

DECIZIA nr. XX/2017
privind solutionarea contestatiei formulata de catre
SC XX SRL
inregistrata la D.G.R.F.P. Brasov sub nr. XX/2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Brasov prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de catre A.J.F.P. Sibiu – Inspectie Fiscala prin adresa nr. XX/2017 inregistrata la DGRFP Brasov sub nr.XX/2017 cu privire la contestatia formulata de catre **SC XX SRL**, cu domiciliul fiscal in mun. XX, str. XX nr. XX jud. XX, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. XX, cod unic de inregistrare XX.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. Sibiu – Serviciul Inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. XX/2016 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.XX/2016 si priveste suma de **XX lei reprezentand taxa pe valoarea adăugată stabilita suplimentar de plata.**

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. XX/2016 prin posta cu confirmare de primire in data de XX.2017, si de data inregistrarii acesteia la registratura AJFP Sibiu XX.2017, conform stampilei unitatii respective.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art.269, si art. 272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Brasov prin Serviciul Solutionare Contestatii 1 este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre S.C. XX S.R.L impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. XX/2016 emisa de AJFP Sibiu- Inspectie Fiscala.

I. **SC XX SRL** formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. XX/2016 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. XX/2016 cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in cuatam de XX lei.

Societatea arata ca nu este de acord cu incadrarea legala efectuata de organele de inspectie cu privire la bunurile imobile vandute in anul 2013, si sustine ca terenurile pe care sunt edificate constructiile vandute nu sunt identificate printr-un singur numar cadastral ci fac parte din numere cadastrale diferite, conform Extraselor de carte funciara anexate.

In opinia petentei, organele de control au trecut in mod eronat in raportul de inspectie fiscala nr. XX/2016 date care nu corespund cu realitatea, si anume:

- casa de locuit XX cu teren in suprafata de XX mp, situata administrativ in

municipiul XX, str. XX. XX nr. XX, inscrisa in Cartea Funciara nr. XX nr. cadastral XX, Nr. top XX se gaseste inscrisa in CF si nr. Cadastral XX top X –garaj din beton cu X magazii si X acoperis terasa si o scara acces terasa (toate acestea fac parte din nr. cadastral X).

- casa cu teren in suprafata de XX mp situat administrativ in municipiul , str. XX nr. XX (nu XX cum evidentiaza organul de control) inscrisa in cartea funciara nr. XX, nr cadastral XX, nr top XX se gaseste inscris in CF si nr cadastral XX Top XX atelier de intretinere auto cu anexe si imprejmuire, compus din: *la parter: atelier intretinere, vestiar, grup sanitar si centrala termica, imprejmuire tip gard cu acoperis tigla; *la etaj : Xbirou sef atelier si X pod amenajat ca magazine (toate acestea fac parte din nr. cadastral X).

Contestatară precizează ca de toate aceste date trebuia să se țină seama la calculul valorii cumulate a construcțiilor care nu poate fi mai mică decât valoarea cumulată a terenurilor pe care sunt edificate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. XX/2016, a fost stabilită suplimentar de plată în sarcina SC XX SRL, TVA în suma de XX lei.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. XX/2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. XX/2016 cu privire la taxa pe valoarea adăugată rezultă următoarele deficiente:

1. **Referitor la achizițiile de bunuri și servicii:** organele de inspecție fiscală au constatat că societatea înregistrează în evidența contabilă diverse achiziții de bunuri și servicii de la furnizori interni (servicii cazare, masă servită, bauturi non-alcoolice, alimente, transport utilaj făcut nasturi, bilet avion XX-XX) care nu au legătură cu activitatea economică curentă a societății, în valoare de XX lei bază impozabilă, pentru care își exercită dreptul de deducere a TVA în suma de XX lei.

Având în vedere faptul că societatea verificată nu a prezentat documente sau înregistrări prin care să se identifice scopul economic al acestor achiziții (ordine de deplasare, referate justificative), organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere taxei pe valoare adăugată în suma de XX lei.

2. **Referitor la chiria facturată de XX SA:** în anii 2014 și 2015, societatea verificată înregistrează în evidența contabilă achiziții reprezentând servicii chirie spațiu facturate de XX SA XX CUI XX, în valoare de XX lei (bază impozabilă) pentru care își exercită dreptul de deducere a TVA în suma de XX lei, conform fișei de cont a furnizorului XX. SA CUI XX.

Societatea verificată încheie cu XX SA XX (proprietarul spațiului) contractul de locațiune/inchiriere bunuri imobile nr. XX/2014, având ca obiect un imobil compus din clădiri în suprafața de XX mp și teren aferent în suprafața de XX mp situate în mun. XX, str. XX nr. XX, jud. XX, pe o perioadă de XX ani.

Din analiza bazei de date furnizate de Registrul Comerțului XX, reiese faptul că societatea verificată nu a declarat spațiul închiriat ca și punct de lucru.

Pentru spațiul mai sus amintit, societatea verificată a pus la dispoziția organelor de control un deviz estimativ pentru construcția unei baze sportive în XX, str. XX (punct de lucru XX SA), în valoare de XX Euro, compus din demolare clădiri existente, documentație obținere autorizații, construire terenuri, amenajare parcare.

În raportul de inspecție fiscală se precizează că până la finalizarea inspecției

fiscale, societatea verificata nu a efectuat nici o actiune in ceea ce priveste initierea proiectului "XX" in str. XX, nu a obtinut nicio autorizatie, nu a inregistrat in evidenta contabila nicio cheltuiala cu privire la spatiul inchiriat, exceptand chiria acestuia.

Astfel, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca urmare a cheltuielilor cu chiria societatea nu a realizat venituri taxabile, nu a obtinut beneficii economice din aceste operatiuni si nici nu poate dovedi cu documente justificative initierea proiectului sus mentionat, astfel ca, in baza art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de XX lei.

3. Referitor la TVA colectata pentru livrare imobil casa si teren construibil: organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna XX 2013, societatea verificata vinde mai multe imobile situate in loc. XX, str. XX nr. XX si str. XX nr. XX, persoanei fizice afiliate XX (mama lui XX si sotia lui XX), conform contractului de vanzare cumparare autentificat la notar sub nr.XX din data de XX/2013.

La data transferului dreptului de proprietate si anume data perfectarii la notar a contractului de vanzare-cumparare, societatea factureaza imobilele vandute la valoarea de XX lei (XX euro) conform facturii seria XX nr.XX/2013, aplicand scutirea de TVA prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca societatea nu a efectuat investitii sau reparatii la aceste imobile (bunuri de capital), pentru care avea obligatia sa aplice ajustarea taxei pe valoarea adaugata dedusa.

Din analiza contractului de vanzare cumparare a imobilelor, organele de control au constatat ca societatea verificata vinde XX imobile (XX case de locuit), fiecare cu teren construibil aferent si un teren construibil, dupa cum urmeaza:

- casa de locuit XX, cu teren in suprafata de XX mp, situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX, nr. Cadastral XX, nr. Top XX;
- casa de locuit parter cu teren in suprafata de XX mp, situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX , nr. Cadastral XX, nr. Top XX ;
- casa cu teren in suprafata de XX mp situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX , nr. Cadastral XX, nr. Top XX ;
- teren in suprafata de XX mp situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX , nr. Top XX .

In luna XX 2013, societatea verificata solicita expertului evaluator XX efectuarea unei evaluari a terenurilor intravilane situate adminsitrativ in mun. XX, str. XX nr. XX, nr. Cadastral top XX, XX , XX ,XX .

In urma efectuarii evaluarii proprietatilor imobiliare tip teren liber, valoarea de piata estimata prin metoda compararii directe a terenului mai sus mentionat este de XX lei, respectiv XX lei/mp (XX mp x XX lei/mp = XX lei).

In data de XX.2013, societatea verificata storneaza factura XX nr. XX/2013 si intocmeste doua facturi de vanzare si anume:

- factura nr.XX/2013 reprezentand vanzare imobil str. XX, CF XX Top XX, CFXX Top XX si CF XX Top XX la valoarea de XX lei, aplicand scutirea prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, respectiv fara a colecta TVA aferenta;
- factura nr. XX reprezentand vanzare teren situat in mun. XX str. XX nr. XX si str. XX nr. XX CF XX Top XX in suprafata de XX mp, la pretul unitar de XX lei/mp, si anume valoare de baza in suma de XX lei pentru care aplica cota de TVA de 24%, conform prevederilor art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, colectand TVA in suma de XX lei.

In anul 2015, partile modifica clauzele contractuale prin actul aditional incheiat la notar public prin incheierea de autentificare nr.XX/2015, in ceea ce priveste contractul de vazare cumparare autentificat sub nr. XX/2013 cu privire la vanzare de imobile si anume:

-la data incheierii contractului partile au declarat pretul de XX Euro, echivalent in lei XX lei, iar ca modalitate de plata din eroare s-a declarat ca pretul s-a incasat in intregime, dar de fapt facturile au fost emise ulterior, la data de XX.2013;

-societatea XX SRL a emis doua facturi: nr. XX/2013 in valoare de XX lei cu TVA inclus de XX lei ce reprezinta contravaloarea terenului, si factura nr.XX/2013 fara TVA in valoare de XX lei, care reprezinta contravaloarea constructiilor, deci in total XX lei. Astfel, rezulta ca nu a fost incasata contravaloarea imobilelor.

Din analiza contractului de vanzare cumparare, a actului aditional incheiat in 2015, a datelor furnizate de Cartea Funciara precum si a raportului de evaluare intocmit de evaluator XX in luna XX 2013 (terenuri intravilane situate administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX, nr. Cadastral top XX, XX , XX , XX), organele de control au retinut urmatoarele aspecte:

- societatea verificata vinde XX imobile la pretul de XX lei, inscrise distinct in Cartea funciara nr. XX, XX si XX , constand fiecare in casa de locuit si teren pe care este edificata constructia formand un singur corp funciar identificat printr-un singur numar cadastral si anume: o casa de locuit XX cu teren in suprafata de XX mp inscris in Cartea Funciara nr. XX, nr. Cadastral XX, nr. Top XX, o casa de locuit parter cu teren in suprafata de XX mp inscris in Cartea Funciara nr. XX , nr. Cadastral XX, nr. Top XX si o casa cu teren in suprafata de XX mp inscris in Cartea Funciara nr. XX, nr. Cadastral XX, nr. Top XX .

Pentru aceasta vanzare societatea nu colecteaza TVA.

- XX SRL vinde imobilul teren in suprafata de XX mp situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX nr. Top XX , la pretul de XX lei/mp, respectiv la valoarea de baza de XX lei la care aplica cota standard de TVA in vigoare, colectand astfel TVA in suma de XX lei (TVA aplicata peste valoarea de vanzare a terenului);

- conform raportului de evaluare intocmit de evaluator XX in luna XX 2013, in ceea ce priveste terenurile intravilane situate administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX, nr. Cadastral top XX, XX , XX ,XX , valoarea de piata estimata a unui mp de teren este de XX lei/mp.

Astfel, societatea vinde terenurile in suprafata totala de XX mp (XX mp + XX mp + XX mp) pe care sunt edificate imobilele case de locuit vechi la o valoare de XX lei (XX mp x XX lei), iar constructiile vechi reprezentand XX case de locuit la valoarea de XX lei (XX lei – XX lei).

Avand in vedere cele prezentate mai sus si anume faptul ca cele XX constructii vechi au o valoare cumulata de XX lei care este mai mica decat valoarea cumulata a terenurilor pe care sunt edificate, respectiv XX lei, in baza prevederilor art. 141 alin. 2 lit. f) din Codul fiscal coroborat cu punctul 37 alin. (1) lit. b) din Normele de aplicare a Codului fiscal, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea verificata a aplicat in mod eronat scutirea de TVA prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru vanzarea celor XX imobile (case cu teren), deoarece valoarea terenurilor (intravilan construibil) este mai mare decat valoarea constructiilor edificate pe acestea.

In consecinta, tranzactiile mai sus mentionate sunt taxabile cu cota standard

de TVA, conform exceptiei prevazute la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel ca organele de inspectie fiscala au reconsiderat vanzarea celor XX imobile si au colectat suplimentar TVA **in suma de XX lei (XX lei x 24% = XX lei).**

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

SC XX SRL are ca obiect de activitate „XX”, cod CAEN XX.

Perioada supusa verificarii: XX.2011-XX.2016.

3.1 Cu privire la TVA colectata suplimentar in suma de XX lei inscrisa in Decizia de impunere nr. XX/2016 emisa pe numele SC XX SRL, D.G.R.F.P. Brasov - Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra legalitatii si temeiniciei masurilor dispuse de organul de inspectie fiscala cu privire la operatiunea de vanzare bunuri imobile.

In fapt, in luna februarie 2013, SC XX SRL a vandut XX imobile (constructii cu teren) si un teren constructibil pentru care a emis o factura seria XX nr. XX/2013 in valoare totala de XX lei, aplicand scutirea de TVA prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In luna XX 2013, societatea a solicitat unui evaluator autorizat intocmirea unui raport de evaluare pentru terenurile vandute.

In urma efectuarii evaluarii proprietatilor imobiliare tip teren liber, valoarea de piata estimata prin metoda compararii directe a terenului mai sus mentionat este de XX lei, respectiv XX lei/mp (XX mp x XX lei/mp = XX lei).

In data de XX.2013, societatea verificata storneaza factura XX nr. XX/2013 si intocmeste doua facturi de vanzare si anume:

- factura nr. XX/2013 reprezentand vanzare imobil str. XX, CF XX Top XX, CFX Top XX si CF XX Top XX la valoarea de XX lei, aplicand scutirea prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, respectiv fara a colecta TVA;

- factura nr. XX reprezentand vanzare teren situat in mun. XX str. XX nr. XX si str. XX nr. XX CF XX Top XX in suprafata de XX mp, la pretul unitar de XX lei/mp, si anume valoare de baza in suma de XX lei pentru care aplica cota de TVA de 24%, conform prevederilor art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, colectand TVA in suma de XX lei.

Din analiza contractului de vanzare cumparare, a actului aditional incheiat in 2015, a datelor furnizate de Cartea Funciara precum si a raportului de evaluare intocmit de evaluator XX in luna XX 2013 (terenuri intravilane situate administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX, nr. Cadastral top XX, XX, XX, XX), organele de control au retinut urmatoarele aspecte:

- societatea verificata vinde XX imobile la pretul de XX lei inscrise distinct in Cartea funciara nr. XX, XX si XX, constand fiecare in casa de locuit si terenul pe care sunt edificate constructiile, formand un singur corp funciar identificat printr-un singur numar cadastral si anume: o casa de locuit XX cu teren in suprafata de XX mp inscris in Cartea Funciara nr. XX, nr. Cadastral XX, nr. Top XX, o casa de locuit parter cu teren in suprafata de XX mp inscris in Cartea Funciara nr. XX, nr. Cadastral XX, nr. Top XX si o casa cu teren in suprafata de XX mp inscris in Cartea

Funciara nr. XX, nr. Cadastral XX, nr. Top XX . Pentru aceasta vanzare societatea nu colecteaza TVA.

- XX SRL vinde imobilul teren in suprafata de XX mp situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX nr. Top XX , la pretul de XX lei/mp, respectiv la valoarea de baza de XX lei la care aplica cota standard de TVA in vigoare, colectand astfel TVA in suma de XX lei (TVA aplicata peste valoarea de vanzare a terenului);

- conform raportului de evaluare intocmit de evaluator XX in luna XX 2013, in ceea ce priveste terenurile intravilane situate administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX, nr. Cadastral top XX, XX , XX ,XX , valoarea de piata estimata a unui mp de teren este de XX lei/mp.

Astfel, societatea vinde terenurile in suprafata totala de XX mp (XX mp + XX mp + XX mp) pe care sunt edificate imobilele case de locuit vechi la o valoare de XX lei (XX mp x XX lei), iar constructiile vechi reprezentand XX case de locuit la valoarea de XX lei (XX lei – XX lei).

Avand in vedere faptul ca evaluarea nu a cuprins si constructiile edificate pe terenurile vandute, pentru determinarea pretului de vanzare a constructiilor respective, organele de inspectie fiscala au calculat valoarea imobilelor ca diferenta intre valoarea totala de vanzare inscrisa in factura nr.XX/2013 in suma de XX lei, si valoarea de piata a terenurilor pe care sunt edificate constructiile (calculata prin inmultirea pretului din raportul de evaluare cu valoarea suprafetei tranzactionate) in cuantum de XX lei. Astfel, s-a determinat o valoare de vanzare a celor XX constructii in suma de XX lei.

Intrucat cele trei constructii vechi au o valoare cumulata de XX lei care este mai mica decat valoarea cumulata a terenurilor pe care sunt edificate, respectiv XX lei, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea verificata a aplicat in mod eronat scutirea prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au reconsiderat operatiunea de vanzare a celor XX imobile ca fiind operatiune taxabila, colectand suplimentar TVA in suma de XX lei (XX lei x 24% = XX lei).

Prin contestatia depusa, societatea petenta sustine ca organele de control au trecut in raportul de inspectie fiscala nr. XX/2016 date eronate, si anume:

- casa de locuit XX cu teren in suprafata de XX mp, situata administrativ in municipiul Sibiu, str. XX nr. XX, inscrisa in Cartea Funciara nr. XX, nr. cadastral XX, Nr. top XX- se gaseste inscrisa in CF si nr. Cadastral XX top XX –garaj din beton cu 2 magazine si 1 acoperis terasa si o scara acces terasa (toate acestea fac parte din nr. cadastral 2).

- casa cu teren in suprafata de XX mp situat administrativ in municipiul Sibiu, str. XX nr. XX (nu XX cum evidentiaza organul de control) inscrisa in cartea funciara nr. XX , nr cadastral XX, nr top XX - se gaseste inscris in CF si nr cadastral XX Top XX atelier de intretinere auto cu anexe si imprejmuire, compus din: *la parter: atelier intretinere, vestiar, grup sanitar si centrala termica, imprejmuire tip gard cu acoperis tigla;

*la etaj : 1 birou sef atelier si 1 pod amenajat ca magazie (toate acestea fac parte din nr. cadastral 2).

Contestatarul precizeaza ca de toate aceste date trebuia sa se tina seama la calculul valorii cumulate a constructiilor care nu poate fi mai mica decat valoarea cumulata a terenurilor pe care sunt edificate.

In drept, potrivit art. 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 141 Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

f) livrarea de constructii/părți de constructii și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de constructii noi, de părți de constructii noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei constructii noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării.”

Cu privire la aplicarea scutirii de TVA pentru livrarile de bunuri imobile, la pct. 37 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare se prevad urmatoarele:

Norme metodologice:

“37. (1) În aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, atunci când construcția și terenul pe care este edificată formează un singur corp funciar, identificat printr-un singur număr cadastral:

a) terenul pe care s-a edificat construcția urmează regimul construcției, dacă valoarea acestuia este mai mică decât valoarea construcției așa cum rezultă din raportul de expertiză;

b) construcția va urma regimul terenului pe care este edificată, dacă valoarea acesteia este mai mică decât valoarea terenului așa cum rezultă din raportul de expertiză;

c) dacă terenul și construcția au valori egale, așa cum rezultă din raportul de expertiză, regimul corpului funciar va fi stabilit în funcție de bunul imobil cu suprafața cea mai mare. Se va avea în vedere suprafața construită desfășurată a construcției.”

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca sunt operatiuni scutite de taxa livrarea de constructii/parti de constructii si a terenurilor pe care sunt construite precum si a oricaror altor terenuri. Prin exceptie scutirea nu se aplica pentru livrarea de constructii noi, de parti de constructii noi sau de terenuri construibile.

Potrivit definitiei date, terenul construibil este orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii conform legislatiei in vigoare iar constructie inseamna orice structura fixata in sau pe pamant.

In normele metodologice date in aplicarea art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal se specifica faptul ca atunci cand constructia si terenul pe care este edificata formeaza un singur corp funciar, identificat printr-un singur numar cadastral, terenul pe care s-a edificat constructia urmeaza regimul constructiei daca valoarea este mai mica decat valoarea constructiei asa cum rezulta din expertiza sau constructia va

urma regimul terenului pe care este edificata, daca valoarea acesteia este mai mica decat valoarea terenului asa cum rezulta din raportul de expertiza.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Potrivit Contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. XX/2013, SC XX SRL a vandut cumparatoarei persoana fizica afiliata XX intreg dreptul de proprietate asupra urmatoarelor imobile :

- casa de locuit XX cu teren cladit si necladit in suprafata de XX mp, situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX, provenita din conversia CF nr. XX Turnisor, nr top XX de sub XX-teren in suprafata de XX mp; nr. cadastral XX, nr. Top XX de sub XX.1-casa de locuit XX ; nr. cadastral XX, nr. top XX de sub XX.2-garaj din beton cu 2 magazii si un acoperis terasa si o scara acces terasa;

- casa de locuit parter cu teren cladit si necladit in suprafata de XX mp, situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX , provenita din conversia CF nr. XX Turnisor, nr. top XX de sub XX-teren in suprafata de XX mp; nr. cadastral XX, nr. top XX de sub XX.1- casa de locuit parter;

- casa cu teren cladit si necladit in suprafata de XX mp situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX , provenita din conversia CF nr. XX Turnisor, nr. Top XX de sub XX-teren in suprafata de XX mp; nr. cadastral XX, nr. top XX de sub XX.1-casa; nr cadastral XX, nr. top XX de sub XX.2-atelier de intretinere auto cu anexe si imprejmuire compus din: *la parter: atelier intretinere, vestiar, grup sanitar si centrala termica, imprejmuire tip gard cu acoperis tigla; *la etaj: 1 birou sef atelier si 1 pod amenajat ca magazie (toate acestea fac parte din nr. cadastral 2).

- teren in suprafata de XX mp situat administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX inscris in Cartea Funciara nr. XX provenita din conversia CF nr.XX Turnisor, nr. Top XX de sub XX.

In Extrasele de Carte Funciara existente in copie la dosarul contestatiei, imobilele mentionate mai sus sunt inscrise astfel:

- in Cartea Funciara nr. XX municipiu XX este inscris terenul in suprafata de XX mp cu nr. cadastral nr. Top XX; constructiile casa de locuit XX cu nr cadastral CAD XX TopXX; garaj din beton cu 2 magazii si 1 acoperis terasa si o scara acces terasa cu nr cadastral Cad XX Top:XX;

- in Cartea Funciara nr. XX municipiu XX este inscris terenul in suprafata de XX mp cu nr. cadastral nr. top XX ; casa de locuit parter cu nr. cadastral CAD XX top XX ;

- in Cartea Funciara nr. XX municipiu XX este inscris terenul in suprafata de XX mp cu nr. cadastral nr. Top XX ; constructiile casa cu nr. cadastral CAD XX nr. top XX si atelier de intretinere auto cu anexe si imprejmuire cu nr. Cadastral CAD XX nr top XX

- in Cartea Funciara nr. XX municipiu XX este inscris terenul in suprafata de XX mp cu nr. cadastral Top XX .

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia *terenurile pe care sunt edificate constructiile vandute nu sunt identificate printr-un singur numar cadastral ci fac parte din numere cadastrale diferite conform extraselor de carte funciara anexate, precizam urmatoarele:*

In drept, potrivit art. 1 si art. 23 din Legea cadastrului si publicitatii imobiliare nr.7/1996 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 1:

(1) Cadastrul și cartea funciară formează un sistem unitar și obligatoriu de evidență tehnică, economică și juridică, de importanță națională, a tuturor imobilelor de pe întregul teritoriu al țării.

(5) Prin imobil, în sensul prezentei legi, se înțelege terenul, cu sau fără construcții, de pe teritoriul unei unități administrativ-teritoriale, aparținând unuia sau mai multor proprietari, care se identifică printr-un număr cadastral unic.

(6) Imobilul definit la alin. (5) se înscrie într-o carte funciară.

(7) Entitățile de bază ale acestui sistem sunt imobilul și proprietarul.

ART. 23:

“Cartea funciară este alcătuită din titlu, indicând numărul ei și numele localității în care este situat imobilul, precum și din XX părți:

A. partea I, referitoare la descrierea imobilelor, care va cuprinde:

a) numărul de ordine și cel cadastral al imobilului;

b) suprafața imobilului, reieșită din măsurători cadastrale, destinația, categoriile de folosință și, după caz, construcțiile. Scoaterea definitivă și temporară din circuitul agricol a imobilelor situate în intravilanul aprobat potrivit legii se face prin autorizația de construire. Conținutul documentațiilor de scoatere definitivă/temporară din circuitul agricol, precum și schimbarea categoriei de folosință a imobilelor situate în intravilan se stabilesc prin regulament aprobat prin ordin cu caracter normativ al directorului general al Agenției Naționale, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.;

c) planul imobilului cu descrierea imobilului constituie anexa la partea I a cărții funciare, întocmită conform regulamentului aprobat prin ordin cu caracter normativ al directorului general al Agenției Naționale, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I;”

Regulamentul privind conținutul și modul de întocmire a documentațiilor cadastrale în vederea înscrierii în cartea funciară aprobat prin Ordinul nr. 634/2006, valabil în perioada analizată, prevede:

ART. 11:

(1) Numerotarea cadastrală se realizează pentru fiecare unitate administrativ-teritorială, care se identifică prin codul SIRSUP extras din "Registrul permanent al unităților administrativ-teritoriale" publicat de Comisia Națională pentru Statistică.

(2) Una sau mai multe parcele alăturate de pe teritoriul unei unități administrativ-teritoriale, indiferent de categoria de folosință, aparținând aceluiași proprietar, formează imobilul, se identifică printr-un număr cadastral și se înscrie într-o carte funciară.

(3) Numărul cadastral al imobilului este identificatorul unic de legătură între baza de date grafică și baza de date textuală în sistemul informatic integrat de cadastru și publicitate imobiliară”.

ART. 12:

(1) Imobilele se numerotează pe unități administrativ-teritoriale în ordinea înregistrării solicitărilor cu numere de la 1 la n folosind cifre arabe.

(5) În cadrul fiecărui imobil, construcțiile se identifică printr-un cod atașat numărului cadastral, alcătuit din litera "C" urmată de un număr de la 1 la n (ex.: XX, XX, C3,..). Tipul și componența construcției, pe destinații și tronsoane, se evidențiază în planul de amplasament și delimitare.”

Din prevederile legale de mai sus, se reține că în cartea funciară se înscrie fiecare imobil, respectiv terenul, cu sau fără construcții, de pe teritoriul unei unități

administrativ-teritoriale, aparținând unuia sau mai multor proprietari, care se identifică printr-un număr cadastral unic. Partea I a cartii funciare cuprinde informații referitoare la descrierea imobilelor, respectiv numărul de ordine și cel cadastral al imobilului; suprafața imobilului, reieșită din măsurători cadastrale, destinația, categoriile de folosință și, după caz, construcțiile.

Imobilele se numerează pe unități administrativ-teritoriale în ordinea înregistrării solicitărilor cu numere de la 1 la n folosind cifre arabe.

În cadrul fiecărui imobil, construcțiile se identifică printr-un cod atașat numărului cadastral, alcătuit din litera "C" urmată de un număr de la 1 la n (ex.: XX, XX, C3,..). Tipul și componența construcției, pe destinații și tronsoane, se evidențiază în planul de amplasament și delimitare.

Prin urmare, cifra "2" menționată la numărul cadastral nu reprezintă un alt număr de cadastru, ci este codul atașat numărului cadastral și care se înscrie într-o singură carte funciara.

In speta, din documentele existente la dosarul contestației raportat la dispozițiile legale incidente cauzei, ***se retine ca fiecare construcție proprietatea SC XX SRL vandută împreună cu terenul aferent formează un singur corp funciar, construcția/construcțiile și terenul aferent având un număr cadastral unic și aparținând aceluiași proprietar***, astfel:

-in **Cartea funciara nr.XX** municipiu XX este înscris un teren cu număr de ordine XX și număr cadastral XX în suprafața de XX mp și două construcții cu număr de ordine XX.1 și XX.2 dar care au număr cadastral identic cu cel al terenului XX.

-in **Cartea funciara nr.XX** municipiu XX este înscris un teren cu număr de ordine XX și număr cadastral XX în suprafața de XX mp și o construcție cu număr de ordine XX.1 dar care au număr cadastral identic cu cel al terenului XX .

-in **Cartea funciara nr.XX** municipiu XX este înscris un teren cu număr de ordine XX și număr cadastral XX în suprafața de XX mp și două construcții cu număr de ordine XX.1 și XX.2 dar care au număr cadastral identic cu cel al terenului XX .

Fata de aspectele mai sus prezentate, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea societății potrivit căreia terenurile pe care sunt edificate construcțiile vandute nu sunt identificate printr-un singur număr cadastral, ci fac parte din numere cadastrale diferite.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia *imobilele înscrise în Cartea Funciara nr. XX (casa cu teren de XX mp și atelier auto etc.) se afla situate în mun. XX, str. XX nr. XX și nu str. XX nr. XX cum evidențiază organul de control*, precizăm următoarele:

Din analiza contractului de vânzare cumpărare nr. XX/2013 reiese că societatea a vândut:

-XX imobile (teren cu construcții) înscrise în CF nr.XX, nr. XX și nr. XX a municipiului XX,

-un teren în suprafața de XX mp înscris în CF nr. XX a municipiului XX, toate aceste bunuri imobile fiind situate în intravilanul municipiului XX, str. XX nr. XX, și pentru care s-a stabilit un singur pret de vânzare, respectiv XX euro (XX lei) și s-a emis factura nr. XX nr. XX/2013 cu baza impozabilă XX lei și TVA 0, operațiunea fiind considerată de către vânzător scutită fără drept de deducere conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal.

Totodată, din Cartea Funciara nr. XX a municipiului XX nu rezultă faptul că bunurile înscrise în acest act (casa cu teren de XX mp + la parter atelier auto și la etaj

birou sef atelier si magazie) sunt situate la adresa din *mun. XX, str. XX nr. XX*, dupa cum in mod eronat sustine societatea petenta.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia *organul de control trebuia sa tina seama de datele de indentificare ale imobilelor la calculul valorii cumulate a constructiilor, precizam urmatoarele:*

Ulterior incheierii contractului de vanzare cumparare, in luna XX 2013, societatea contestatoare solicita unui expert evaluator efectuarea unei evaluari a terenurilor intravilane situate administrativ in mun. XX, str. XX nr. XX, nr. Cadastral top XX, XX , XX ,XX ; urmare evaluarii efectuate prin metoda compararii directe, s-a stabilit valoarea de piata estimata a terenului in suprafata totala de XX mp (XX mp + XX mp + XX mp + XX mp) in cuantum de XX lei, pretul pe mp fiind de XX lei.

Din analiza raportului de evaluare reiese faptul ca societatea nu a efectuat si evaluarea constructiilor care fac obiectul contractului de vanzare-cumparare nr. XX/2013.

In data de XX/2013, societatea verificata, din propria initiativa, a procedat la stornarea facturii initiale (factura XX nr.XX/2013) si intocmirea a doua facturi de vanzare:

- factura nr.XX/2013 reprezentand vanzarea celor XX imobile (constructii cu terenul aferent) la valoarea totala de XX lei, pentru care societatea aplica scutirea de TVA prevazuta la art. 141 alin. (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- factura nr. XX reprezentand vanzarea terenului in suprafata de XX mp, situat in mun. XX str. XX nr. XX, avand numar top XX , la pretul unitar de XX lei/mp (conform pretului stabilit in raportul de evaluare) si o valoare totala de XX lei, din care TVA in suma de XX lei. Pentru aceasta tranzactie societatea a aplicat cota standard de TVA de 24%.

Deoarece pentru cele doua facturi de vanzare mai sus mentionate societatea nu a incheiat contract sau alt document care sa reglementeze raportul juridic dintre parti, in anul 2015 a procedat la incheierea unui act aditional autentificat sub nr. XX/2015, prin care modifica clauzele contractului de vanzare cumparare nr. XX din data de XX.2013, in conformitate cu facturile emise.

Din coroborarea datelor de mai sus, se retine ca valoarea terenului aferent celor XX imobile (teren cu constructii) a fost calculat la valoarea de piata stabilita prin raportul de evaluare din luna XX 2013, astfel:

- total teren evaluat in suprafata de XX mp (pentru toate cele XXimobile instrainate); pret de piata: XX lei/mp.
- terenul vandut separat cu cota standard de TVA are o suprafata de XX mp.
- astfel, valoarea de vanzare a terenurilor aferente celor XX imobile (nr. top XX, XX , XX) este in suma de **XX lei [XX lei/mp x (XX mp – XX mp)]**.

Valoarea constructiilor este data de diferenta dintre valoarea totala de vanzare inregistrata in factura nr.XX/2013 (XX lei), si valoarea de piata a terenurilor pe care sunt edificate constructiile, respectiv XX lei.

Rezulta astfel o valoare de vanzare a constructiilor de **XX lei (XX lei – XX lei)**.

Avand in vedere ca valoarea cumulata a constructiilor (XX lei) este mai mica decat valoarea cumulata a terenurilor pe care sunt edificate, respectiv XX lei, in conformitate cu prevederile art. 141 alin. 2 lit. f) din Codul fiscal coroborat cu punctul 37 alin. (1) lit. b) din Normele de aplicare a Codului fiscal, anterior citate, constructiile vor urma regimul terenurilor pe care sunt edificate. Intrucat terenurile sunt

construibile (situate in intravilanul localitatii), operatiunea de vanzare a terenurilor reprezinta operatiune taxabila din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.126, art. 127, art.128, art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in perioada analizata:

ART. 126 Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 □ și 133 □;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 □ alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 □ alin. (2).

ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 128 Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(2) Se consideră că o persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achiziționat și livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin norme.

(3) Următoarele operațiuni sunt considerate, de asemenea, livrări de bunuri, în sensul alin. (1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, ca urmare a unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau a oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing;”

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;”

ART. 140 Cotele

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce”.

Raportat la prevederile legale enuntate, rezulta ca vanzarea celor trei imobile formate din terenuri construibile si constructii edificate pe ele, este operatiune

impozabila din punct de vedere al TVA, iar societatea contestatoare avea obligatia de a emite factura cu TVA, de a colecta, declara si achita bugetului de stat TVA aferenta acestei operatiuni.

Avand in vedere prevederile legale invocate in speta, documentele existente la dosarul contestatiei, cele retinute in continutul deciziei precum si faptul ca la dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala iar argumentele prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala, ***se va respinge ca neintemeiata contestatia depusa de SC XX SRL cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in suma de XX lei (XX lei x 24%).***

In drept, sunt incidente prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare la data solutionarii contestatiei:

ART. 279 Soluții asupra contestației

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

coroborate cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscala:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiată, 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;”

3.2 Referitor la TVA in suma de XX lei stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr.XX/2016, cauza supusa solutionarii este daca DGRFP Brasov – Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la TVA in suma de XX lei, in conditiile in care societatea nu a prezentat argumente de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste aceste sume.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. XX/2016 s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de XX lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prin contestatia formulata, petenta solicita anularea in totalitate a Deciziei de impunere nr. XX/2016 prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de XX lei, dar nu motiveaza decat pentru TVA in suma de XX lei aferent operatiunilor imobiliare.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) și art. 276 alin. (1) și (6) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 269 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;”

Art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu

documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai procedea la analiza pe fond a cauzei.”

coroborate cu prevederile punctelor 2.6 și 11.1 lit. b) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestați depusa, societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula contestația, respectiv 45 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că, deși societatea contestatară depune contestația în termenul prevăzut de lege împotriva tuturor sumelor înscrise în Decizia de impunere nr. XX/2016, în ceea ce privește TVA în suma de XX lei (XX lei -XX lei) nu motivează în niciun fel contestația, respectiv nu a argumentat și nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze .

Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 „*cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrișuri (...)*” din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În acest sens, într-o speță identică, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010 pronunțată în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată*”.

Din aplicarea dispozițiilor legale citate mai sus, referitor la TVA în suma de XX lei, se reține că petenta nu a depus în susținerea contestației, în termenul de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură

fiscală, motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.

Totodată, se retine că organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. XX/2016 pentru TVA în suma de XX lei, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„2.5 Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

În consecință, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea 207 / 2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, anterior citate, **se va respinge ca nemotivată contestația depusă de SC XX SRL în ceea ce privește obligații suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. XX/2016 reprezentând TVA în suma de XX lei.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 273 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC XX SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. XX/2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XX/2016 **pentru suma de XX lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.**

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC XX SRL împotriva Deciziei de impunere nr. XX/2016 pentru obligații suplimentare de plată reprezentând TVA în suma de XX lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR GENERAL