

DECIZIA nr. 126 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC C SRL,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector X a Finantelor Publice cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2014 cu privire la contestatia societatii **C SRL** cu sediul in Municipiul Bucuresti...

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. X/2014 il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2014, emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2014 si comunicate, prin semnare de primire la data de 30.09.2014, prin care organele fiscale au stabilit obligatii suplimentare reprezentand TVA, respinsa la rambursare, in suma de X lei. Anexat adresei inregistrate la ASXFP sub nr. X/2014 contestatara depune un exemplar al contestatiei, semnata si stampilata in original.

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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de C SRL.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector X a Finantelor Publice au efectuat o inspectie fiscala la C SRL, perioada verificata in privinta taxei pe valoarea adaugata fiind 01.09.2011-31.03.2014. Inspectia a avut ca obiectiv solutionarea cererilor de rambursare a TVA formulate prin Deconturile cu suma Negativa de taxa pe valoarea adaugata, cu Optiune de Rambursare (DNOR) depuse de societate pentru perioada 01.09.2011 – 31.03.2014, din care cele pentru perioada 01.09.2011 – 30.09.2013 au fost solutionate cu control ulterior iar cele pentru perioada 01.10.2013 – 31.03.2014, cu control anticipat, respectiv:

- nr. X/2014, pentru perioada 01.10.2013 – 31.12.2013, pentru suma de rambursat de X lei;
- nr. X/2014, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2014, pentru suma de rambursat de X lei.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2014, emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2014 s-a respins la rambursare TVA in suma de X lei, din care X lei TVA neadmisa la deducere, si X lei TVA colectata suplimentar pentru cheltuieli care nu au fost refacturate.

În decizia contestata s-a in scris la pagina 12 punctul „2.2.1 – Rezultatele soluționării decontului cu sume negative de taxa pe valoare adaugata cu optiune de rambursare”:

Nr. si data decontului TVA	si data de	Perioada verificata	TVA solicitata la rambursare – lei -	TVA stabilita suplimentar -lei-	TVA respinsa la rambursar	TVA aprobata la rambursare –lei-
----------------------------	------------	---------------------	--------------------------------------	---------------------------------	---------------------------	----------------------------------

				e –lei-	
	01.10.13– 31.12.13	X			
	01.01.14– 31.03.14				
TOTAL					

1. Motivul respingerii sumei de X lei, astfel cum s-a mentionat **in decizia contestata**, a fost: „TVA neadmis la deducere, in suma de X lei ($X + X$), in conformitate cu art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aferenta diferentei intre valoarea totala declarata de contribuabil in procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 si valoarea totala facturata de SC XX S.A. si SC X Bau GmbH, cele doua societati care au efectuat lucrarile de constructii pentru edificarea cladirii B din ansamblul ABC (**anexa nr.2**)”. In drept s-au invocat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a); art. 150, alin. 2 si art. 157 alin. (2) din Legea 571/2003.

Prin RIF-ul nr. F-X/2014, s-a constatat:

- „Pentru perioada 01.06.2011 – 31.03.2014 organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma totala de X lei in conformitate cu art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aferenta facturilor primite de la SC XX S.A. si SC X BAU GMBH, societati care au realizat lucrarile de constructii si instalatii in vederea edificarii cladirii B din ansamblul ABC in baza contractelor din data de 30.09.2010 si din data de 20.08.2013 incheiate cu SC XX S.A. si in baza contractului incheiat in data de 27.09.2012 cu SC X Bau GmbH”;

- lucrările facturate de XX S.A. in perioada sem II 2010 – martie 2014, cu TVA aferenta in suma de X lei si valoare fara TVA in suma de X lei (anexa 2 la RIF) se refera la edificarea corpului B, intrucat facturile erau insotite de situatii de lucrari aferente edificarii cladirii B;

- facturile primite de la antreprenorul general X BAU GMBH au avut valoare fara TVA in suma de X lei cu TVA aferent in suma de X lei (anexa 2 la RIF), antreprenorul general avand contractate realizarea lucrarilor de constructii si instalatii in vederea edificarii corpului B;

- „Contribuabilul verificat a prezentat procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 in care la punctul 4.4. se precizeaza ca valoarea reala a investitiei este in suma de X lei. Aceasta suma a fost preluata din Declaratia (data de contribuabil si atasata la procesul verbal nr. X/2014) privind valoarea reala a lucrarilor executate in baza autorizatiei de construire. (anexa nr. 4)” Se precizeaza in RIF de organul fiscal emitent (pagina 56) ca explicatia data in legatura cu lucrarile de constructii efectuate **dupa data receptiei finale** nu este sustinuta de precizarile din HG nr. 273/1994 .

- la pagina 16 din RIF „valoarea totala facturata (fara TVA) a lucrarilor de constructii pentru edificarea cladirii B din ansamblul „ABC” este in suma totala de X lei din care valoarea fara TVA de X lei si TVA in suma de X lei, facturata de SC XX S.A., respectiv 19.589.045 lei din care valoarea fara TVA de X lei si TVA in suma de X lei facturata de SC X Bau GmbH,”;

- astfel inspectia fiscala a stabilit ca rezulta **doua valori posibile ale cladirii** (corpul B), respectiv **cea considerata reala** inscrisa la punctul 4.4. din procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 **in suma de X lei**, si **cea rezultata din insumarea**

facturilor primite de la cei doi antreprenori generali **in suma de X lei** valoare fara TVA (X lei + X lei) si TVA aferent in suma de X lei (X lei + X lei).

Aferent diferentei dintre cele doua valori ale corpului B astfel stabilite, a rezultat o valoare fara TVA de X lei (X lei - X lei) cu TVA aferenta in suma de X lei determinata prin aplicarea cotei de TVA de 24%. **Pentru suma global determinata**, de X lei, reprezentand TVA dedus de contestatara din facturile primite de la XX S.A. si X BAU GMBH, **organele fiscale nu au admis, in concret, deducerea TVA inscrisa in facturile mentionate in anexa 2 la RIF „Situatia TVA neadmis la deducere”**;

„In balanta de verificare aferenta lunii martie 2014 contribuabilul verificat evidentiaza: in debitul contului 345 – cladire B ABC suma de X lei (transferata din contul 212)”;

- in vederea stabilirii realitatii investitiei, organele de inspectie fiscala au efectuat o cercetare la fata locului consemnata in procesul verbal nr. X/2014, constatandu-se ca pe terenul in suprafata de X mp, proprietatea societatii, din Bucuresti, ..., „exista finalizat si partial inchiriat corpul B si ca nu existau incepute alte lucrari de constructii pe restul de teren proprietatea societatii, respectiv lucrari de constructii la corpul A si C”. Procesul verbal de cercetare la fata locului nr. X/2014 a fost semnat din partea contribuabilei de d-nul XY in calitate de imputernicit, in baza imputernicirii din data de 11.10.2013 inregistrata la ASXFP sub nr. X/2014, sub rezerva obiectiunilor formulate la punctul 10 din nota explicativa (n.n. la dosarul contestatiei exista anexa 6 la RIF - nota explicativa data si semnata in data de 14.08.2014);

- „Din raspunsul formulat in nota explicativa, contribuabilul verificat nu justifica in mod clar diferenta dintre valoarea de X lei declarata in procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 si valoarea fara TVA de X lei stabilita prin insumarea contravalorii achizitiilor de lucrari de constructii si instalatii declarate de contribuabilul verificat pentru SC XX S.A. ... si de SC X BAU GMBH”;

- sustinerile formulate de reprezentantul contribuabilului – d-nul X in nota explicativa, cum ca au fost executate lucrari de constructii si la corpurile A si C, nu au fost insusite de organul de inspectie fiscala, deoarece:

* Dirigintele de santier SC X. SRL a avut incheiat contractul X/2010 ce a avut ca obiect constructii cladirea B si constructie platforme si parcaje, iar prin Rapoartele de activitate atasate facturilor emise catre contestatara, acesta a specificat ca lucrarile sunt aferente „...infrastructura corp B stadii fizice si graficul de plati in luna...”;

* in facturile (situatiile de lucrari) primite de la cei doi antreprenori generali nu erau inscrise lucrari de constructii si instalatii pentru corpurile A si C ci numai pentru corpul B

In respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei, conform RIF din 25.09.2014 s-a tinut cont si de urmatoarele prevederi legale:

- art. 267 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare – Taxa pentru eliberarea certificatelor de urbanism, a autorizatiilor de construire si a altor avize asemanatoare;

- art. 37 din Legea nr. 50 din 29.07.1991, republicata, privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii;

- art. 75 din Ordinul nr. 839 din 12 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991;

- art. 1, art. 14, art. 15 din HG nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de receptie a lucrarilor de constructii si instalatii aferente acestora;

- HG nr. 1179/2002 privind aprobarea Structurii devizului general și a Metodologiei privind elaborarea devizului general pentru obiective de investiții și lucrări de intervenții

Ca temei de drept decizia se intemeiaza pe prevederile art. 145, alin. (2) lit. a), art. 150, alin. (2) si art. 157 alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

2. Motivul colectarii suplimentare, pentru cheltuieli aferente perioadei 01.06.2011 – 31.03.2014 care nu au fost refacturate, a TVA in suma de X lei, astfel cum s-a mentionat in decizia contestata, a fost: „TVA stabilita suplimentar, in conformitate cu art. 137, alin. 2 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 19, alin. 4) din HG 44/2004 privind Normele de Aplicare ale Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, astfe”

- X lei facturi primite de la A SRL (paza);
- X lei facturi primite de la B SA (energie electrica);
- X lei facturi primite de la C SA (energie electrica);
- X lei facturi primite de la D SRL (chirie transformator);
- X lei facturi primite de la F SRL (apa).

In RIF-ul din 25.09.2014 s-a precizat ca in conformitate cu prevederile contractului incheiat in data de 30.10.2010 cu SC X SA (anexa 14), contribuabilul avea obligatia refacturarii utilitatilor si serviciilor de paza.

II. Prin contestatia formulata C SRL solicita anularea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X/2014, emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2014, prin care organele fiscale au respins la rambursare si au stabilit obligatii de plata suplimentare reprezentand TVA in suma de X lei, din care TVA neadmisa la deducere in suma de X lei si TVA colectata suplimentar pentru cheltuieli care nu au fost refacturate in suma de X lei .

În sustinerea contestatiei societatea arata, in esenta, urmatoarele motive:

II.1 Organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederilor art. 105 – 109 din Codul de procedura fiscala

Cu privire la TVA aferenta facturilor emise de X SA, emise in perioada 2010 – 31.03.2014, care nu a fost acceptata la deducere, organele fiscale au efectuat in fapt doua controale pentru aceeasi perioada, astfel:

- a existat un control anterior privind taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.01.2010 – 31.05.2011, intocmindu-se RIF nr. FX/2011, cand a fost acceptat dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de X SA in perioada 01.01.2010 – 31.05.2011;
- controlul actual a stabilit ca societatea nu are dreptul de a deduce taxa aferenta achizitiilor efectuate de la X SA in perioada 2010 – 31.03.2014, perioada care se suprapune perioadei controlate anterior.

Astfel se incalca prevederile art. 105 – 109 din Codul de procedura fiscala, prin reverificarea unei perioade fara a fi indeplinite conditiile prevazute de lege privind reverificarea unei perioade verificate.

II.2 Cu privire la TVA neadmisa la deducere in suma de X lei

Pe terenul detinut in proprietate, in suprafata de X mp, situat in Bucuresti, ..., in baza autorizatiilor de constructie detinute, societatea este in curs de dezvoltare a unui proiect imobiliar **constând in trei corpuri de cladire A, B si C, împrejmuire, amplasare mobilier urban si amenajari exterioare peisagere, drumuri, accese, trotuare, alei si parcuri.** Antreprenori generali au fost XX SA in baza contractului din 29.09.2010 pentru perioada

de pana la 11.09.2012, respectiv contractul din 20.08.2013 si X BAU GmbH in baza contractului din 11.09.2012 pentru perioada de pana la 20.08.2013.

Toate facturile emise de antreprenorii generali sunt insotite de situatii de lucrari, semnate si stampilate de antreprenor, certificate si acceptate de NGY Propertiers. Situatiile de lucrari detaliaza lucrarile efectuate si costul acestora, fapt constatat si de catre inspectorii fiscali cum este mentionat in cuprinsul RIF.

In procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014, prin care s-a receptionat cladirea B, s-a mentionat ca valoarea declarata (la data respectiva) a investitiei este in suma de X lei, mentionandu-se totodata la punctul 4.2 ca in anexa 2 la procesul verbal de receptie sunt cuprinse lucrari ramase de executat. Ulterior receptiei s-au finalizat lucrarile si astfel valoarea cladirii, inregistrata in contabilitate si declarata fiscal la Directia Venituri Buget Local Sector 2, este de X lei.

Pe de alta parte unele din lucrarile realizate de antreprenorii XX SA si X BAU GmbH sunt comune tuturor cladirilor, iar in procesul verbal de receptie a cladirii B s-a inclus numai o cota aferenta din lucrarile comune. La punctul 2.5 din contestatie se precizeaza ca valoarea cladirii B nu este si nu poate fi egala cu suma valorilor facturilor primite de la XX SA si X BAU GmbH, indicandu-se modul de alocare a cheltuielilor cu investitiile pe cele trei cladiri in perioada 30.11.2010 – 13.03.2014. Astfel din sumele facturate de antreprenori, dupa efectuarea unor regularizari, valoarea contabila alocata cladirii B este in suma de X, valoare declarata si la Primaria Sector 2 prin anexa 9 la contestatie - Declaratie fiscala pentru stabilirea impozitului / taxei pe cladiri in cazul contribuabililor persoane juridice inregistrata sub nr. X/2014 la D.V.B.L. Sectorul 2.

Sunt exemplificate ca lucrari comune celor trei cladiri, realizate:

- Accesul comun in parcare subterana si in subsoluri;
- Amenajarile rutiere comune, drumuri, trotuare, spatii verzi si amenajari peisagere;
- Iluminatul exterior comun;
- Gospodariile de apa potabila si de incendiu comune situate sub rampa comuna de acces in subsoluri;
- peretii mulati comuni imobilelor A si C respectiv B si C;
- O parte din parkingul situat sub imobilul C si scara S-05 aferenta imobilului C pentru a asigura temporar evacuarea in caz de incendiu;
- Localurile de depozitare a gunoaielor.

Intelege sa dovedeasca prestarea efectiva a lucrarilor de constructii in beneficiul său cu contractele incheiate, situatiile de lucrari anexate fiecărei facturi emisa de antreprenori, planuri si fotografii privind lucrarile realizate(anexa 8).

Mai precizeaza ca in procesul verbal de receptie din 19.02.2014 aferent cladirii B este mentionata valoarea de numai X lei, deoarece procesul verbal privea lucrarile realizate conform decontarilor intermediare inregistrate la acea data. Diferenta fata de valoarea finala a cladirii in suma de X lei, inregistrata in contabilitate si declarata la Primaria sector 2 in vederea stabilirii impozitului / taxei pe cladiri, provine din lucrarile de constructie finalizate ulterior receptiei din 19.02.2014.

Precizeaza ca alaturi de cei antreprenori retinuti de organele de inspectie fiscala, in costul cladirii B, asa cum rezulta din anexa 10 – fisa de cont 345B Cladirea B, au fost incluse si costuri rezultate din facturi emise de alti furnizori implicati in constructia cladirii.

Considera ca organele fiscale nu au luat in considerare indeplirea conditiilor de fond si de forma in respingerea dreptului de deducere și au invocat prevederi inaplicabile in

speta. Exemplifica in acest sens prevederile art. 267 din Legea 571/2003, art. 37 din Legea 50/1991, Ordin 839/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, Hotararea nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de receptie a lucrarilor de constructii si instalatii care nu au aplicabilitate in acordarea dreptului de deducere a TVA. Procesul verbal de receptie a cladirii nu constituie, potrivit Codului fiscal, un document in functie de care poate fi conditionat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata. Invoca in acest sens si Decizia nr. 5 a Comisiei Fiscale centrale, unde se prevede: „*Orice operatiuni desfasurate de persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoare adaugata sunt supuse legii fiscale, indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu indeplinesc cerintele altor dispozitii legale*”. Dreptul de deducere trebuie analizat strict tinând cont de prevederile Codului fiscal si a normelor fiscale aferente, fara a invoca alte dispozitii legale fara relevanta in domeniul fiscal.

Organul fiscal nu a avut in vedere situatia fiscala reala, neavand in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice relevante pentru impunere. Nu s-au luat in considerare prevederile contractelor si documentelor justificative prezentate, fapt care contravine prevederilor art. 7 alin. 2 si 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala. Considera ca astfel societatii i-au fost incalcate drepturile stabilite le lege.

Valoarea cladirii B nu este si nu poate fi egala cu suma valorilor facturilor emise de antreprenorii XX SA si X BAU GmbH. Valoarea acestor facturi a fost inregistrata in contabilitate, pe parcursul investitiei ca imobilizari in curs de executie. Cheltuielile de executie au fost alocate tuturor celor trei cladiri A,B si C. S-a inserat in contestatie un tabel referitor la Valori inregistrate in cont 331 – Productie privind valorile facturilor de lucrari de constructii (valori fara TVA),alocate pe cele trei cladiri astfel cladirea A – X lei, cladirea B – X lei; cladirea C – X lei.

Ulterior receptiei, valoarea lucrarilor de investitii aferente cladirii B au fost transferate in contul de stocuri specific pentru imobile dezvoltate in vederea vanzarii. Se prezinta un mod de calcul a valorii cladirii B in suma de X lei, pornind de la valoarea de X lei din care se scad facturile emise ulterior datei receptiei si se adauga valoarea tuturor celorlate costuri capitalizate (onorarii, apa, electricitate, proiectare etc.), precizandu-se totodata ca valoarea de X lei a fost declarata ca valoarea cladirii B la Directia de Taxe Locale a Primariei Sector 2, pentru a se determina impozitul pe cladiri (Anexa 9).

Subliniaza contestara ca in valoarea stabilita de inspectorii fiscali sunt incluse facturile X/2014 si X/2014 emise de XX SA. Aceste facturi au fost primite de societate dupa data receptiei lucrarilor si sunt inregistrate in contul 331B „produse in curs de executie, **nefiind incluse in valoarea mentionata in Procesul verbal de receptie** (care se refera la lucrarile executate si finalizate pana la 31 ianuarie 2014) si nici in valoarea contabila a cladirii. Aceste facturi reprezinta lucrari ulterioare datei la care s-a incheiat receptia si vor fi receptionate si incluse in valoarea cladirii la momentul finalizarii integrale.

Conform definitiilor prevazute in HG nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de receptie a lucrarilor de constructii si instalatii aferente acestora, Anexa 5, receptia la terminarea lucrarilor este receptia efectuata la terminarea completa a lucrarilor unui obiect **sau a unei parti din constructie**, independenta, care poate fi utilizata separat. Prin urmare, incheierea procesului verbal de receptie conform decontarilor intermediare inregistrate la data receptiei nu contravine prevederilor HG nr. 273/1994, asa cum se sustine in raportul de inspectie fiscala. Mai mult reglementarile privind receptionarea lucrarilor, mentionate in cadrul RIF din 25.09.2014, nu interzic efectuarea de lucrari

suplimentare, dupa data receptiei cladirii care, potrivit naturii lor si reglementarilor contabile, sunt capitalizate in valoarea acestei cladiri.

In concluzie, se arata ca valoarea contabila a cladirii B nu este si nici nu poate fi egala cu suma valorilor facturilor emise de cei doi antreprenori generali pentru toate corpurile de cladire si lucrarile comune cladirilor A,B si C. Precizeaza ca alaturi de XX SA si X BAU GmbH au fost si alti furnizori implicati in constructia cladirii B – costuri ce au fost capitalizate conform fisei de cont 345B „cladirea B” anexa 10-. Acest lucru demonstreaza ca, din start, organele de control pornesc de la o prezumtie falsa care conduce in mod artificial la neacordarea dreptului de deducere a TVA in valoare de X lei, pentru diferenta dintre valoarea inscrisa in Procesul verbal de receptie si suma facturilor emise de cei doi antreprenori.

In drept invoca prevederile art. 145 si art. 146 din Codul fiscal, Decizia nr. 5 a Comisiei Fiscale Centrale, art. 7 din Codul de procedura fiscala, decizii CJUE privind principiile neutralitatii si proportionalitatii TVA.

II.3 Cu privire la TVA in suma de X lei colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala

Retinandu-se ca prin RIF-ul din 25.09.2014 organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara in suma totala de X lei, pe motiv ca societatea avea obligatia refacturarii acestor costuri catre XX SA, conform contractului incheiat in 30.09.2010, dar costurile respective nu au fost refacturate, se prezinta urmatoarele argumente in sprijinul sau:

- conform contractului incheiat in 30.09.2010 se refactureaza numai costurile aferente utilitatilor necesare Antreprenorului pentru executarea lucrarilor contractate, iar costurile nerefacturate nu intra sub incidenta contractului. Costurile nerefacturate au fost cheltuieli proprii ale societatii care a desfasurat activitati de demolare partiala a constructiilor existente pe terenul achizitionat, pastrandu-se transformatorul existent in partea de nord si cabina de paza si amenajarile provizorii (baraci) din partea de sud.

- cheltuielile proprii, care nu sunt aferente contractului incheiat in 30.09.2010, sunt servicii de paza ale terenului si amenajarilor provizorii, inchirierea unui transformator, alimentarea cu energie electrica si iluminatul cabinei de paza si a amenajarilor provizorii din zona de sud, o cota parte din consumul de apa si epurarea apelor uzate si pluviale (aprox. 150 lei/luna).

Societatea a refacturat in perioada verificata utilitatile necesare Antreprenorului pentru executarea lucrarilor contractate.

Motivul legal invocat de organele de inspectie fiscala pentru colectarea taxei suplimentare, respectiv art. 137, alin. 2 lit a, nu este aplicabil in situatia de fata, deoarece se refera la impozite si taxe care se includ in baza de impozitare si nu la utilitati. Astfel decizia contestata nu cuprinde motivul de drept, contrar prevederilor art. 43 din Codul de procedura fiscala.

In drept isi intemeiaza acest capat de cerere pe prevederile art. 126 alin. (1), art. 128 alin. (1), art. 129 alin. (1) si art. 137 alin (1) lit. a) din Codul fiscal.

Fata de argumentele de drept si de fapt expuse solicita admiterea contestatiei, desfiintarea deciziei atacate si admiterea rambursarii taxei de X lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Cu privire la respectarea prevederilor art. 105 – 109 din Codul de procedura fiscală în efectuarea inspecției fiscale

Cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale au procedat la reverificarea perioadei 2010 -2011, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceasta perioada a mai fost verificata pentru TVA aferent perioadei 01.01.2010 – 31.05.2011, prin RIF-ul nr. F-X/2011 si nu sunt respectate formele necesare efectuării unei reverificari.

În fapt, contestatara sustine ca intrucat nu a fost admisa la rambursare TVA aferenta facturilor emise de XX SA in perioada 2010 – 31.03.2014, perioada care se suprapune partial perioadei 01.01.2010 – 31.05.2011 verificata prin RIF-ul nr. F-X/2011, astfel organele fiscale au efectuat in fapt doua inspectii fiscale pentru aceeasi perioada si aceeasi taxa.

Motivul respingerii sumei de X lei, astfel cum s-a mentionat in decizia contestata, a fost: „TVA neadmisa la deducere, in suma de X lei ($X + X$), in conformitate cu art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aferenta diferentei intre valoarea totala declarata de contribuabil in procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 si valoarea totala facturata de SC XX S.A. si SC X Bau GmbH, cele doua societati care au efectuat lucrarile de constructii pentru edificarea cladirii B din ansamblul ABC”.

S-a precizat in RIF-ul din 25.09.2014, la paginile 15-16, că valoarea totala facturata de SC XX S.A. s-a stabilit si prin insumarea serviciilor facturate de SC XX S.A. cuprinse in declaratiile 394 depuse de contribuabilul verificat pentru semestrul II 2010 si semestrul I 2011 „conform informatiilor extrase din baza de date a ASXFP”

În drept, potrivit OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 105 Reguli privind inspecția fiscală

(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.”

“Art. 105¹ Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

(4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile

prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspecție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare.”

“Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

Din coroborarea textelor de lege prezentate anterior rezulta ca reverificarea unei perioade presupune efectuarea unei a doua inspectii fiscale pentru aceeași taxa și perioada supusa impozitarii. Prin inspectie fiscala se intelege verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale. Ori **simpla extragere a unor informatii din baza de date a ANAF**, întocmita în baza declaratiilor depuse de contribuabili, **nu se poate asimila cu verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, deci nu constituie o noua inspectie fiscala** pentru perioada pentru care se extrag informatii și implicit **o reverificare** a unei perioade verificata anterior.

Prin RIF-ul din 25.09.2014, nu se admite dreptul de deducere pentru facturi primite în perioada 2013 – 2014, așa cum acestea sunt menționate în anexa nr. 2 la RIF, și nu pentru facturi emise sau primite în perioada 01.01.2010 – 31.05.2011, perioada verificata prin RIF-ul nr. F-X/2011, din punct de vedere al taxei datorate.

Potrivit pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 2906/2014: „**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;”

Așa fiind, nu se poate reține, în cazul deciziei contestate, existența unei reverificări a taxei pe valoarea adăugată datorată pentru aceeași perioadă, motiv pentru care acest capat de cerere urmează a fi respins ca neîntemeiat.

2. Cu privire la TVA neadmisa la deducere în suma de X lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat legal considerand ca societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA în suma de X lei, aferenta diferentei dintre valoarea declarata a investitiei inscrisa în Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor, prevazut de HG nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de receptie a lucrarilor de constructii si instalatii aferente acestora, si valoarea totala a lucrarilor din facturile primite de la antreprenori, în conditiile în care societatea detine facturi emise de antreprenori însoțite de situatii de lucrari si anexeaza contestatiei unele documente privind repartizarea cheltuielilor pe alte lucrari decat cea receptionata, precum si unele documente privind efectuarea de cheltuieli ulterioare receptiei, iar valoarea cladirii declarata la Primarie în vederea calcularii impozitului pe cladiri este mai mare decat cea inscrisa în Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor .

În fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2014, emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice în baza constatarilor cuprinse în RIF nr. F-X/2014 nu s-a admis la deducere TVA în suma de X lei. Motivul principal, pentru care s-a respins dreptul de deducere a taxei aferente cheltuielilor efectuate cu realizarea unei investitii imobiliare, a constat în a se considera ca societatea nu are drept de deducere, pentru TVA din facturile

emise de antreprenori, decat pana la concurenta valorii declarata in Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014, prin care s-a receptionat cladirea B si s-a mentionat ca valoarea declarata (la data respectiva) a investitiei este in suma de X lei.

TVA nedeductibila s-a stabilit prin aplicarea cotei de TVA de 24% asupra diferentei dintre valoarea totala a lucrarilor de constructii pentru ansamblul „ABC” facturata de antreprenorii SC XX S.A. si SC X Bau GmbH, in perioada sem. II 2010 – 31.03.2014 si valoarea cladirii B declarata de contribuabil in procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 [(X lei - X lei) * 24% = X lei].

C SRL a angajat incepand cu anul 2010, cheltuieli privind realizarea unui proiect imobiliar constând in trei corpuri de cladire A, B si C, împrejmuire, amplasare mobilier urban si amenajari exterioare peisagere, drumuri, accese, trotuare, alei si parcare, pe un teren proprietatea sa, in suprafata de X mp, situat in Bucuresti,

Conform Procesului verbal de receptie la terminarea lucrarilor, luat in evidenta Primariei Sector 2 cu nr. X/2014, s-a receptionat lucrarea CLADIREA (CORP) B, executata in baza autorizatiei de construire eliberate de Primaria Sector 2 pentru tot ansamblu imobiliar, inscriindu-se la punctul 4.4 din procesul verbal ca „Valoarea declarata a investitiei este de X lei”. Comisia de receptie a fost formata din arh. X, ing. ..., 2 reprezentanti ISU Bucuresti si un reprezentant al Primariei Sectorului 2 Bucuresti.

În procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/2014 se certifica de specialistii care au participat la receptie, ca rămân lucrari de executat cuprinse in lista anexa 2 (10 lucrari), a caror executare, in masura in care nu au fost cuprinse in situatiile de lucrari anterioare, este logic ca implica costuri de natura sa influenteze valoarea declarata a investitiei.

La dosarul contestatiei a fost depusa declaratia privind valoarea lucrarilor executate in baza autorizatiei de construire, avand antetul Primariei Sector 2, luata in evidenta cu nr. X/06.02.2014, intocmita de ing. X, semnata si stampilata de C SRL, prin care, in vederea determinarii taxei de 1% datorata pentru eliberarea autorizatiei de construire, se declara pentru corpul B (cladirea B) o valoare a lucrarilor in suma de X lei („**valoare rezultata din evidentele contabile numai pentru corpul B**”).

Contestatarul a depus, anterior finalizarii inspectiei fiscale si ulterior intocmirii procesului verbal de receptie nr. X/2014, la DVBL (sau DITL) a Primariei Sector 2, asa cum se precizeaza in adresa ASXFP cu nr. X/06.01.2015, declaratia pentru stabilirea impozitului pe Cladirea B, declarand o valoare de impunere in suma de X lei, la dosarul contestatiei existand o confirmare de depunere a declaratiei emisa de DVBL cu nr. X/20.03.2014.

Conform **anexei 2 la RIF**-ul din 25.09.2014 intitulata „Situatia TVA neadmisa la deducere”, **anexa mentionata si in motivarea deciziei contestate**, organul de inspectie fiscala a respins la deducere TVA aferent facturilor primite de la SC XX S.A. nr. X/04.12.2013, nr. X/16.01.2014, nr. X/2014 si nr. X/2014.:

Prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. X/2014 Serviciul solutionare contestatii a solicitat organelor de inspectie fiscala sa precizeze „punctual, suplimentar de invocarea prevederilor HG nr. 273/1994” informatii referitoare de realitatea lucrarilor mentionate in facturile enumerate anterior.

Prin raspunsul organului de inspectie fiscala, se precizeaza că factura nr. X/2014 este insotita de situatiile de lucrari aferente lunii ianuarie 2014 si factura nr. X/2014 este insotita de situatiile de lucrari aferente lunii februarie 2014, lucrari receptionate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca **nu** au fost efectuate lucrari de constructii comune corpurilor A, B si C intrucat atat in rapoartele de activitate si in facturile primite de la dirigintele de santier SC X. SRL cat si in situatiile de lucrari aferente facturilor emise de cei doi antreprenori **este precizat doar corpul B**. Deasemenea, la pagina 56 din RIF se mentioneaza ca in facturile primite de la cei doi antreprenori erau facute precizari numai in legatura cu lucrari de constructii si instalatii facturate pentru corpul B. Contractele incheiate cu cei doi antreprenori au avut ca obiect numai cladirea B.

Conform Procesului verbal cu nr. X/2014 organele fiscale au efectuat o **cercetare la fata locului**, la adresa din Bucuresti, Sector 2, ..., constatand : „terenul detinut de societate era imprejmuit cu gard, ca pe acest teren exista corpul B finalizat si partial inchiriat si ca nu existau incepute alte lucrari de constructii pe restul de teren proprietatea societatii, respectiv lucrari de constructii la corpul A si C”. Cercetarea s-a efectuat la fata locului din Bucuresti, Sector 2, ..., in data de 24.06.2014 in prezenta reprezentantului imputernicit XY, din partea contribuabilului verificat. Imputernicitul semneaza pagina 2 a procesului verbal nr. X/2014 dupa care adauga „Sub rezerva lucrarilor mentionate la punctul 10 al raspunsului din Nota explicativa din 14.08.2014”. Pe filele 1 si 2 ale procesului verbal, la subsolul paginilor, apare inscriptionata data listarii 03.09.2014. Modelul si instructiunile de completare a procesului verbal de cercetare la fata locului sunt prevazute de anexele 5.a, 5.b si 5.c aprobate prin OMFP nr. 1304/2004.

In raspunsul 10 formulat in Nota explicativa din 14.08.2014, imputernicitul XY arata ca diferenta intre valoarea declarata la receptia din 19.02.2014 si valoare inregistrata in contabilitate este reprezentata pe de o parte de lucrari de constructie aferente celorlalte doua cladiri A si C iar pe de altă parte de lucrari aferente cladirii B, ulterioare receptiei. Se precizeaza ca valoarea finala a cladirii B declarata la DITL este de X lei, conform declaratiei atasate.

In drept,

-potrivit prevederilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal:

1. TITLUL VI Taxa pe valoarea adăugată

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(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 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Ceea ce rezulta din textul de lege este ca pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor persoana impozabila trebuie sa justifice ca achizițiile sunt destinate in folosul operatiunilor sale impozabile, ca serviciile i-au fost prestate efectiv ori urmează să îi fie prestate, în beneficiul său de către o persoană impozabilă, si sa detina

facturi emise in conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal pentru achizițiile efectuate.

Din decizia contestata si RIF-ul ce a stat la baza intocmirii acestuia se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA inscrisa in patru facturi primite de la XX S.A. inscrise in anexa 2 la RIF, respectiv:

Fact nr/data	Val. Fara TVA	Valoare dedus	TVA	TVA neadmis la deducere	Diferenta TVA admis
TOTAL					

Curtea de Justitie a Uniunii Europene prin jurisprudenta referitoare la interpretarea normelor comune privind taxa pe valoarea adaugata, decizii din care societatea citeaza la pagina 15 a contestatiei, a stabilit ca in aplicarea principiilor proportionalitatii si neutralitatii, dreptul de deducere nu poate fi respins prin conditii suplimentare celor stabilite de legislatia fiscala, decat in caz de fraudă si evaziune fiscala sau alte fapte ilicite majore care sa justifice contramasura aplicata. Astfel fiind apare ca excesiva aplicarea in cauza a masurii refuzului acceptarii dreptului de deducere numai prin analiza respectarii unor conditii de forma impusa de legislatia interna privind calitatea in constructii, autorizarea executarii constructiilor(art. 37 din Legea nr. 50 din 29.07.1991, republicata, privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii; art. 75 din Ordinul nr. 839 din 12 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991; art. 1, art. 14, art. 15 din HG nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de receptie a lucrarilor de constructii si instalatii aferente acestora) sau HG nr. 1179/2002 privind aprobarea Structurii devizului general și a Metodologiei privind elaborarea devizului general pentru obiective de investiții și lucrări de intervenții care se referea la obiective de investitii finantate din fonduri publice si totodata a fost abrogat expres prin HG nr. nr. 28/2008, avand acelasi obiect de reglementare. Organul de inspectie fiscala nu a analizat ce anume a stat la baza intocmirii declaratiei nr. X/06.02.2014 anexata Procesului verbal de receptie din 19.02.2014, prin care s-a stabilit valoarea declarata a cladirii B, daca contribuabilul a intocmit cu stiinta o declaratie eronata in scopul de a se sustrage de la impozitele locale declarate sau in alte scopuri ilicite ori a inregistrat, asa cum sustine acesta, o valoare mai mica a cladirii B, determinata la 31.01.2014 pe baza decontarilor intermediare, considerand totodata ca in opinia sa o parte din lucrari nu sunt aferente strict cladirii B.

Nici prevederile de la titlul IX Impozite si taxe locale din cadrul Codului fiscal aprobat prin legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, inserate mai jos, nu trebuiesc aplicate direct de organele de inspectie fiscala din cadrul ANAF in solutionarea rambursarilor de TVA si analiza deductibilitatii TVA, avandu-se in vedere prevederile legale exprese privind organele fiscale locale ce pot verifica declaratia privind valoarea reala a lucrarilor executate in baza autorizatiei de construire. In speta, organele de inspectie fiscala ce au intocmit RIF-ul din 25.09.2014 puteau solicita compartimentului de specialitate al autorităților administrației publice locale efectuarea unei inspectii fiscale partiale care sa verifice valoarea declarata a cladirii B, in conditiile in care **s-au limitat si în a nu verifica daca situatiile de lucrari aferente facturilor primite de la cei doi antreprenori reflecta lucrari prestate efectiv pentru cladirea B sau ansamblul rezidential**, rezumandu-se in a-si insusi o valoare a cladirii declarata la un moment dat de contribuabila. Comisia de receptie prevazuta de HG nr. 273/1994, care in examinarea valorii cladirii are prevazuta expres atributia de a examina vizual cladirea receptionata si documentele aflate in cartea tehnica a cladirii , in cartea tehnica a cladirii neprevazandu-se

de HG nr. 273/1994 detinerea de documente privind valoarea lucrarilor executate, poate stabili cel mult o valoare de piata a cladirii si nu costul de achizitie/constructie al cladirii determinat de valoarea facturilor primite de la antreprenori.

2 - TITLUL IX Impozite și taxe locale

„ART. 267 Taxa pentru eliberarea certificatelor de urbanism, a autorizațiilor de construire și a altor avize asemănătoare

[...]

(8) Taxa pentru eliberarea autorizației de construire pentru orice altă construcție decât cele prevăzute în alt alineat al prezentului articol este egală cu 1% din valoarea autorizată a lucrărilor de construcție, inclusiv instalațiile aferente.

[...]

(14) Pentru taxele prevăzute în prezentul articol, stabilite pe baza valorii autorizate a lucrărilor de construcție, se aplică următoarele reguli:

a) taxa datorată se stabilește pe baza valorii lucrărilor de construcție declarate de persoana care solicită avizul și se plătește înainte de emiterea avizului;

b) în termen de 15 zile de la data finalizării lucrărilor de construcție, dar nu mai târziu de 15 zile de la data la care expiră autorizația respectivă, persoana care a obținut autorizația trebuie să depună o declarație privind valoarea lucrărilor de construcție la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale;

[...]

Norme metodologice

144. (1) Taxa datorată pentru eliberarea autorizației de construire, atât în cazul persoanelor fizice, cât și al persoanelor juridice, se stabilește pe baza valorii de proiect declarate de solicitant, care corespunde înregistrărilor din cererea pentru eliberarea autorizației respective, și se plătește anticipat eliberării acesteia.

(2) În situația în care se apreciază că valoarea reală declarată a lucrărilor este subevaluată în raport cu alte lucrări similare, compartimentul de specialitate al autorităților administrației publice locale din raza de competență unde se realizează lucrările de construire, la sesizarea structurii de specialitate, are obligația să efectueze cel puțin inspectia fiscală parțială, în condițiile Codului de procedură fiscală, pentru verificarea concordanței dintre valoarea reală a lucrărilor declarate pentru regularizarea taxei și înregistrările efectuate în evidența contabilă.

[...]

„Norme metodologice:

ART. 293

256. (1) Modelele formularelor tipizate pentru stabilirea, constatarea, controlul, încasarea și urmărirea impozitelor și taxelor locale și a altor venituri ale bugetelor locale vor fi aprobate prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și ministrului administrației și internelor.”

Organul de inspectie fiscala a retinut, cu ocazia controlului, atât că în balanta de verificare la 31.03.2014 contestatara a inregistrat cladirea B cu valoarea de 74.301.020,06 lei cât si că a declarat aceasta valoare a cladirii B la Primaria Sector 2 in vederea stabilirii impozitului pe clădire, dar nu a analizat ce a stat la baza stabilirii acestei valori a cladirii si nu a luat in considerare aceste informații.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca ar fi efectuat inregistrari in contabilitate analitic pentru fiecare din cladirile A,B si C si că parte din lucrări le-a considerat comune pentru toate cele trei clădiri, exemplificând într-un tabel modul de repartizarea a valorii facturilor primite de la cei doi antreprenori pe fiecare din cladirile A, B si C, ceea ce ar fi determinat declararea valorii de X lei a cladirii B cu ocazia receptiei din 19.02.2014. Organul de inspectie fiscala, nici in RIF-ul din 25.09.2014, nici in referatul cu

propuneri de solutionare a cauzei, nu au analizat modul de inregistrare a valorii cladirii B in contabilitatea contestatarei, nu a confirmat sau infirmat ca parte din facturile primite de la cei doi antreprenori insotite de situatii de lucrari, sunt inregistrate in contabilitate ca aferente cladirilor A si C sau lucrarilor comune celor trei imobile prevazute in proiect.

Nu pot fi retinute ca intemeiate concluziile organului de inspectie fiscala care in capitolul VI -Discutia finala cu contribuabilul din RIF, la pagina 56, considera ca explicatiile date in legatura cu lucrarile de constructii efectuate dupa data receptiei finale nu este sustinuta de prevederile H.G. nr. 273 din 1994, deoarece anexa 5 din Regulamentul aprobat prin HG 273/1994 defineste astfel tipurile de receptie:

“2. Receptia la terminarea lucrărilor - receptia efectuata la terminarea completa a lucrărilor unui obiect sau unei parti din constructie, independenta, care poate fi utilizata separat.

3. Receptia finala - receptia efectuata dupa expirarea perioadei de garantie.”

existand dealtfel si doua tipuri de procese verbale de receptie prevazute de anexa 1 – la terminarea lucrarilor respectiv anexa 2- pentru receptia finala, anexe prevazute de H.G. nr. 273/1994. Organul de inspectie fiscala nu a analizat un proces verbal de receptie finala, caci acesta se va intocmi dupa expirarea perioadei de garantie, deci punctul de vedere al societatii a fost combatut eronat pe motivul receptiei finale.

Asa fiind, contestatara putea efectua si inregistra costuri legate de constructia cladirii B peste valoarea declarata in acel proces verbal de receptie din 19.02.2014, cu atat mai mult cu cat chiar procesul verbal prevedea lucrari ramase de executat.

Potrivit dispozitiilor legale precizate (art. 145 si art. 146 din Codul fiscal), persoanele impozabile isi pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, numai daca achizitiile indeplinesc mai multe conditii cumulative, si anume: achizitiile au avut loc in mod efectiv, au legatura cu activitatea economica a persoanei achizitoare si sunt destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile, avand la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile prevazute de legea fiscala.

A considera ca in admiterea dreptului de deducere sunt incidente prevederi din alte acte normative ce au ca obiect de reglementare calitatea lucrarilor in constructii (in speta HG 273/1994) inseamna a „adauga la lege” ceea ce evident ca nu este admisibil, in lipsa constatarii unor fapte ilicite de natura sa justifice proportionalitatea cu sanctiunea aplicata privind neadmiterea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei.

- potrivit art. 7 alin. (2) și (3), art. 65 alin. (2), art. 94 si art. 105 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 7 Rolul activ

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

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

potrivit art. 105 si art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare”;

„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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

„Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

(2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

- a) *constatarea și investigarea fiscală a **tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției** sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*
- b) *analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*
- c) *sanționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”*

"Art. 105. - (1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere*".

Conform Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

"102.1. *La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, **organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.***

102.2. *Cand este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei. Dispozitiile art. 54 din Codul de procedura fiscala sunt aplicabile".*

Se retine că, potrivit normelor legale sus-citate, organul de inspectie fiscala are obligatia de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii, de a determina corect situația fiscală a contribuabilului, având în vedere examinarea tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere. Organele de inspectie fiscala s-au limitat la a prelua ca valoare reală a clădirii B o valoare declarată inițial la Primaria Sector 2 de contribuabilă (X,49 lei), **valoare constatată de comisia de receptie ca declarată** în procesul verbal din 19.02.2014, valoare asupra careia chiar contribuabilă a revenit printr-o nouă declarație depusă la Primaria Sector 2 (X lei) pusă la dispoziție de contribuabil în timpul inspecției fiscale, fără a analiza documentele prezentate de contribuabilă și evidența contabilă a acesteia (precum a II-a declarație depusă la primărie, înregistrările contabile ce au determinat că în balanța de verificare la 31.03.2014 clădirea B să fie înregistrată cu valoarea de X lei, situațiile de lucrări aferente facturilor menționate în anexa 2 la RIF sau celor repartizate de contribuabilă pe toate cele trei clădiri) și **a stabili prin constatari proprii dacă lucrările facturate de cei doi antreprenori, menționate în situațiile de lucrări anexate facturilor, s-au prestat în realitate în folosul operațiunilor impozabile ale contestatarii**. Această analiză era cu atât mai mult posibilă, întrucât chiar organele fiscale de inspectie fiscala au restrâns aria de cercetare, neadmitând în parte deducerea TVA înscrisă în cele patru facturi din anexa 2 la RIF.

În Instrucțiunile privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1.181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscale se precizează:

"*Capitolul III - Constatari fiscale*

Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

[...]

2. Obiective minimale avute in vedere

In actiunea de inspectie fiscala se vor avea in vedere urmatoarele obiective minimale:

*- verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative **in corelatie** cu datele din evidenta contabila, registrele societatii sau orice alte documente justificative existente in societate ori obtinute prin controale incrucisate, precum si cu alte declaratii depuse in conformitate cu legile speciale".*

Potrivit art. 264 din Noul Cod de procedura civila aprobat prin Legea nr. 134/2010:

„ART. 264

Aprecierea probelor

(1) Instanța va examina probele administrate, pe fiecare în parte și pe toate în ansamblul lor.

(2) În vederea stabilirii existenței sau inexistenței faptelor pentru a căror dovedire probele au fost încuviințate, judecătorul le apreciază în mod liber, potrivit convingerii sale, în afară de cazul când legea stabilește puterea lor doveditoare.”

coroborat cu art. 2 alin. (2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 2 Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.”

Rezulta ca aprecierea informatiilor rezultate din constatările proprii ale organelor fiscale si probele obtinute trebuie facuta prin analizarea acestora pe fiecare în parte și pe toate în ansamblul lor. Organul de inspectie fiscala nu a in scris in raportul de inspectie fiscala ca ar fi analizat modul de inregistrare in contabilitate a valorii cladirii B, modul de intocmire a declaratiei intocmita de contestatara ce a stat la baza valorii declarate in Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor din 19.02.2014 sau a valorii in scrise in declaratia depusa la Primaria Sector 2 in vederea stabilirii impozitului pe cladirea B. Neanalizandu-se in parte fiecare proba obtinuta si neefectuandu-se constatari complete privind modul de inregistrare in contabilitatea societatii a facturilor primite de la cei doi antreprenori reiese ca nici o apreciere coroborata a probelor nu s-a făcut, ceea ce echivaleaza cu nerespectarea întrutotul a prevederilor Codului de procedura fiscala invocate mai sus.

In verificarea TVA trebuie avuta in vedere, in primul rand, verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă si fiscala a contribuabilului corelat cu documentele justificative detinute, care constituie probe la stabilirea bazei de impunere. Se retine astfel ca organele de inspectie fiscala nu au analizat modul de derulare a contractelor, nu au criticat facturile primite de contestatar de la cei doi antreprenori generali, in baza carora acesta a dedus TVA-ul, chiar precizandu-se in RIF ca acestea au fost insotite de situatii de lucrari executate pentru cladirea B, confirmate de dirigintele de santier. Nu s-au constatat neconcordanțe între deconturile de TVA, jurnalele de cumparari, evidenta contabila si documentele justificative si nici nu rezulta expres din RIF-ul din 25.09.2014 -in care s-a in scris efectuare controlului prin sondaj, fiind specificate la pagina nr. 4 lunile verificate - ca s-ar fi verificat existenta acestor concordante in privinta facturilor emise de cei doi antreprenori. Astfel desi in anexa 2 la RIF se mentioneaza TVA neadmis la deducere din facturi datate ianuarie si februarie 2014, sondajul nu a avut in vedere aceste luni, caci s-au mentionat ca verificate prin

sondaj in perioada decembrie 2013-martie 2014 doar lunile decembrie 2013 si martie 2014.

Totodata, din constatările înscrise în procesul verbal de cercetare la fața locului nr. X/2014, nu reiese cu claritate dacă pe terenul în cauză erau efectuate sau nu lucrări comune corpurilor A,B și C, drumuri, accese, trotuare, alei, parcuri, amplasare mobilier urban și amenajări exterioare peisagere, în condițiile în care se menționează expres doar că nu erau începute lucrări de construcții la corpul A și C.

În decizia contestată, la pagina 13 și 14, pct. 2.2.2, se indică ca motiv de fapt al TVA neadmisă la deducere în suma de X lei și X lei (în total X lei), diferența dintre valoarea declarată în PV nr. X/2014 și valoarea facturată de cei doi antreprenori **dar și motivul de fapt - „(anexa 2)”**.

Având în vedere că decizia s-a emis în baza constatrilor înscrise în RIF din 25.09.2014 trebuie să admitem că anexa 2 precizată ca motiv de fapt în decizia contestată este aceeași cu anexa 2 la RIF. În anexa 2 la RIF din 25.09.2014 organele de inspecție fiscală au indicat expres facturile pentru care nu s-a admis TVA la deducere în suma totală de X lei.

Coroborat cu motivul de drept menționat în decizia contestată pentru neadmiterea TVA la deducere, respectiv „L 571/2003, art. 145, alin. 2 lit. a, pct. 0”, în condițiile în care nu s-a răspuns integral la adresa înregistrată la DGRFPB sub nr. X/2014 prin care am solicitat organelor de inspecție fiscală să precizeze „punctual, suplimentar de invocarea prevederilor HG nr. 273/1991”, -dacă facturile înscrise în anexa 2 la RIF ce apar în coloanele RESPINS LA DEDUCERE BAZA/TVA au fost însoțite de situații de lucrări, iar lucrările facturate sunt reale și s-au efectuat pentru clădirea B sau ansamblul HBC; rezultă că, în concret, nu s-a admis la deducere TVA în suma de X lei din facturile precizate în anexa 2 la RIF-ul din 25.09.2014.

Se constată astfel că organele de inspecție fiscală, după ce au determinat global o sumă a TVA neadmisă la deducere, prin diferența între valoarea clădirii B înscrisă în procesul verbal nr. X/2014 și valoarea lucrărilor facturate de cei doi antreprenori în perioada 2010 – 31.03.2014, au procedat și la individualizarea acestei sume a TVA neadmisă la deducere, pe TVA cuprinsă în facturi anume emise de cei doi antreprenori, dar fără a motiva cum s-a ajuns la această individualizare în concret și ce a determinat respingerea dreptului la deducere a TVA înscris în facturile nr. X/2013, nr. X/2014, X/2014 și nr. X/2014.

Prin răspunsul organului de inspecție fiscală cu nr. X/06.01.2015, înaintat prin adresa nr. X/2015 înregistrată la DGRFPB sub nr. X/2015, se precizează că „întrucât factura nr. X/2014 este însoțită de situațiile de lucrări aferente lunii ianuarie 2014 și factura nr. X/2014 este însoțită de situațiile de lucrări aferente lunii februarie 2014, rezultă că și aceste lucrări de construcții efectuate de SC XX S.A. au fost recepționate.” Rezultă că lucrările au fost efectuate de antreprenor și recepționate de contestatara, ceea ce nu poate constitui un motiv de respingere a dreptului de deducere.

Având în vedere cele precizate mai sus, privind constatările și verificările incomplete efectuate în cauza de organul de inspecție fiscală și că la dosarul contestației nu s-au depus facturile nr. X/2013 și nr. X/2014, însoțite de situațiile de lucrări, facturi pentru care s-a respins dreptul de deducere a TVA, fără să se precizeze în concret motivele ce au determinat această individualizare a sumelor respinse, având în vedere și considerentele privind soluționarea la punctul precedent a excepției invocate de

contestatoare, Serviciul solutionare contestatii este in imposibilitatea de a se pronunta asupra capatului de cerere privind TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

Fata de considerentele expuse in solutionarea acestui capat de cerere se va proceda la desfiintarea deciziei contestate pentru TVA respins la deducere, in suma de X lei.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Prin urmare, se vor aplica prevederile **art. 216** alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

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

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct., 11.5, 11.6 si 11.7 din instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin OPANAF 2906/2014;

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Fata de cele mai sus mentionate organele fiscale vor proceda la reanalizarea TVA neadmisa la deducere in suma de X lei, tinand cont de considerentele din prezenta decizie, verificandu-se daca achizitiile au avut loc in mod efectiv, au legatura cu activitatea economica a persoanei achizitoare si sunt destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile, avand la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile prevazute de legea fiscala.

3. Cu privire la TVA in suma de X lei colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea avea obligatia sa colecteze TVA in suma de X lei, aferent utilitatilor achizitionate la adresa din Bucuresti

Cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale au procedat legal stabilind obligatia colectarii TVA pentru toate utilitatile achizitionate la adresa din Bucuresti

In fapt, motivul colectarii suplimentare, pentru cheltuieli aferente perioadei 01.06.2011 – 31.03.2014 care nu au fost refacturate, a TVA in suma de X lei, astfel cum s-a mentionat in decizia contestata, a fost: „TVA stabilita suplimentar, in conformitate cu art. 137, alin. 2 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 19, alin. 4) din HG

44/2004 privind Normele de Aplicare ale Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:"

- X lei facturi primite de la A SRL (paza);
- X lei facturi primite de la B SA (energie electrica);
- X lei facturi primite de la C SA (energie electrica);
- X lei facturi primite de la D SRL (chirie transformator);
- X lei facturi primite de la F SRL (apa).

In RIF-ul din 25.09.2014, la pagina 20, s-a precizat, la modul general, ca in conformitate cu prevederile contractului incheiat in data de 30.09.2010 cu SC X SA (anexa 4), contribuabilul avea obligatia refacturarii utilitatilor si serviciilor de paza. S-a mentionat totodata ca o parte a utilitatilor si serviciilor de paza primite au fost refacturate, tinandu-se cont astfel la stabilirea TVA suplimentara de TVA colectata de contestatoare din proprie initiativa. Cu ocazia tratarii separate a fiecarei perioade analizate, aferent fiecarui DNOR, s-a specificat relatia cu SC X SA, numai in perioada de valabilitate a contractului incheiat in data de 30.09.2010.

In drept, potrivit art. 134¹, alin. (1), art. 137, alin. (1) lit. a) si alin. (2) lit. a) si art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 19, alin. 4) din HG 44/2004 privind Normele de Aplicare ale Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

„ART. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

[...]

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;”

Normele

„Pct. 19 alin. (4) „În cazul în care se refacturează cheltuieli efectuate pentru altă persoană, respectiv atunci când o persoană impozabilă primește o factură sau alt document pe numele său pentru livrări de bunuri/prestări de servicii/importuri efectuate în beneficiul altei persoane și refacturează contravaloarea respectivelor livrări/prestări/importuri, se aplică structura de comisionar conform prevederilor pct. 6 alin. (3) și (4) sau, după caz, ale pct. 7 alin. (2). Totuși, structura de comisionar nu se aplică în situația în care se aplică prevederile pct. 18 alin. (8). Persoana care refacturează cheltuieli nu este obligată să aibă înscrisă în obiectul de activitate realizarea livrărilor/prestărilor pe care le refacturează. Spre deosebire de situația prezentată la alin. (3), în cazul structurii de comisionar persoana impozabilă are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor de bunuri/servicii care vor fi refacturate, în condițiile legii, și are obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile taxabile.”

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Se retine existenta unei erori materiale savarsita de organul fiscal in motivarea in drept retinuta in RIF-ul si Decizia din 25.09.2014, in sensul ca in loc de art. 137, alin. (1) lit. a), din Codul fiscal, cum era corect, s-a mentionat eronat art. 137 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal. Dar data fiind mentionarea si a punctului 19 alin. (4) din normele metodologice de aplicare a art. 137 din Codul fiscal, norme metodologice care prin prevederile invocate se refera strict la cazul in care „se refacează cheltuieli efectuate pentru altă persoană”, nu se poate retine ca decizia ar fi nemotivata in drept. In plus, organul de inspectie finala, pana la pronuntarea unei solutii definitive, are posibilitatea indreptarii erorii materiale strecurate.

Situatia de fapt sustinuta de contestatara, precum ca pe terenul proprietatea sa, in suprafata de X mp, situat in Bucuresti, ..., in afara de organizarea de santier a antreprenorilor ce au efectuat lucrari de constructii pe intreg terenul imprejmuit aferent proiectului imobiliar, a detinut propriile constructii (cabina de paza si amenajari provizorii, transformator) pentru care a efectuat cheltuieli cu apa pluviala, energia electrica, si paza nu este dovedita de contestatoare cu vreun mijloc de proba. Dealtfel sustinerea implicita ca si-ar fi pazit inclusiv cabina sa de paza apare ca excesiva.

Intre temeiurile de drept inscise de organul fiscal in decizie si RIF-ul din 25.09.2014 se afla si prevederile 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, ceea ce atesta faptul ca s-a avut in vedere faptul ca in cazul in care nu ar fi existat obligatia refacturarii, ceea ce permite dreptul de deducere al TVA prin aplicarea structurii comisionarului, conform prevederilor punctului 19 alin. (4) din normele metodologice de aplicare a art. 137 din Codul fiscal, contestatara nu ar fi avut drept de deducere deoarece serviciile nu erau achizitionate in folosul propriilor operatiuni taxabile ci in folosul lucrarilor de constructii efectuate de antreprenori.

Potrivit art. 213 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatia trebuie sa cuprinda dovezile pe care se intemeiaza, iar analiza contestației se face în raport de documentele existente la dosarul cauzei.

„Art. 206 Forma și conținutul contestației

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

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;*

„Art. 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.”

„Art. 216 Soluții asupra contestației

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

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

„ 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;”

Avand in vedere ca societatea nu a dovedit cu documente justificative motivele pe care isi intemeiaza contestatia, desi potrivit art. 206 alin. (1), lit. d) avea aceasta posibilitate, referitor la TVA in suma de X lei colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 134¹, alin. (1), art. 137, alin. (1) lit. a) si si pct. 19, alin. 4) din HG 44/2004 privind Normele de Aplicare, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal ale Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 145, art. 146 si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare; art. 7 alin. (2) și (3), art. 65 alin. (2), art. 94, art. 105, art. 206 alin (1) lit. d), art. 216 alin.(1) si alin (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 11.1, pct., 11.5, 11.6 si 11.7 din Ordinul presedintelui ANAF nr. 2906/2014 prin care se aproba Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de C SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2014, cu privire la nerespectarea prevederilor art. 105 – 109 din Codul de procedura fiscala in efectuarea inspectiei fiscale.

2. Desființează in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2014, cu privirea la suma de TVA neadmisa la deducere/rambursare in suma de X lei urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilei, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

3. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de C SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2014, pentru suma de X lei colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala si respinsa la rambursare.

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