

DECIZIA nr. 678 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. XXX S.R.L.,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre DGRFP X prin adresa nr. X/2015, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2015, cu privire la faptul ca prin Sentinta nr. X/2014, pronuntata de Curtea de Apel X, s-a dispus anularea Deciziei nr. X prin care s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de S.C. XXX S.R.L., avand CUI X, cu sediul in X.

Prin sentinta nr. X/2014, pronuntata de Curtea de Apel X in dosarul nr. X, definitiva prin decizia civila nr. X/2015 pronuntata de ICCJ, s-a dispus solutionarea pe fond a contestatiei formulate impotriva deciziei de impunere nr. X/2013.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. X/2013, il constituie anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X X/2013, emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului X in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X X/2013, pentru suma de **X lei** reprezentand:

- **TVA** stabilita suplimentar in suma de **X lei**;
- **accesorii** aferente taxei stabilita suplimentar in suma de **X lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si de pct. 14.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014 Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea **S.C. XXX S.R.L.**

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

I. Prin contestatia formulata S.C. XXX S.R.L. solicita sa se desfiinteze in intregime decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X X/2013, emisa de Directia Generala a Finantelor Publice X in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X X/2013, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de **X lei**, reprezentand TVA stabilita suplimentar in suma de X lei si accesorii aferente in suma de X lei. Din suma TVA contestata, suma de X lei a fost solutionata prin Decizia nr. X, decizia nr. X fiind definitiva in sistemul cailor administrative de atac in privinta repingerii contestatiei pentru suma de X lei ("reprezentand neconcordanțe între jurnalele de cumparari si evidenta contabila, societatea deducand aceasta suma de X lei fara documente justificative"), reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

In sustinerea contestatiei societatea arata, in esenta, urmatoarele motive generale:

- aprecierile organelor de inspectie fiscala sunt subiective si nu sunt intemeiate pe constatarari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza;
- actele administrative emise incalca principiul neutralitatii TVA, indicandu-se prevederile art. 90 alin. (1) din Directiva nr. 2006/112/CE;
- nu s-a tinut cont de buna credinta a societatii, de raspunsurile furnizate de beneficiarul societatii;
- se invoca nerespectarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art. 6 si 7 din OG nr. 92/2003, organe ce nu au efectuat cercetari complete si nu si-au exercitat rolul activ. In concret se arata ca trebuia ca organele de inspectie fiscala sa

apeleze la serviciile unui expert tehnic, intrucat nu erau indreptatite legal sa faca aprecieri cu privire la consumul de materiale, manopera efectuata ce sunt reglementate prin Ordinul MF- MLPAT nr. 1014/824/06.06.2011 etc.;

- au fost incalcate prevederile privind durata inspectiei fiscale de maxim 3 luni. Vatamarea suferita se datoreaza faptului ca in perioada mare a controlului partenerii au suferit insolvente, falimente, ceea ce a ingreunat societatii apararea;

- nerespectarea unor obligatii declarative de catre parteneri nu ii este imputabila;
- receptia de la subcontractanti este diferita de facturarea catre beneficiari;
- organele fiscale nu respecta dispozitiile art 145 si art. 146 privind deducerea taxei.

Analizand separat cazul fiecare furnizor inscris in facturile pentru care nu s-a admis dreptul de deducere a taxei, in contestatie se detaliaza motivele inscrise anterior, pentru fiecare emitent inscris in facturile pentru care nu s-a admis deducerea TVA aferenta.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP X - Activitatea de Inspectie Fiscala au efectuat in perioada 14.12.2010 - 23.01.2013, o inspectie fiscala la societatea S.C. XXX S.R.L., avand ca obiectiv solutionarea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.01.2010 - 31.10.2010. In perioada 22.12.2010 - 05.12.2012 s-a suspendat efectuarea inspectiei fiscale, comunicata societatii prin adresa nr. X . Din suma de X lei TVA solicitata la rambursare, s-a respins la rambursare suma de X lei, stabilindu-se TVA suplimentara in suma de X lei, din care ramasa de plata suma de X lei. Aferent TVA ramasa de plata s-au stabilit accesorii in suma de X lei, calculate pana la data de 22.01.2013.

TVA suplimentara in suma de X lei se compune din urmatoarele sume:

1. Suma de X lei TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL (RIF pg. 5 -), nedecontate la datele de 31.10.2010 si 30.11.2011, soldul de plata la furnizor fiind de X lei. La reluarea inspectiei fiscale, in data de 06.12.2012, s-a constatat ca s-au operat stingeri de solduri in evidenta contabila, in luna martie 2011, prin nota contabila 401= 4551, fara a exista o plata efectiva sau documente justificative care sa ateste achitarea. In o parte din facturi a fost inscrisa eronat valoarea TVA, fiind astfel dedusa mai mult decat trebuia cu X lei. Ca raspuns la adresa de solicitare control incrucisat la furnizor, s-a intocmit procesul verbal nr. 79992/05.06.2012, din care rezulta:

- invitatiile transmise furnizorului au fost returnate de organele postale cu mentiunea "necunoscut la adresa-X";

- la infiintare furnizorul a avut ca asociati pe X (administrator si asociat si la S.C. XXX S.R.L.) si dna X . Ulterior, conform cererii de mentiuni nr. X , acestia se retrag, obiectul de activitate se schimba din Activitatea de de Constructia cladirilor in Transporturi cu taxiuri, sediul social se schimba din X in X ;

- in perioada 01.01.2010 - 31.12.2011 societatea nu a avut angajati cu contract de munca (cu exceptia unei persoane-subinginer angajat cu jumatate de norma-4 ore/zi, in perioada de pana la 17.02.2010);

- cu privire la depunerea declaratiilor fiscale si situatiilor financiare anuale organele fiscale au comunicat ca furnizorul nu a depus declaratii fiscale decat pana in luna martie 2010, declaratia 101 privind impozitul pe profit pe anul 2009 nefiind depusa, iar situatii financiare pentru anii 2010 si 2011 nu au fost depuse;

- in evidenta contabila societatea a inregistrat facturi emise de furnizor in perioada ianuarie 2010 - octombrie 2010, pentru care acesta nu a depus Declaratia 394 privind livrarile si achizitiile interne, reprezentand prestari de servicii, valoarea totala facturata fiind de X lei din care TVA dedusa X lei. Pondere cea mai mare o au facturile emise in lunile ianuarie 2010 si martie 2010 (X lei fara TVA). Prin decontul de TVA pentru trim. I

2010 furnizorul a declarat livrari totale de X lei fata de facturile emise numai catre contestatoare in suma de X lei. Ulterior nu s-au depus deconturi de TVA, nefiind declarate sumele din facturile emise catre contestatoare;

- s-au analizat situatiile de lucrari anexate facturilor emise de furnizor/prestator, ce au avut ca obiective inscrise constructia scolilor X si X si a gradinitei de pe langa scoala X , rezultand ca s-ar fi utilizat de prestator materiale in valoare de X lei, manopera in valoare de X lei, utilaje in valoare de X lei si transport in valoare de X lei, care in consecinta trebuiau sa apara inregistrate in evidenta contabila a prestatorului si sa fie declarate de furnizorii acestuia. Nu s-au putut verifica documentele contabile, dar s-a verificat situatia livrarilor declarate de parteneri constatandu-se ca nu exista parteneri care sa declare livrari semnificative (doar livrari declarate de un notar public, un ziar, ONRC) in conditiile in care societatea furnizoare a declarat prestari de servicii si catre alti beneficiari decat contestatoarea.

S-a concluzionat ca furnizorul nu a efectuat in fapt achizitii de materiale, nu a dispus de utilaje si nici de angajati sau colaboratori cu care sa presteze serviciile facturate, astfel ca nu putea efectua lucrarile, lucrarile fiind efectuate in fapt de XXX SRL, aceasta avand dotarea si personal angajat pentru a putea realiza aceste lucrari.

In plus, organele de inspectie fiscala au analizat devizele intocmite de subantreprenorul SC X SRL catre contestata in comparatie cu devizele intocmite de contestata (antreprenor) catre beneficiarii finali, pentru aceleasi lucrari, constatand ca valoric devizele intocmite de subantreprenori sunt mai mari sau nu se regasesc in devizele finale (conform anexa 16 la RIF).

Au existat si facturi ce cuprindeau numai materiale, pentru care nu se poate dovedi realitatea si provenienta, avand in vedere motivele de mai sus, nefiind astfel admisa deducerea TVA in suma totala de X lei;

2. Suma de X lei TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL (RIF pg. 9 -), pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctul anterior, privind decontarile. Analizand declaratiile depuse de SC X SRL (societate dizolvata in data de 27.06.2012) si situatiile de lucrari anexate facturilor s-a concluzionat asemanator punctului anterior, ca prestatorul nu putea efectua lucrarile, lucrarile fiind efectuate in fapt de XXX SRL.

3. Suma de X lei TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL (RIF, pg. 11 si anexa nr. 34), pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctul anterior, privind decontarile. Urmare solicitarii de control incrucisat nu s-au prezentat documentele SC X SRL, societate aflata in insolventa si radiata de la Registrul Comertului in 14.10.2011. Din analiza declaratiilor fiscale, conturilor bancare obtinute de la banci, s-a constatat ca societatea nu a declarat livrari/prestari catre SC XXX SRL, nu au existat operatiuni bancare intre cele doua societati.

Conform facturilor, operatiunile consemnate au fost achizitii de excavator Volvo, ciment, cherestea in conditiile in care nu exista furnizori care sa declare livrari de valori mari catre SC X SRL.

4. Suma de X lei TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL (RIF, pg. 12 si anexa nr. 17), pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctul anterior, privind decontarile. Partenerul nu a declarat livrarile catre contestata, nedepunad deconturi de TVA sau Declaratia 394 in perioada inscrisa in facturi. Analizandu-se situatiile de lucrari, achizitiile declarate de partenerii SC X SRL, s-a concluzionat ca aceasta nu putea efectua livrarile/prestarile consemnate in facturi, nesustinandu-se provenienta materialelor, existenta angajatilor, existenta dotarii necesare.

5. Suma de X lei TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL (RIF, pg. 14 si anexa nr. 15), pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctul anterior, privind decontarile. Partenerul nu a declarat livrarile catre contestata, nedepunad deconturi de TVA sau Declaratia 394 in perioada inscrisa in facturi. Analizandu-se situatiile de lucrari, achizitiile declarate de partenerii SC X SRL, s-a concluzionat ca aceasta nu putea efectua livrarile/prestarile consemnate in facturi, nesustinandu-se provenienta materialelor, existenta angajatilor, existenta dotarii necesare.

6. **Suma de X lei** TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL, pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctele anterioare (RIF, pg. 16 si anexa nr. 15);

7. **Suma de X lei** TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL, pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctele anterioare (RIF, pg. 17 si anexa nr. 15);

8. **Suma de X lei** TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC Service Construct Crisan SRL, pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctele anterioare (RIF, pg. 18 si anexa nr. 16);

9. **Suma de X lei** TVA neadmisa la deducere, dedusa de societate din facturile avand ca emitent SC X SRL, pentru care s-a constatat o situatie asemanatoare celei descrise la punctele anterioare (RIF, pg. 19 si anexa nr. 15);

In urma analizarii in concret a furnizorilor mai sus mentionati, privind capacitatea de a efectua operatiunile consemnate in facturile detinute de societate, in baza carora si-a dedus TVA, a situatiilor de lucrari emise de acestia, analiza efectuata in baza unor verificari incrucisate, datelor din baza de date ANAF sau datelor obtinute de la alte institutii, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile au doar rolul deducerii de TVA de catre contestata, nu reflecta operatiuni reale ci operatiuni fictive, intocmind si o sesizare penala intemeiata pe aceste constatari. S-au retinut aspecte comune in privinta tuturor furnizorilor de mai sus, in privinta lipsei capacitatii de a efectua lucrari de constructii, nedepunerea declaratiilor fiscale privind TVA colectat aferent operatiunilor facturate catre contestatoare, inexistenta documentelor justificative privind decontarile inregistrate in evidenta contabila a societatii beneficiare. RIF-ul are un numar de 70 anexe.

Ca temeiuri de drept s-au retinut prevederile art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal; art. 120, art. 120¹ din OG nr. 92/2003.

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

III.1 Cu privire la exceptiile invocate de contestata:

Cauza supusa solutionarii este daca neregulile semnalate de contestata in privinta modului de efectuare a inspectiei fiscale pot atrage nulitatea actelor administrative contestate.

In fapt, contestata sustine ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat cercetari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in prezenta cauza, nu aveau competenta de a face aprecieri la consumurile cuprinse in situatiile/devizele de lucrari, si prin urmare avea obligatia sa apeleze la serviciile unui expert, in conditiile art. 55 din O.G. nr. 92/2003, prin durata mare a inspectiei fiscale au incalcat prevederile art. 104 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, care prevede ca durata controlului este de 3 luni, durata mare a perioadei de suspendare neputand fi justificata. Cu privire la durata mare a

inspectiei fiscale societatea arata ca i-a fost in defavoare deoarece colaboratorii sai au fost supusi in acest timp insolventei, falimentului, suspendarii activitatii, ceea ce i-a daunat in vederea demonstrarii buneii sale credinte si realitatii faptelor economice.

In drept, potrivit art. 43 si art. 46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 43. – (2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) *motivele de fapt*;
- f) *temeiul de drept*; [...]”.

“Art. 46. – **Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.**

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

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, X , 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, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedura fiscala. Prin urmare, *numai pentru lipsa numelui, prenumelui si calitatii persoanei imputernicite a organului fiscal, numelui si prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absoluta*, vatamarea contribuabilului fiind prezumata, iar constatarea nulitatii putand fi efectuata chiar si din oficiu, fara a fi necesara cererea contribuabilului.

Altfel, pentru a fi lovit de nulitate (relativa), avand in vedere prevederile art. 175 alin. (1) din Codul de procedura civila coroborat cu art. 2 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, actul administrativ fiscal "*este lovit de nulitate daca prin nerespectarea cerintei legale s-a adus partii o vatamare care nu poate fi inlaturata decat prin desfiintarea acestuia*".

În speță, se constată că societatea reclamă neadministrarea probei cu expertiza contabila si durata inspectiei fiscale.

Rezultă că motivele invocate **exced cadrulul legal aplicabil**, pentru constatarea nulitatii exprese a unui act administrativ fiscal.

Coform celor consemnate in RIF-ul din 29.01.2013 organele de inspectie fiscala au utilizat proceduri de control si mijloace de proba prevazute de Codul de procedura fiscala, in urma carora au constatat:

- decontarile aferente operatiunilor de achizitie s-au inregistrat in contabilitatea contestarei fara a se detine documente justificative privind platile inregistrate;

- in majoritatea covarsitoare a cazurilor emitentii facturilor de achizitie nu au declarat operatiunile ca livrari catre contestatoare prin Declaratia 394 privind livrarile/prestarile efectuate pe teritoriul national, desi aveau aceasta obligatie; nu au colectat TVA-ul in scris in facturi in decontul de TVA sau nu au depus decontul; au facturat livrari de bunuri fara a aparea la randul lor cu achizitii declarate sau livrari declarate de altii catre ei; nu au avut capacitatea de a presta lucrarile de constructii mentionate in situatiile de lucrari anexate facturilor deoarece nu au dispus de angajati care sa presteze manopera inregistrata in situatiile de lucrari, manopera ce nici nu a fost declarata ca prestata de alti parteneri, nu au dispus de utilajele necesare efectuării serviciilor consemnate in situatiile de lucrari; din cumularea situatiilor de lucrari intocmite de emitentii facturilor de achizitie - subantreprenori, si compararea cu situatiile de lucrari intocmite catre beneficiarii finali de contestatare - antreprenor general, facandu-se o comparatie valorica intre cele consemnate intre cele doua tipuri de situatii de lucrari, a rezultat ca lucrarile consemnate in situatiile de lucrari intocmite de subantreprenori sunt mai mari sau nu se regasesc in situatia de lucrari intocmita catre beneficiarii finali.

Intre procedurile de control utilizate de organele de inspectie fiscala se afla controlul incrucisat, prevazut de art. 97 din Codul de procedura fiscala, ce a avut ca obiectiv verificarea emitentilor in scris in facturile de achizitie, iar in stabilirea situatiei de fapt fiscale, conform art. 65 (2) din Codul de procedura fiscala acesta si-a motivat decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii. Probele au constat, in afara datelor, informatiilor si inregistrurilor primite urmare solicitarii controalelor incrucisate, chiar in documentele prezentate de societate. Pe de alta parte a fost sesizat Parchetul pentru cercetarea faptelor consemnate, in vederea stabilirii existentei infractiunilor de evaziune fiscala determinate de inregistrarea unor operatiuni fictive, la dosar neexistand inregistrari din care sa rezulte finalizarea laturii penale.

Argumentul societatii ca organele fiscale nu au efectuat cercetari complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză si nu si-au exercitat rolul activ, in concret aratandu-se ca trebuia ca organele de inspectie fiscala sa apeleze la serviciile unui expert tehnic, intrucat nu erau indreptatite legal sa faca aprecieri cu privire la consumul de materiale si manopera efectuata, trebuie analizat doar in privinta obligativitatii probei cu expertiza si a desemnării unui expert tehnic, intrucat se argumenteaza doar incompetenta organelor de inspectie fiscala in compararea situatiilor de lucrari intocmite de subantreprenori cu situatiile de lucrari intocmite catre beneficiarii finali.

S-a intocmit de organele de inspectie fiscala anexa 27 la RIF intitulata "Situatia cantitatilor de lucrari care nu se regasesc in devizele catre beneficiar sau sunt mai mari decat in acestea" anexa depusa in format electronic (pe un CD) la dosarul contestatiei. In anexa 27 se prezinta pe coloane diferite si acelasi rand cantitatea materialelor sau serviciilor cumulate inregistrate in situatiile de lucrari de subantreprenori si cantitatea materialelor sau serviciilor cumulate inregistrate in situatiile de lucrari intocmite catre beneficiarii finali, avandu-se in vedere ca lucrarile fiind la acelasi obiectiv si in acelasi scop nu ar fi trebuit sa existe diferente.

Contestatare nu critica in concret situatiile intocmite de organele fiscale, in privinta existentei unor erori de calcul sau de intocmire, ci doar sustine lipsa lor de competenta in intocmirea acestor situatii (pe care nu o dovedeste) si obligativitatea administrării probei cu expertiza. Ori, la randul sau, contestatare avea posibilitatea apelării la serviciile unui expert tehnic in vederea probării afirmatiilor sale, lucru pe care nu l-a facut.

Codul de procedura fiscala, care la art. 7 alin. (4) prevede:“(4) *Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în*

parte și de limitele prevăzute de lege”, nu prevede obligativitatea administrării probei cu expertiza, din prevederile incidente (art. 49 și art. 55) rezultând ca organul fiscal poate proceda la administrarea probei cu expertiza și ori de câte ori consideră necesar, organul fiscal are dreptul să apeleze la serviciile unui expert pentru întocmirea unei expertize.

Se retine ca pentru organul de inspectie fiscala administrarea probei cu expertiza constituie un drept și nu o obligatie, respectiv un drept optional pe care îl poate folosi, motiv pentru care motivul invocat de contestarea privind obligativitatea experizei tehnice va fi respins. Se retine și ca organele de inspectie fiscala au procedat doar la extragerea unor date valorice (și nu cantitative) din situatiile de lucrari prezentate și nu la întocmirea unor astfel de situatii de lucrari, sau la analizarea cantitativa a consumurilor de materiale, manopera, utilaje, valori ce se regasesc distincte evidentiate în situatiile de lucrari/devize, ceea ce nu impune neaparat existenta unor cunostinte tehnice de specialitate, ci a unor cunostinte financiare, contabile etc. ce fac parte din pregatirea profesionala a organelor de inspectie fiscala.

Cu privire la argumentul societatii privind perioada îndelungata a inspectiei fiscale se retine ca societatea nu are în vedere perioada de suspendare a inspectiei, ce i-a fost comunicata în 23.12.2010, respectiv de la data de 23.12.2010 și până la data de 06.12.2012, de care a luat la cunostinta, conform adresei nr. X și sustinerilor de la pagina 3 din contestatie. În cauza sunt incidente prevederile art. 104 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003:

Art. 104 Durata efectuării inspectiei fiscale

(3) Perioadele în care derularea inspectiei fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia, conform prevederilor alin. (1) și (2).

Asa fiind se retine ca durata efectuării inspectiei fiscale derulate în perioada 14.12.2010 - 23.01.2013, nu depaseste perioada de 3 luni reglementata, intrucat perioada 23.12.2010 - 06.12.2012, în care inspectia fiscala a fost suspendata, nu face parte din durata efectuării inspectiei fiscale. Nici sustinerea formulata în privinta vatamarii suferite în vederea demonstrarii bunei sale credinte și realitatii faptelor economice nu poate fi retinuta, caci nu i-a fost nicidecum interzisa efectuarea demersurilor pe care le considera necesare înainte sau în timpul suspendarii inspectiei fiscale. Aceasta în conditiile în care prin adresa nr. X, prin care i-a fost comunicata suspendarea inspectiei, i s-a comunicat și motivul suspendarii, respectiv efectuarea de verificari încrucisate la subantreprenorii sai.

În consecinta, în raport de cele anterior retinute, contestatia este vadit neintemeiata și urmeaza a fi respinsa pentru acest capat de cerere.

III.2 Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit în mod legal obligatii fiscale suplimentare constând în TVA suplimentara și accesorii aferente, prin neadmiterea dreptului de deducere pentru operatiuni considerate nereale, în conditiile în care prin contestatia formulata nu se dovedeste o alta situatie de fapt sau de drept .

În fapt, prin contestatia înregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. X/2013, contestatara solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X X/2013, emisa de Directia Generala a Finantelor Publice X- Activitatea de Inspectie Fiscala (înregistrata la AIF X sub nr. **X/2013**), prin care s-au stabilit obligatii suplimentare în suma totala de **X lei**, reprezentând TVA stabilita suplimentar în suma de X lei și accesorii aferente în suma de X lei.

Intr-o prima faza contestatia s-a solutionat de DGFP X prin decizia nr. X, fiind suspendata solutionarea contestatiei pentru suma contestata in cuantum de **X lei** si respinsa pe fond contestatia pentru suma contestata in cuantum de **X lei**.

Prin sentinta nr. X/2014, pronuntata de Curtea de Apel X in dosarul nr. X, definitiva prin decizia civila nr. X/2015 pronuntata de ICCJ, **s-a dispus solutionarea pe fond a contestatiei formulate impotriva deciziei de impunere nr. X/2013**. In consecinta prin prezenta decizie se va solutiona contestatia pentru suma contestata nesolutionata pe fond in cuantum de **X lei** (X lei - X lei), compusa din **TVA** stabilita suplimentar in suma de **X lei** (X lei - X lei) **si accesorii** aferente taxei stabilita suplimentar in suma de **X lei**.

TVA stabilita suplimentar in suma de X lei se datoreaza neadmiterii la deducere de organele de inspectie fiscala a TVA dedusa de societate in baza unor facturi de achizitii, despre care organele de inspectie fiscala au constatat ca nu reflecta operatiuni reale si ca TVA facturata nu a fost colectat de emitenti, sau a avut loc o fraudare a taxei, diminuandu-se ilegal TVA de plata declarata.

In drept, sunt incidente prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 145. - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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 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, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]".

Ceea ce rezulta din textele de lege este ca taxa dedusa trebuie sa fie aferenta unor achizitii destinate utilizarii, deci implicit achizitiile sa fie reale caci numai astfel pot fi destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile. In plus taxa este deductibila la momentul exigibilitatii. Potrivit art.134¹ alin. (1) din Codul fiscal „ (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor,” iar potrivit art. 134² alin. (1) din Codul fiscal „Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Din textele de lege sus citate se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată apare la momentul livrării bunurilor/prestării serviciilor, societatea fiind în drept să deducă numai taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achizitii efectuate.

Prin urmare stabilirea realitatii achizitiilor este esentiala in stabilirea dreptului de deducere a TVA si implicit in solutionarea prezentului capat de cerere.

Prin Hotararile Curtii Europene de Justitie sunt interpretate Tratatetele de aderare si Directivele date in executarea acestor tratate, inclusiv sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile europene fiind aplicabile pe teritoriul national, de la data aderarii si chiar avand prioritate fata de dreptul intern.Constituția României prevede la alin. 2 al art. 148 intitulat “Integrarea în Uniunea Europeană”:

“(2) Ca urmare a aderării, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celelalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare.”

Printre reglementarile europene se numără a Șasea Directivă 77/X8/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la

impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: înlocuita cu Directiva CE nr. 112/2006.

În interpretarea și aplicarea acestor reglementări Curtea Europeană de Justiție (CEJ) a emis Decizii în cauze ce au avut ca obiect aplicarea legislației europene privind TVA, inclusiv cazul fraudei la TVA. Cazuistica prezentată mai sus se circumscrie și deciziei emise de Curtea Europeană de Justiție în dosarele C-439/04 și C-440/04 (cauzele conexe Axel Kittel și Recolta Recycling) care stipulează următoarele: în cazul în care se constată că, având în vedere factori obiectivi, livrarea de bunuri este efectuată către o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participă la o tranzacție în legătură cu fraudarea taxei pe valoarea adăugată, revine în competența autorităților naționale să refuze dreptul de deducere persoanei impozabile cumpărătoare. Conform deciziei Curții Europene de Justiție Bonik Eood C 285/11 pct. 39 „de asemenea, o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa participă la o acțiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participant la această fraudă, indiferent dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxabile efectuate de acesta în aval (a se vedea în acest sens hotărârile citate anterior KITTEL și RECOLTA RECYCLING, pct. 56). În schimb dacă, ținând cont de factorii obiectivi se poate constata că livrarea este efectuată către o persoană impozabilă, care a știut sau putea să cunoască faptul că, prin această achiziție, a participat la o operațiune legată de fraudarea TVA, este de datoria instanței naționale să refuze persoanei impozabile, dreptul de deducere”;

Prin decizia pronunțată în cauza MAHAGEBEN - DAVID (cauzele conexe- C-80/11, C-142/11) , pct. 46, s-a stabilit: „Astfel o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participă la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participând la această fraudă, independent de aspectul dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxate efectuate de aceasta în aval ”,

Conform Deciziei Curții Europene de Justiție în cazul C-255/02 Halifax & Others, în situația în care se constată că o operațiune are ca scop să aducă un avantaj pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, Curtea a stabilit următoarele :

- atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale , cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare;
- tranzacțiile aferente unei practici abuzive trebuie să fie redefinite astfel încât să se restabilească situația existentă înaintea tranzacțiilor ce constituie practici abuzive;
- orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat, și situația «normală» care ar fi existat în prezența acestui artificiu va fi restabilită;

În ceea ce privește jurisprudența Curții Europene de Justiție, menționăm că România, în calitate de stat membru al Uniunii Europene, și-a asumat, de la data aderării, obligația de a respecta jurisprudența Curții Europene de Justiție, conform Tratatului de aderare.

La art. 2 din Actul privind condițiile aderării, anexat la Tratatul de aderare a României la Uniunea Europeană, ratificat prin Legea nr. 157/2005, se prevede că ”de la data aderării, dispozițiile tratatelor originare și actele adoptate de instituții sunt obligatorii pentru România (...) și se aplică în acest stat în condițiile stabilite prin aceste tratate și prin prezentul act ”.

De asemenea, în dreptul intern se prevede:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal al României

- art 11, alin. 1 „La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”;

OG 92/2003 Codul de procedură fiscală,

- „art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”;

- „art. 15 Eludarea legislației fiscale

(1) În cazul în care, eludându-se scopul legii fiscale, obligația fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impunere reală, obligația datorată și, respectiv, creanța fiscală corelativă sunt cele legal determinate.”

- „art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Se retin urmatoarele aspecte privind achizițiile pentru care s-a dedus TVA de contestatara:

- din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala au constatat ca, in privinta achizițiile efectuate de contestatara a avut loc o fraudare a taxei pe valoarea adaugata, furnizorii sai necolectand taxa facturata, sau in cazul colectarii taxei de catre furnizorii sai taxa lor de plata a fost diminuată prin deducerea ilegala a taxei, contestatara fiind parte la fraudă avand in vedere ca a dedus taxa facturata pentru lucrari sau materiale de constructii, avea capacitatea de a efectua prin propriile mijloace lucrarile de constructii, spre deosebire de prestatorii sai, iar situatiile de lucrari emise de subantreprenori nu se regasesc in propriile situatii de lucrari intocmite catre beneficiarii finali, in calitatea sa de antreprenor general;

- facturile emise de subantreprenori nu au fost decontate, neexistand documente de plata catre acestia, dar in contabilitate, dupa in timpul inspectie fiscale, printr-o nota contabila nesustinuta cu documente justificative legale, s-a operat stingerea datoriilor, plata aparand ca facuta de asociatii (administratorul societatii) din fonduri poprii;

- in sustinerea afirmatiilor sale, ca lucrarile si materialele consemnate in facturile emise de prestatori/furnizori sunt reale si in folosul operatiunilor sale impozabile, contestara considera ca adresa Administratiei Scolilor Sector 6 constituie o dovada in acest sens, deoarece recunoaste societatile furnizoare drept subcontractori in realizarea lucrarilor contractate. Ori din analiza adresei nr. X - anexa 57 la RIF (aflata pe CD-ul din dosarul contestatiei), emisa de Administratia Scolilor Sector 6 rezulta ca aceasta arata ca la data emiterii adresei nr. X detine intr-un dosar al contractului (nr. X) 6 contracte incheiate de SC XXX SRL cu subcontractorii sai. Astfel adresa in cauza nu este concludenta deoarece doar confirma existenta unor contracte scrise cunoscute, ca formulare, prezentate de societate organelor de inspectie fiscala. Pe de alta parte exista si adresa nr. X (anexa 58 la RIF) emisa de Primaria Municipiului X - Directia Generala de Dezvoltare si Investitii, in care se mentioneaza “Asocierea SC XXX SRL & X SRL nu a solicitat oficial aprobarea pentru subcontractanti pretinzand ca a efectuat lucrarile cu forte proprii sprijinita de diversi prestatori de servicii”. Este evident ca expresia “diversi prestatori de servicii” nu este echivalenta cu “subcontractanti”, caci pentru acestia din urma trebuia solicitata aprobarea beneficiarului, aprobare ce nu a fost solicitata. Asa fiind din aceasta din urma adresa rezulta ca lucrarile au fost efectuate de contestara cu forte proprii si nu de subantreprenori.

Din argumentele si dovezile depuse/invocate de contestarea nu se poate retine o alta situatie de fapt decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala.

In privinta dreptului organelor fiscale de a refuza dreptul de deducere, de a nu lua in considerare sau de a reincadra o tranzactie, in cazul unei fraude la TVA sau a eludarii legislatiei fiscale, acest drept este prevazut de prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si de art. 6 si art. 15 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003.

Pe de alta parte, legislatia comunitara, asa cum este interpretata prin Hotararile Curtii Europene de Justitie, in parte exemplificate si detaliate anterior, stabileste ca, daca ținând cont de factorii obiectivi, se poate constata că livrarea este efectuată către o persoană impozabilă, care a știut sau putea să cunoască faptul că, prin această achiziție, a participat la o operațiune legată de fraudarea TVA, *este de datoria instanței naționale să refuze persoanei impozabile, dreptul de deducere*. Mai mult, persoana impozabila pierde dreptul de deducere si se considera ca a participat la această fraudă, independent de aspectul dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxate efectuate de aceasta în aval.

Asa fiind, in refuzarea dreptului de deducere, in cazul constatarii unei fraude, organele fiscale sunt tinute numai de **identificarea unor factori obiectivi** din care sa rezulte ca persoana impozabila *a știut sau putea să cunoască faptul că, prin această achiziție, a participat la o operațiune legată de fraudarea TVA*, indiferent daca obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor sale taxabile.

In sfarsit, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental 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 a 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 esentiale**, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea **sa fie efective** si sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite anumite conditii, si anume: achizitiile sa fie reale, sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni impozabile cu drept de deducere si sa nu faca parte dintr-o operatiune de fraudare a taxei. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, **ci sa si demonstreze ca achizitiile au fost efectuate si au fost destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile**.

In concluzie, legislatia interna si comunitara nu prevede exercitarea netulburata a dreptului de deducere, fiind suficienta detinerea unei facturi, contribuabilii avand dreptul sa deduca numai TVA aferenta unor achizitii reale, iar daca sunt reale sa fie efectuate in folosul operatiunilor sale impozabile si totodata achizitiile consemnate in facturi sa nu faca parte din cazuri de fraudare a taxei, fraudata despre care cel ce efectueaza deducerea TVA a stiut sau ar fi trebuit sa stie, realizand sau nu un avantaj direct din aceasta fraudata. Altfel ar rezulta ca statul, care a fost fraudat de emitentul inscris in factura de achizitie din care se deduce TVA, sa si ramburseze beneficiarului inscris in factura, prin admiterea dreptului de deducere pentru aceeasi suma a TVA cu care a fost fraudat, in conditiile in

care solicitantul rambursării sau beneficiarul deducerii nici macar nu a dat dovada de diligența minimă care să dovedească buna sa credință (*ar fi trebuit să știe că ar fi participat la fraudă*), în condițiile identificării și determinării de organele fiscale a unor elemente obiective ce conduc la concluzia cunoașterii fraudei și participării la aceasta.

Ori faptul că societatea nu deține documente din care să rezulte că și-a achitat legal subantreprenorii și nici nu depune argumente sau documente legate de acest aspect important, constituie un alt element obiectiv în sprijinul constatarilor organelor de inspecție fiscală că societatea a cunoscut existența fraudării taxei și că a participat la această fraudă.

Organele de inspecție fiscală, prin analizarea documentelor societății și verificarea încrucișată a emitentilor înscrși în facturile în baza cărora societatea a înregistrat achiziții de bunuri și servicii și a dedus TVA aferentă, au constatat că facturile nu reflectă operațiuni reale, că operațiunile consemnate nu au fost efective și în folosul operațiilor impozabile cu drept de deducere ale societății, că a avut loc o fraudă la TVA despre care societatea a avut cunoștința și la care a participat. Prin argumentele formulate și dovezile depuse în fața contestației societatea nu demonstrează existența unei alte situații decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în privința TVA stabilită suplimentar în suma de **X lei**.

În speta sunt incidente dispozițiile art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 213 Soluționarea contestației

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

coroborate cu prevederile pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014, care stipulează:

„11.1. 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;”*

III.3 Cu privire la accesoriile în suma de X lei aferente TVA suplimentară

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile aferente TVA stabilită suplimentar în condițiile în care nu se contestă modul de calcul și stabilirea acestora iar contestația se respinge în privința TVA stabilită suplimentar.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-X X/2013, pentru TVA stabilită suplimentar și rambursată de plată în suma de X lei, organele de inspecție fiscală au stabilit accesoriile în suma de X lei, calculate pentru perioada 25.03.2010 - 22.01.2013.

In drept, sunt incidente prevederile art. 119 alin. (1) și alin. (2), art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei. [...]”.

„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.”

„Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

În consecință, dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru neachitarea la scadență a obligațiilor bugetare, scadenta fiind data la care exista obligația de plată. Contestatara nu formulează motive privind modul de calcul al accesoriilor, motivând doar contestarea debitului principal, respectiv TVA ramasa de plată ce a generat calculul accesoriilor. Cum contestația împotriva debitului principal generator de accesorii se respinge ca neîntemeiată se va respinge și contestația împotriva accesoriilor calculate și stabilite în suma de X lei, făcându-se aplicarea regulii *accesoriul urmează principalului*.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) - e), art. 146 alin. (1) lit. a); art. 119 alin. (1) și alin. (2), art. 120, art. 120¹, art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (1), art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) și lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014,

DECIDE

Respinge, ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-X X/2013 pentru suma de X lei reprezentând TVA stabilită suplimentar în suma de X lei și accesorii aferente taxei stabilită suplimentar în suma de X lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni, de la data comunicării, la Curtea de Apel X .

Director General,

