



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 116

din 25.11.2011

privind soluționarea contestației formulată de

.....,

din localitatea, județul Suceava,

CUI,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 04.11.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. /04.11.2011, cu privire la contestația formulată de, CUI, din localitatea, județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma totală de, reprezentând TVA** respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind suma totală de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Referitor la **suma de reprezentând TVA** aferentă pieselor de schimb în valoare totală de, din care TVA, pentru care organele de inspecție nu au

acordat dreptul la deducere, contribuabilul face precizarea că toate piesele de schimb au fost înlocuite de către membrii asociați, lucrările efectuându-se în regie proprie, existând bonuri de consum și procese verbale pentru fiecare lucrare. Din bonurile de consum carburanți nu reiese că aceste utilaje sau mijloace de transport au funcționat continuu așa cum susțin organele de control.

Referitor la **suma de, reprezentând TVA** aferentă facturii, în sumă totală de lei, din care TVA, privind achiziționarea de piatră concasată care a fost pusă în spațiul de lucru a utilajelor de debitare, petenta face precizarea că organele de inspecție fiscală nu au întrebat despre locul executării prestărilor de servicii, avizele de însoțire emise de contribuabil nefiind luate în considerare. De asemenea, contestatarul susține că lucrarea era necesară pentru buna desfășurare a activității.

Petentul face mențiunea că decizia și actul de control au fost prezentate de către organele de inspecție cu întârziere și nu a fost lăsat să treacă data primirii.

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din suma de, reprezentând TVA solicitată la rambursare, organele fiscale au respins suma de, din care petentul contestă suma de

Inspecția fiscală desfășurată la a avut ca obiectiv soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA aferentă lunii iulie 2011, înregistrat la AFPM, prin care se solicită rambursarea sumei de

În urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat deductibilitate pentru TVA în sumă de, astfel:

- **suma de**, privind TVA înregistrată eronat ca fiind deductibilă, aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând contravaloare piese auto pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea utilizării acestora în scopul desfășurării activității proprii ale contribuabilului;

- **suma de**, privind TVA aferentă facturii, în sumă totală de lei, din care TVA, reprezentând contravaloare prestări servicii și piatră concasată pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea utilizării acestora în scopul desfășurării activității proprii ale contribuabilului.

1. Referitor la suma de, organele de inspecție au constatat că, în luna iulie 2011, a înregistrat facturi emise de,, în valoare totală **de lei, din care TVA**, reprezentând piese auto pentru care nu s-au prezentat documente justificative, din care să rezulte necesitatea utilizării acestora, nu au fost prezentate devize de reparații și contribuabilul nu a demonstrat că deține un spațiu adecvat și personal calificat pentru efectuarea lucrărilor de reparații.

Situația facturilor se prezintă astfel:

Nr. crt.	Nr. și data facturii	Valoare fără TVA	TVA	Denumire bunuri
1				Motor tractor

2	.....	.....	.....	Planetare ifron
3	.....	.....	.....	Ulei hidraulic
4	.....	.....	.....	Ulei motor
5	.....	.....	.....	Grupuri raba
6	.....	.....	.....	Electromotor, parbriz rabă
7	.....	.....	.....	Șprangă, baterii
8	.....	.....	.....	Radiator,arcuri
9	.....	.....	.....	Troliu, osii, demaror rabă
10	.....	.....	.....	Cablu, acumulator,set motor
11	.....	.....	.....	Cauciucuri
12	.....	.....	.....	Set motor rabă
13	.....	.....	.....	Disc ambreaj, pompă hidraulic
14	.....	.....	.....	Banda metalică de legat
	TOTAL	.....	.....	

Organele de control precizează că petenta nu a prezentat devize pentru lucrările de reparații și întreținere a mijloacelor de transport deținute, nu deține personal calificat și spațiu amenajat pentru efectuarea lucrărilor în regie proprie, iar mijloacele de transport au fost utilizate în regim permanent, întocmindu-se zilnic justificarea consumurilor de carburanți, drept dovadă că acestea nu au fost imobilizate pentru efectuarea reparațiilor.

De asemenea, cu ocazia efectuării investigațiilor pe teren, nu s-a constatat existența faptică a stocurilor de materiale consumabile menționate mai sus, în acest sens organele de inspecție fiscală întocmind Fișa investigațiilor în teren.

S-a constatat că furnizorul nu a înscris pe facturile menționate mai sus, la rubrica „date privind expediția”, mijlocul de transport utilizat, astfel încât organele de inspecție fiscală nu au avut suficiente date pentru identificarea realității tranzacției, considerând ca achizițiile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În concluzie, organele de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de, considerând că s-au încălcat prevederile art. 145, alin.(2), lit. (a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că: „ Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile”.

2. Referitor la suma de, organele de inspecție au constatat că, în luna iulie 2011, a înregistrat factura emisă de, CIF, reprezentând contravaloare prestări servicii și piatra concasată , în valoare de lei și TVA aferent de, pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea utilizării acestora în scopul desfășurării activității proprii ale contribuabilului.

Organele de control precizează că petenta nu a prezentat contracte, situații de lucrări, nu deține autorizație de construcție / amenajare a unui obiectiv aferent activității economice, astfel încât s-a considerat că achizițiile respective nu se justifică din punct de vedere al realizării operațiunilor taxabile.

De asemenea, cu ocazia efectuării investigațiilor pe teren, nu s-a constatat existența faptică a stocurilor de materiale consumabile (piatră concasată), în acest sens organele de inspecție fiscală au întocmit Fișa investigațiilor în teren.

S-a constatat că furnizorul a înscris pe factura în cauză, pentru transportul cantității de m. c. piatră concasată, la rubrica „date privind expediția”, mijlocul de transport utilizat, nr. B 86 JVR (autoturism), nefiind prezentate avize de însoțire pe mai multe curse cu mijloace de transport adecvate, astfel încât organul de inspecție fiscală nu are suficiente date pentru identificarea realității tranzacției, considerând că achizițiile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În concluzie, inspecția fiscală nu a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de, considerând că s-au încălcat prevederile art. 145, alin.(2), lit. (a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că: „Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile”.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată de reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă materialelor (piese auto), în condițiile în care nu demonstrează cu documente că acestea sunt reale și destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție au constatat că, în luna iulie 2011, a înregistrat facturi emise de,, în valoare totală **delei, din care TVA**, reprezentând piese auto pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea utilizării acestora, nu au fost prezentate devize de reparații și contribuabilul nu a demonstrat că deține spațiu adecvat și personal calificat pentru efectuarea lucrărilor de reparații.

Situația facturilor se prezintă astfel:

Nr. crt.	Nr. și data facturii	Valoare fără TVA	TVA	Denumire bunuri
1				Motor tractor
2				Planetare ifron
3				Ulei hidraulic
4				Ulei motor
5				Grupuri raba

6	.....	.....	.....	Electromotor, parbriz rabă
7	.....	.....	.....	Șprangă, baterii
8	.....	.....	.....	Radiator,arcuri
9	.....	.....	.....	Troliu, osii, demaror rabă
10	.....	.....	.....	Cablu, acumulator,set motor
11	.....	.....	.....	Cauciucuri
12	.....	.....	.....	Set motor rabă
13	.....	.....	.....	Disc ambreaj, pompă hidraulic
14	.....	.....	.....	Banda metalică de legat
	TOTAL	.....	.....	

În baza constatărilor efectuate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea sumei de **reprezentând TVA.**

Contribuabilul face precizarea că toate piesele de schimb au fost înlocuite de către membrii asociați, lucrările efectuându-se în regie proprie, existând bonuri de consum și procese verbale pentru fiecare lucrare.

Organele de inspecție fiscală, cu ocazia efectuării investigațiilor pe teren nu au constatat existența faptică a stocurilor de materiale consumabile menționate mai sus, în acest sens întocmindu-se Fișa investigațiilor în teren.

Totodată s-a constatat că furnizorul nu a înscris pe facturile menționate, la rubrica „date privind expediția”, mijlocul de transport utilizat, astfel încât organele de inspecție fiscală nu au avut suficiente date pentru identificarea realității tranzacției, considerând ca achizițiile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. (2) lit. (a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

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”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor efectuate, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, **la art. 6,alin. (1) și alin. (2)** precizează expres că:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din aceste prevederi legale se reține că orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul în care a avut loc într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Totodată, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție au constatat că, în luna iulie 2011, a înregistrat facturi emise de,, în valoare totală de lei, din care TVA, reprezentând piese auto pentru care nu s-au prezentat documente justificative, din care să rezulte necesitatea utilizării acestora, nu au fost prezentate devize de reparații și contribuabilul nu face dovadă că deține un spațiu adecvat și personal calificat pentru efectuarea lucrărilor de reparații.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, cu ocazia efectuării investigațiilor pe teren nu au constatat existența faptică a stocurilor de materiale consumabile menționate mai sus, în acest sens au întocmindu-se Fișa investigațiilor în teren.

Totodată s-a constatat că furnizorul nu a înscris pe facturile menționate, la rubrica „date privind expediția”, mijlocul de transport utilizat, astfel încât organele de inspecție fiscală nu au avut suficiente date pentru identificarea realității tranzacției, considerând ca achizițiile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Simpla înregistrare în contabilitate a unei facturi nu este suficientă pentru a se putea deduce TVA. Este necesar ca operațiunea reflectată în acel document să fie reală, veridică și pentru interesul firmei.

Referitor la suma de, contribuabilul face precizarea că toate piesele de schimb au fost înlocuite de către membrii asociați, lucrările efectuându-se în regie proprie, existând bonuri de consum și procese verbale pentru fiecare lucrare.

În susținerea afirmațiilor sale, contestatorul nu depune documente care să demonstreze că bunurile aprovizionate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată, respectiv bonuri de consum, devize de lucrări etc. și care să dovedească că operațiunea este reală, deci a avut loc.

• Potrivit **art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte

acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

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.”

• De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care acesta se întemeiază.

Mai mult decât atât, din actele de control se reține că, în timpul efectuării controlului, organele de inspecție au solicitat contribuabilului punctul de vedere privind constatările inspecției fiscale, acesta menționând că este de acord cu suma stabilită prin decizia de impunere.

Contestatorul nu depune documente care să contrazică constatările organelor de control și care să demonstreze că bunurile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile (devize de lucrări, care să dovedească că operațiunea este reală și că a avut loc) care să dea dreptul la deducerea **taxei pe valoarea adăugată în sumă de**, drept pentru care urmează **a se respinge contestația pentru această sumă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

2. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă achiziției de bunuri și prestări de servicii, în condițiile în care nu demonstrează cu documente că acestea sunt reale și destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea sumei de, aferentă unei baze impozabile în sumă de lei, reprezentând contravaloare prestări servicii și piatra concasată, contribuabilul

nedemonstrând că achizițiile respective sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Petenta face precizarea că organele de inspecție fiscală nu au întrebat despre locul executării prestărilor de servicii, avizele de însoțire nefiind luate în considerare, iar lucrarea era necesară pentru buna desfășurare a activității.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

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”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor efectuate, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, **la art. 6**, precizează expres că:

„Art. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din aceste prevederi legale se reține că orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul în care a avut loc într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Astfel, rezultă că pentru a se putea deduce TVA, această taxă trebuie să fie consemnată într-un document legal, iar operațiunea reflectată în acel document trebuie să fie reală și pentru desfășurarea activității firmei.

Totodată, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Referitor la suma de, organele de inspecție au constatat că, în luna iulie 2011, a înregistrat factura emisă de, CIF, reprezentând contravaloare prestări servicii și piatră concasată, în valoare de lei și TVA aferent de, pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea utilizării acestora în scopul desfășurării activității proprii ale contribuabilului.

Organele de control precizează că petenta nu a prezentat contracte, situații de lucrări, nu deține autorizație de construcție / amenajare a unui obiectiv aferent activității economice, astfel încât s-a considerat că achizițiile respective nu se justifică din punct de vedere al realizării operațiunilor taxabile.

Potrivit Fișei investigațiilor pe teren, organele de inspecție fiscală au efectuat verificări la fața locului privind modul de folosire a materialelor consumabile (piatră concasată), dar nu au constatat existența faptică a prestărilor de servicii sau stocurilor de materiale consumabile.

De asemenea, s-a constatat că, pe factura pentru transportul cantității de m. c. piatră concasată la rubrica „date privind expediția”, apare că transportul s-a efectuat cu autoturismul, nefiind însă posibil să fie transportată cantitatea de m. c. piatră cu un autoturism.

Totodată contribuabilul nu a prezentat avize de însoțire pe mai multe curse cu mijloace de transport adecvate, astfel încât organul de inspecție fiscală nu a avut suficiente date pentru identificarea realității tranzacției, considerând că achizițiile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În susținerea afirmațiilor sale, contestatorul nu depune documente care să demonstreze că bunurile aprovizionate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată, respectiv contracte, situații de lucrări etc.

- Potrivit **art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

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.”

- De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care acesta se întemeiază.

Din coroborarea textelor de lege menționate, se reține că simpla înregistrare în contabilitate a unor documente de achiziție nu este suficientă pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, contribuabilul având obligația să demonstreze că bunurile sunt destinate utilizării operațiunilor sale taxabile.

Pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, contribuabilul are obligația justificării că bunurile au fost achiziționate pentru a fi utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Din actele de control se reține că, în timpul efectuării controlului, organele de inspecție au solicitat contribuabilului punctul de vedere privind constatările inspecției fiscale, acesta menționând că este de acord cu suma stabilită prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Referitor la afirmația contestatoarei că decizia și actul de control i-au fost prezentate cu întârziere, facem precizarea că petenta a depus contestația în termen legal la D.G.F.P. Suceava. Prin urmare, calea sa de atac nu a fost lezată de acest fapt.

Având în vedere cele menționate și întrucât contestatorul nu depune documente care să contrazică constatările organelor de control și care să demonstreze că bunurile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, care să dea dreptul la deducerea **taxei pe valoarea adăugată în sumă de, urmează a se respinge contestația pentru această sumă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. (2) lit. „a” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, art. 6, alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 64, 65 și art. 206 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulate de, CUI, din localitatea, județul Suceava, împotriva

măsurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma totală de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....