcate alte prevederi legale decat cele prevazute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile in mod corespunzator.”

Asa cum este dezvoltata in doctrina juridica teoria nulitatii actelor juridice „vom folosi notiunea de **nulitate absoluta pentru a evoca nulitatea care intervine atunci cand este incalcata o conditie de legalitate de mare importanta**, ce se stabileste in concret in functie de dispozitiile normelor juridice care contureaza regimul juridic al actului administrativ in discutie, iar notiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei conditii de legalitate de mai mica importanta” (Antonie

Iorgovan, Tratat de drept administrativ, vol. II, Editura All Beck, Bucuresti, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrative fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor.

Petentei nu i s-a pricinuit absolut nicio vatamare, nu a fost lezata in interesul propriu, TVA stabilita prin decizia contestata fiind datorata, se constata ca nu poate fi luata in considerare nici macar anulabilitatea relativa a deciziei de impunere contestate.

Astfel, intrucat SC ----- SA – in insolventa a beneficiat pentru subventiile acordate pe fiecare unitate de masura a bunurilor livrate, respectiv pe tone de lapte livrat catre procesare si/sau tone de lapte vanzari directe in vederea obtinerii subventiei, astfel ca subventia este legata direct de pretul bunurilor livrate, si cumparatorii beneficiaza de subventia acordata furnizorului/prestatorului, in sensul ca pretul bunurilor/serviciilor achizitionate de acestia este mai mic decat pretul la care aceleasi produse/servicii s-ar vinde/presta in absenta subventiei, **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.2. In ceea ce priveste TVA in suma de -----pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere (stornata printr-o factura ulterioara), cu consecinta datorarii de accesoriilor aferente pentru perioada 25.10.2013 – 25.04.2016, cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat corect in conditiile in care societatea contestatoare nu a motivat pretentiile din contestatia formulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala.

In fapt, societatea contestatoare a inregistrat TVA deductibila in suma totala de -----lei aferenta urmatoarelor facturi fiscale emise de SC ----l -----SA Timisoara:

- factura fiscala -----, in valoare totala de -----lei, **TVA in suma de -----lei**, reprezentand „*avans vila Sinaia*”;
- factura fiscala -----, in valoare totala de -----lei, **TVA in suma de -----lei**, reprezentand „*avans autocf ctr nr. 90/30.10.2013*”;

- factura fiscala -----, in valoare totala de ----- lei lei, **TVA in suma de -----lei**, reprezentand „*avans ap.02 sc B bl. Teodor Bvd Tache Ionescu nr. 46 B cf.ctr. nr. 71/30.09.2013*”;
- factura fiscala FGTI 0000777/30.10.2013, in valoare totala de ----- ----lei, **TVA in suma de -----lei**, reprezentand „*avans ap.02 sc B bl. Teodor Bvd Tache Ionescu nr. 46 B cf.ctr. nr. -----si act aditional nr. 1*”;
- factura fiscala -----, in valoare totala de ----- lei, **TVA in suma de -----lei**, reprezentand „*avans vila Sinaia*”;
- factura fiscala -----, in valoare totala de -----lei, **TVA in suma de -----lei**, reprezentand „*avans vila Sinaia*”.

SC ----- SA a stornat TVA deductibila in suma de ----- lei conform facturii fiscale nr-----in valoare totala de -----lei emisa de furnizorul SC Grupul -----SA Timisoara, in luna martie 2016.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca societatea contestatoare nu a facut dovada folosirii bunurilor/serviciilor in scopul operatiunilor taxabile si nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de -----lei, **cu consecinta datorarii accesoriilor aferente pentru perioada 25.10.2013 – 25.04.2016 (de la data inregistrarii TVA deductibila si pana la data stornarii acesteia)**, iar TVA aferenta avansurilor nu a fost stabilita suplimentar in sarcina societatii prin decizia de impunere contestata.

Prin Anexa la Decizia de impunere nr. -----a fost stabilit termenul scadent al obligatiilor fiscale principale stabilite suplimentar de inspectia fiscala, suma de -----lei reprezentand TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere, dar aceasta suma nu a fost stabilita ca obligatie fiscala suplimentara deoarece a fost stornata in luna martie 2016.

In drept, referitor la cauza analizata, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si Normele de aplicare a acesteia, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad:

- art. 134 alin. (1)-(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„*ART. 134*

(1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de intarziere pentru neplata taxei.(...)”

- art. 134¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 134¹

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

- art. 134² alin. (1)-(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 134²

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

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

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

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;(...)

coroborate cu pct. 16 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

„16¹. (1) Prevederile art. 134² alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplica în situația în care facturile totale ori parțiale pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxa și includ și situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora.”

- art. 145 alin. (1) și (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„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 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„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 sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Din textele de lege citate mai sus, rezulta următoarele:

Dreptul de deducere al TVA ia naștere la momentul exigibilității taxei (art. 145 alin. (1) din Codul fiscal), care intervine la data la care are loc faptul

generator, aceasta data fiind data livrării bunurilor sau data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute la alin. (2) din art. 134² din Codul fiscal

La lit. a) a alin. (2) din art. 134² din Codul fiscal se prevede una din excepțiile privind exigibilitatea TVA, respectiv exigibilitatea TVA intervine la data emiterii unei facturi, înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, iar în această situație se încadrează și emiterea facturilor de avansuri, așa cum este menționat la pct. 16 alin. (1) din normele metodologice mai sus citate: „(...) *sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora.*” Prin avansuri se înțelege plata parțială sau totală a contravalorii bunurilor/serviciilor, efectuate înainte de data livrării sau prestării.

Drept urmare, în baza acestor prevederi legale, dreptul de deducere al facturilor de avansuri ia naștere la data emiterii facturilor de avansuri de către furnizori.

Dreptul de deducere al TVA este condiționat de utilizarea achizițiilor în folosul operațiilor taxabile, așa cum prevede art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv condiția ca achizițiile să fie urmate de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor înscrise în contractele încheiate între părți, care să conducă la obținerea de venituri impozabile, și, de asemenea, dreptul de deducere este condiționat de deținerea unei facturi fiscale emise conform art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, conform art. 146 alin. (1) lit. a) din lege, mai sus citat.

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA, trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, respectiv condiția de a justifica exercitarea acestui drept în baza unor facturi emise în conformitate cu art. 155 din Codul fiscal și condiția ca factura să fie urmată de efectuarea achizițiilor în folosul operațiilor taxabile, respectiv pentru obținerea veniturilor impozabile, condiții care trebuie îndeplinite și în cazul facturilor de avansuri emise furnizori.

Deci, deducerea TVA implică automat efectuarea livrărilor sau prestațiilor de servicii înscrise în contractele încheiate între părți.

În cazul de față, pentru ca societatea contestatoare să aibă drept de deducere pentru facturi fiscale de avansuri prezentate mai sus, emise în conformitate cu prevederile legale, trebuie să dovedească faptul că, ulterior avansurilor, SC -----SA a livrat societății beneficiare bunurile menționate în contractele de vânzare – cumpărare menționate între părți sau au prestat pentru această societate beneficiara serviciile menționate în contractele încheiate între părți, decî faptul că avansurile s-au finalizat printr-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.

Însă, această condiție nu a fost îndeplinită întrucât facturile de avansuri nu au fost urmate de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor contractate, bunuri și servicii care să fie utilizate în folosul operațiilor taxabile ale societății contestatoare, facturile de avansuri fiind stornate ulterior.

Întrucât achizițiile de bunuri și servicii nu au avut loc, ele nu au condus la realizarea de operațiuni taxabile.

In drept, sunt aplicabile si prevederile art. 11 alin. (1) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”

In cazul de fata, prin emiterea unor facturi de avans, care au fost stornate ulterior, nu s-a urmarit realizarea unui scop economic al tranzactiilor, respectiv realizarea unor operatiuni taxabile.

Astfel, nefiind indeplinita una din conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, respectiv ca achizitiile sa fie utilizate in folosul operatiunilor taxabile, conditie prevazuta la art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, rezulta ca societatea nu are drept de deducere pentru TVA in suma totala de ----- lei,

si in consecinta datoreaza majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere pentru perioada cuprinsa intre data deducerii si data stornarii facturilor de avansuri, sau data stingerii acestora prin plata, conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata si conform prevederilor art. 173, art. 174 si art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In fapt, prin operatiunile de emitere si stornare ulterioara a facturilor de avansuri de catre furnizori, fara realizarea obligatiilor contractuale, s-a amanat de catre societatea contestatoare beneficiara plata la bugetul de stat a TVA datorata pentru o perioada de timp, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat corect dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestei obligatii bugetare neachitate.

Astfel, rezulta clar ca emiterea facturilor de avansuri a fost realizata doar pentru ca societatea contestatoare sa beneficieze (eronat) de dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturi pe perioada pana la stornarea acestora.

Dreptul comunitar, respectiv Directiva 2006/112/CE si legislatia nationala in domeniul fiscal nu contin prevederi exprese privind conditiile in care poate fi anulat dreptul de deducere a TVA in situatii de abuzuri, in scopul obtinerii de avantaje fiscale, si din acest motiv Curtea de Justitie a Uniunii Europene clarifica in astfel de situatii limitele privind dreptul de deducere a TVA.

In contextul celor prezentate mai sus, se retine ca potrivit jurisprudentei europene (Cazul C-255/02 - Halifax & others) orice artificiu (cum este emiterea unei facturi de avans) care are drept scop esential doar obtinerea unui avantaj fiscal, operatiunea neavand continut economic, va fi ignorat si situatia care ar fi existat in absenta acestui artificiu va fi restabilita.

Prin urmare, in situatia in care, in urma inspectiei fiscale s-a demonstrat ca in cele cinci cazuri prezentate nicio factura de avans nu a fost platita, ci au fost emise facturi doar in scopul de a obtine un drept de deducere a TVA, organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata taxei deduse in mod abuziv, tinand seama de jurisprudenta europeana in domeniu.

In acest sens sunt hotararile Curtii de Justitie a Uniunii Europene in cauzele C-80/2011, C-142/2011 si C-285/2011 in care s-a dispus:

- Cauzele C-80/2011 si C-142/2011

„(...) Astfel, in principiu, este de competenta autoritatilor fiscale sa efectueze controalele necesare asupra persoanelor impozabile pentru a detecta nereguli si fraude privind TVA-ul, precum si sa aplice sanctiuni persoanei impozabile care a savarsit aceste nereguli sau aceste fraude.”

- Cauza C-285/2011

(...) in aceste conditii, trebuie amintit de asemenea ca lupta impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut si incurajat de Directiva 2006/112 (a se vedea in special Hotararea Halifax si altii, citata anterior, punctul 71, Hotararea Kittel si Recolta Recycling, citata anterior, punctul 54, Hotararea din 7 decembrie 2010, R., C-285/09, Rep., p. 1-12605, punctul 36, Hotararea din 27 octombrie 2011, Tanoarch, C-504/10, nepublicata inca in Repertoriu, punctul 50, precum si Hotararea Mahageben si David, citata anterior, punctul 41).

(...) in consecinta, autoritatile si instantele nationale sunt in masura sa refuze acordarea dreptului de deducere daca se stabileste, in raport cu elemente obiective, ca acest drept este invocat in mod fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotararile citate anterior Fini H, punctul 34, Kittel si Recolta Recycling, punctul 55, precum si Mahageben si David, punctul 42).”

Totodata, jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene impune obligatia persoanei care solicita deducerea TVA sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii. Astfei, 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 st demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (par. 19 din hotarare).

De asemenea, la paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca este obligatia persoanei care solicita deducerea TVA 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.

Principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fiindamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara care

se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Nici cu ocazia inspectiei fiscale si nici cu ocazia depunerii contestatiei, societatea nu a depus documente de natura mijloacelor de proba prin care sa justifice necesitatea achizitionarii bunurilor pentru care a achitat avansurile, respectiv faptul ca deducerea TVA urma sa fie urmata de realizarea de operatiunile taxabile.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora poate/pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestora".

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul 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 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca 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 solicitarilor.

Astfel, intrucat SC ----- SA – in insolventa nu a motivat pretentiile din contestatia formulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala, respectiv documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.3. In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. --- -----, prin care s-au adus argumente referitoare la cele inscrise la capitolul V „Alte constatari” din raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 1 se poate pronunta asupra acestui capat de cerere in conditiile in care obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in actul administrativ fiscal atacat.

In fapt, la capitolul V „Alte constatari” au fost inscrise constatari care au fost preluate in Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.HDG AIF 73/23.09.2016 si care au condus la stabilirea urmatoarei masuri:

„Societatea va depune noi declaratii privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national – tip 394, rectificative, care sa contina tranzactiile desfasurate cu urmatorii parteneri, asa cum au fost inregistrate in evidenta contabila:

- pentru luna 06/2015 pentru suma de -----lei

- SC ----- SRL Timisoara – luna 03/2014
- -----SA, SC FARMAVET SA –perioada verificata, unde s-a in scris in declaratii codul eronat al furnizorului
- TELEKOM ROMANIA MOBILE – perioada verificata, unde s-a in scris in declaratii codul de inregistrare eronat al furnizorului.”

Masurile la care face referire petenta s-au stabilit prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.-----si nu prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. -----, impotriva careia petenta a formulat contestatie.

Serviciul Solutionare Contestatii 1 investit cu solutionarea contestatiei precizeaza ca solutionarea contestatiei se va face in limitele sesizarii, avand in vedere dispozitiile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: „*Analiza contestatiei se face in raport de sustinerea partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.*”

In drept, referitor la masurile inscrise la capitolul V „*Alte constatari*” din raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. ----- , sunt incidente prevederile art. 268 alin. (1), alin.(2) si art. 269 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

“*Art. 268-(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit prezentului titlu. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.*

(2) Este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

„*Art.269 -(2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat.*”

De asemenea, art. 276 din Codul de procedura fiscala prevede:

“(1) *In solutionarea contestatiei organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, cu dispozitiile legale invocate de acestea si cu documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.*”

In ceea ce priveste masurile la care face referire petenta, acestea nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat - Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. -----, ci prin

Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. -----

In speta, sunt aplicabile si Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care la pct. 11.1. prevad:

“*Contestatia poate fi respinsa ca:*

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.”

Avand in vedere caci contestatia supusa solutionarii nu este formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.HDG AIF 73/23.09.2016, ci impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. ----- prin care nu s-au stabilit masurile la care face referire societatea contestatoare, in temeiul pct. 11.1. lit c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015 se va respinge contestatia ca fiind **fara obiect pentru acest capat de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) si c) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

- **respingerea ca neintemeiata** a contestatiei formulate de SC -----
--- SA impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. -----, prin care s-a stabilit TVA in suma de ----- lei.

- **respingerea ca fiind fara obiect** a contestatiei formulate de SC -----
-- SA impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. ----- in ceea ce priveste argumentele referitoare la cele inscrise la capitolul V „*Alte constatari*” din raportul de inspectie fiscala, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

- prezenta decizie se comunica :
- SC ----- SA
- AJFP Hunedoara - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei”.

-

APROBAT,
DIRECTOR GENERAL