

DECIZIA nr. 243/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre AS1FP cu adresele nr. xsi nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x si nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in str. x, prin SPRL x, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **08.08.2014**, inregistrata la AS1FP sub nr. x, completata prin adresa transmisa prin posta in data de **11.08.2014** si inregistrata sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - S1 x emisa de AS1FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F - S1 x, comunicata sub semnatura in data de **10.07.2014**, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei – TVA stabilita suplimentar;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Societatea contesta:

- x lei – TVA nedeductibila aferenta unor servicii de consultanta achizitionate de la SC X SRL si SC X SRL;
- x lei – TVA nedeductibila aferenta unor servicii topografice achizitionate de la X;
- x lei – TVA nedeductibila provenind din recalcularea pro-ratei;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente :

1. Referitor la TVA in suma de x lei:

Societatea urma sa efectueze unele achizitii de terenuri, in vederea dezvoltarii unui proiect. In acest scop a incheiat contractul de consultanta din data de

01.09.2010 cu X, X. Aceasta din urma a emis factura FN din data de 26.10.2010 in valoare totala de x euro, echivalentul a x lei.

Intrucat imprejurarile concrete s-au schimbat, demararea priectului nu s-a mai putut realiza, astfel ca serviciile de consultanta nu mai erau necesare, iar emitentul facturii a emis documentul "credit note" din data de 26.10.2010, anuland/stornand in aceeasi zi factura initiala.

Contestatarul recunoaste ca a inregistrat factura fiscala in decontul de TVA atat ca TVA colectata, cat si ca TVA deductibila, iar documentul denumit "credit note" nu a fost inregistrat in contabilitate, inasa considera ca faptele sale reprezinta omisiuni/erori umane.

X nu a raportat aceasta operatiune la autoritatile fiscale din tara de rezidenta.

De asemenea, cata vreme serviciile nu s-au prestat, plata taxei pe valoarea adaugata nu a devenit exigibila, motiv pentru care organul fiscal nu este indreptatit sa calculeze accesorii aferente TVA.

2. Referitor la TVA in suma de x lei (x lei + x lei):

Serviciile prestate de SC X SRL, SC X SRL si X nu sunt in legatura cu terenurile vandute in regim de scutire si au fost achizitionate in vederea realizarii unui proiect imobiliar viitor.

Potrivit dispozitiilor legale societatea are dreptul de a deduce TVA pentru achizitii de bunuri si servicii in baza intentiei de a desfasura operatiuni taxabile.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F - S1 x, AS1FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - S1 x, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei – TVA stabilita suplimentar;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

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

Organele de inspectie fiscala din cadrul AS1FP au efectuat inspectia fiscala la **SC X SRL**. Controlul a fost finalizat prin emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - S1 x, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei – TVA stabilita suplimentar;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Potrivit constatarilor organelor de control, TVA in suma de x lei, provine din:

1. TVA deductibila:

- x lei – TVA nedeductibila provenind din ajustarea TVA conform prevederilor art. 149 alin 2 lit b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- x lei – TVA nedeductibila aferenta unor facturi care nu aveau trecut la rubrica beneficiar codul de identificare fiscala;
- x lei – TVA nedeductibila aferenta unor servicii de consultanta achizitionate de la SC X SRL si SC X SRL;
- x lei – TVA nedeductibila aferenta unor servicii topografice achizitionate de la X;
- x lei – TVA nedeductibila provenind din recalcularea pro-ratei;
- (-) x lei – corectii taxare inversa;
- (-) x lei - TVA deductibila aferenta pro-ratei definitive recalculata la sfarsitul anului 2011;

2. TVA colectata:

- x lei – corectii taxare inversa.

Societatea nu contesta TVA in suma de (-) x.

3.1 Referitor la TVA in suma de x lei reprezentand TVA nedeductibila provenind din recalcularea pro-ratei:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca este nedeductibila TVA in suma de x lei provenind din recalcularea pro-ratei, in conditiile in care din documentele contabile, inclusiv din declaratiile fiscale depuse de insasi contribuabila, rezulta ca aceasta a achizitionat servicii profesionale intracomunitare prestate de X.

In fapt, urmare calcularii corecte a pro-ratei pentru anul 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu avea dreptul de a deduce TVA in suma de x lei, pro-rata fiind zero, iar TVA colectata nu trebuia diminuata cu suma de x lei.

Prin contestatia formulata societatea contesta faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere documentul intitulat "credit note" din data de 26.10.2010 prin care s-a anulat factura x, pe motiv ca nu s-a derulat contractul din data de 01.09.2010 incheiat cu X din X, serviciile respective nefiind prestate.

In drept, potrivit, potrivit art. 138, art. 147, art. 157 si art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 20 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in cursul anului 2010:

Codul fiscal:

"Art. 138. – Baza de impozitare se reduce in urmatoarele situatii:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, **înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;**

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul anulării totale

ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză **ca urmare a unui acord scris între părți** sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj [...]”.

Norme metodologice

“**20. (1)** În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.

(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare. “

Codul fiscal:

“**Art. 147 (...)** **(4)** Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, **iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.**

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar **taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.**

(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și

b) suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

(...) **(8)** Pro-rata definitivă se determină anual, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevăzute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în timpul anului calendaristic respectiv. Pro-rata definitivă se determină procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare. La decontul de taxă prevăzut la art. 156², în care s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (12), se anexează un document care prezintă metoda de calcul al pro-rata definitivă.

(...) (11) Taxa de dedus pentru un an calendaristic se calculează definitiv prin înmulțirea sumei totale a taxei deductibile din anul calendaristic respectiv, prevăzută la alin. (5), cu pro-rata definitivă prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul respectiv.”

“**Art. 157 - (1)** Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147¹, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (2)-(6). “

“**Art. 159 - (1)** Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

(2) **În situațiile prevăzute la art. 138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului**, cu excepția situației prevăzute la art. 138 lit. d). “

Totodata, in speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991:

“**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. “

Mai mult, conform pct. 46 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

“**46 - (1)** Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. **Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea.** De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obisnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. În cazuri rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora. “

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezulta următoarele:

- persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită persoană impozabilă cu regim mixt; dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt utilizate atât pentru operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni ce nu dau drept de deducere se determină pe baza de pro-rata;

- în ceea ce privește modalitatea de determinare a bazei de impozitare a TVA, aceasta se reduce fie înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor, dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, fie ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj, în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză;

- furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce, pe care trebuie să le comunice beneficiarului;

- în toate situațiile anterior menționate, operațiunile economico-financiare efectuate se consemnează în momentul efectuării lor într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

În speta, potrivit constatarilor organelor de inspecție fiscală:

- în luna octombrie 2010 societatea a efectuat achiziții intracomunitare de servicii de la X din X, în baza facturii x, TVA x lei, potrivit clauzelor contractului din data de 01.09.2010, pe care le-a înregistrat în evidențele financiar - contabile și le-a declarat atât prin Declarația recapitulativă privind livrarile / achizițiile/ prestarile

intracomunitare aferenta lunii octombrie 2010 si in Decontul de TVA aferent trimestrului IV 2010, atat ca TVA dedusa, cat si ca TVA colectata;

- pentru anul 2010, societatea avea obligatia aplicarii pro-ratei, urmare faptului ca aceasta a efectuat livrari de bunuri scutite fara drept de deducere; de asemenea, a realizat numai operatiuni de bunuri scutite fara drept de deducere, conform art. 141 alin 2 lit f din Codul fiscal, respectiv vanzarea de terenuri agricole catre diverse persoane juridice;

- la data de 31.12.2010, conform evidentelor financiar-contabile, societatea avea obligatia de a calcula pro-rata definitiva, potrivit art. 147 alin 8 din Codul fiscal;

- societatea nu a calculat si nu a aplicat corect pro-rata pentru anul 2010, excluzand din baza de calcul, TVA aferenta achizitiei intracomunitare de servicii de la X, fapt ce a condus la diminuarea TVA colectata cu suma de x lei;

- urmare calcularii corecte a pro-ratei pentru anul 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu avea dreptul de a deduce TVA in suma de x lei, pro-rata fiind zero, iar TVA colectata nu trebuia diminuată cu suma de x lei.

Prin contestatia formulata societatea contesta faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere ca documentul intitulat "credit note" din data de 26.10.2010 prin care s-a anulat factura x, pe motiv ca nu s-a derulat contract din data de 01.09.2010 incheiat cu X din X, serviciile respective nefiind prestate.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciuna dintre motivatiile contestatarei cu privire la acest capat de cerere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Potrivit contractului de consultanta din data de 01.09.2010 incheiat intre contestatara, in calitate de client si X din X, in calitate de consultant, avand ca obiect prestarea de servicii profesionale in legatura cu tranzactiile pe x din x ca parte a preluarii x :

Pct. 2.4.2. "**Cientul** poate rezilia desemnarea consultantului in orice moment **printr-o notificare de patru saptamani** in legatura cu toate sau o parte din servicii."

Pct. 2.4.3 "Daca apar anumite circumstante pentru care **consultantul** nu este responsabil si care, acestea considera ca impiedica realizarea partiala sau totala a serviciilor, consultantul va fi indreptatit sa rezilieze desemnarea **printr-o notificare de doua saptamani** in legatura cu toate sau o parte a serviciilor."

Se retine ca societatea nu a facut dovada nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei ca a notificat consultantul sau ca a fost notificata de catre consultant, in termenul prevazut in contract, cu privire la rezilierea contractului din data de 01.09.2010.

2. Argumentele contestatarei privind contractul din data de 01.09.2010 sunt contradictorii, astfel:

- prin contestatia initial formulata inregistrata la AS1FP sub nr. x, acesta sustine ca "subscrisa urma sa efectueze unele achizitii de terenuri in vederea dezvoltarii unui proiect. In acest scop si in acord cu politica manageriala **a incheiat contractul de consultanta din data de 01.09.2010** cu compania X din X. Aceasta din

urma a emis factura x (...). **Ulterior incheierii contractului** si emiterii facturii, imprejurarile concrete s-au schimbat, astfel incat demararea proiectului nu s-a mai putut realiza (...).”,

- prin adresa inregistrata la AS1FP sub nr. x, prin care a completat contestatia initial formulata, aceasta a subliniat ca “**subscrisa efectuase** achizitii de terenuri si dorea in vederea dezvoltarii unui proiect sa obtina finantare si intrarea intr-un fond de investitii, prin vanzarea partilor sociale ale subscrisei catre investitori. In acest scop si in acord cu politica manageriala **a intocmit contractul de consultanta din data de 01.09.2010** cu compania X din X (...). Aceasta din urma a emis factura x (...). **Contractul de prestari servicii nu a mai fost semnat**, iar ulterior emiterii facturii, imprejurarile concrete s-au schimbat, astfel incat obiectul contractului, respectiv proiectul si vanzarea partilor sociale ale subscrisei nu s-au mai putut realiza.”

3. Potrivit sustinerilor contestatarei, documentul “credit note” a fost emis in aceeasi zi (26.10.2010) cu factura care face obiectul cauzei supusa solutionarii, **ambele documente fiind emise cu acordul partilor** (deci ambele parti au avut cunostinta la data de 26.10.2010 de faptul ca respectivul contract nu se va mai realiza), astfel ca nu sunt justificate asa-zisele “**omisiuni si erori umane**” produse in legatura cu inregistrarea in evidentele financiar - contabile a facturii x si cu declararea la organul fiscal a unei **tranzactii nereale/ nederulate intre parti** atat prin Declaratia recapitulativa privind livrarile / achizitiile/ prestarile intracomunitare aferenta lunii octombrie 2010, cat si in Decontul de TVA aferent trimestrului IV 2010.

4. Potrivit precizarilor din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei:

a. Urmare solicitarilor organelor de inspectie fiscala, contestatara a prezentat adresa transmisa de X in data de 30.04.2013, prin care aceasta din urma confirma codul de inregistrare in scopuri de TVA, ulterior schimbarii denumirii din X, in x, fapt ce demonstreaza ca intre cei doi parteneri existau relatii comerciale si in anul 2013.

b. Din analiza datelor inscrise in balantele de verificare rezulta ca soldul creditor al contului 401.200E – x, 4011.004 – x a suferit modificari, in sensul diminuarii sale, fapt ce demonstreaza ca societatea contestatara si-a insusit datoria catre furnizorul extern.

c. In raportarea anuala aferenta anului 2010 (bilant si declaratie 101), suma de x lei reprezentand TVA aferenta achizitiilor intracomunitare de servicii de la x nu a fost corectata de catre contestatara cu documentul “credit note”, aceasta inregistrandu-se cu datorie externa catre furnizorul respectiv in suma de x lei. De asemenea, achizitia se regaseste si in balanta intocmita la 30.06.2013, contul 4011.004 – x avand soldul final creditor in suma de x lei.

Cu privire la rulajul contului respectiv (diminuarea datoriei catre X) societatea nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala si nici a organului de solutionare contestatii documente justificative, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor art. 213 alin 4 din Codul de procedura fiscala, republicat.

d. Documentul denumit "credit note" din data de 26.10.2010 nu a fost înregistrat în evidențele financiar - contabile ale societății și nu a fost declarat nici prin declarația recapitulativă privind livrarile / achizițiile/ prestarile intracomunitare și nici prin decontul de TVA, "acesta fiind pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală urmări discuțiilor privitoare la consecințele ale aplicării pro-ratei pentru anul 2010, odată cu furnizarea explicațiilor solicitate prin Nota explicativă nr. x, pe tot parcursul efectuării inspecției fiscale parțiale nefacând nicio referire la aceasta."

5. Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici declarația furnizorului intracomunitar potrivit căreia "factura ridicată la data de 26.10.2010 pentru suma de x euro a fost anulată printr-o notă de credit pentru aceeași sumă emisă în aceeași zi", căta vreme nu există nicio dovadă privind data punerii la dispoziția contestatului a acestui document, iar din comportamentul fiscal al contribuabilei rezultă exact contrariul motivațiilor sale, respectiv că tranzacția nu a fost anulată.

6. Dovezile prezentate de societate în timpul inspecției fiscale, dar și dovezile atașate la contestație, în temeiul dispozițiilor art. 213 alin 4 din Codul de procedură fiscală, republicat, trebuie să fie obiective (a se vedea jurisprudența CEJ - cauzele C-147/98 Gabalfrisa, C-110/94 Inzo și C-268/83 Rompelman), iar caracterul obiectiv al dovezilor, presupune ca acestea să fie emise și/sau întocmite în raport cu terte persoane, astfel încât să depășească caracterul "pro causa" al înscrisurilor emise exclusiv de societatea contestată și prezentate în susținerea cauzei și să ateste fapte care s-au produs în realitate; or, în speta, documentul denumit "credit note" nu este o dovadă obiectivă, pentru considerentele arătate mai sus.

6. Referitor la exigibilitatea TVA, contrar susținerilor societății, în speta sunt aplicabile art. 134² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

"Art. 134². - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

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

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

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

Prin urmare, în situația anulării totale a operațiunii în cauză, în temeiul dispozițiilor art. 138 și art 159 din Codul fiscal, coroborate cu art. 6 din Legea nr. 82/1991, societatea avea obligația de a face dovada existenței unui acord scris între părți în acest sens, iar prestatorul de servicii (X) trebuia să emită o factură sau un alt document, cu valorile înscrise cu semnul minus, pe care avea obligația să-l comunice contestatului; or, în acest sens nu au fost depuse documente, nici în timpul inspecției fiscale, nici cu ocazia depunerii contestației, deși potrivit dispozițiilor art. 65 alin 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“**Art. 65 (1)** Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere pentru TVA in suma de x lei provenind din recalcularea pro-ratei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

3.2. Referitor la TVA nedeductibila in suma de x lei (x lei + x lei) aferenta serviciilor achizitionate de la SC X SRL, SC X SRL si X:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere pentru TVA in suma de x lei (x lei + x lei) aferenta serviciilor achizitionate de la SC X SRL, SC X SRL si X, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala .

In fapt, din Raportul de inspectie fiscala nr. F - S1 x rezulta ca organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de x lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- x lei – TVA nedeductibila pentru anul 2011 aferenta unor servicii de consultanta achizitionate de la SC X SRL x si SC X SRL x, pe motiv ca achizitiile nu au fost efectuate in vederea obtinerii de venituri taxabile;

- x lei – TVA nedeductibila aferenta serviciilor topografice prestate de X, pe motiv ca sunt in legatura cu achizitionarea terenurilor extravilane care ulterior au fost vandute catre persoane juridice scutite de TVA fara drept de deducere.

In drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct 45 si 55 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

"**Art. 145. - (1)** Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile. [...].

(4) In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."

Norme metodologice:

“45. (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2)

din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. (...)

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-147¹ din Codul fiscal. »

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]."

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin urmatoarele:

In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. *A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA*, are dreptul la deducere in aceeaasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

Dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in vederea aplicarii uniforme a legii, avand in vedere ca tara noastra este obligata, printre altele, sa respecte aquis-ul comunitar in domeniul TVA. In acest sens jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste

statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei** in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Conform pct. 20 din cauza Curtii Europene de Justitie C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, **dreptul de deducere ramane dobandit cand contribuabilul n-a putut sa utilizeze bunurile sau serviciile in cadrul operatiunilor sale taxabile din motive straine vointei sale.** Totodata, potrivit pct. 22 din aceeași hotarare, cand aceste circumstante sunt straine de vointa contribuabilului, care l-au impiedicat sa utilizeze bunurile sau serviciile care au generat deducerea taxei aferenta achizitiilor destinate realizarii operatiunilor sale taxabile, nu exista niciun risc de frauda sau de abuz putand sa justifice o rambursare ulterioara.

In sfarsit, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul **luptei impotriva** fraudei, a evaziunii fiscale si a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a **conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie efective si sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua

*conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, **ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv si in folosul propriilor operatiuni taxabile.***

In speta, din Raportul de inspectie fiscala nr F - S1 x rezulta ca organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de x lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- x lei – TVA nedeductibila pentru anul 2011 aferenta unor facturi de consultanta achizitionate de la SC X SRL x si SC X SRL x, pe motiv ca achizitiile nu au fost efectuate in vederea obtinerii de venituri taxabile;

- x lei – TVA nedeductibila aferenta serviciilor topografice prestate de X, pe motiv ca sunt in legatura cu achizitionarea terenurilor extravilane care ulterior au fost vandute catre persoane juridice in regim de scutire de TVA fara drept de deducere.

In ceea ce priveste dreptul contestatarilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

Se retine ca, societatea poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Trebuie subliniat ca, astfel cum este mentionat in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, societatea nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale partiale si nici in motivarea si sustinerea contestatiei, dovezi obiective, respectiv documente legal intocmite din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor achizitionate de la diversi furnizori sau ca depus toate diligentele pentru obtinerea unor documente specifice necesare demararii unui proiect rezidential, cum ar fi certificat de urbanism, autorizatie de construire, precum si alte documente specifice desfasurarii unei astfel de activitati.

Cu privire la acest capat de cerere, la dosarul cauzei exista anexate o serie de documente, care, potrivit precizarilor organelor de inspectie fiscala din cuprinsul referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, au fost prezentate si in timpul controlului, astfel ca au fost avute in vedere la stabilirea impunerii, documente care urmeaza a fi analizate mai jos :

A. In data de **29.03.2011** a fost incheiat contractul de consultanta dintre SC X SRL, in calitate de prestator si contestatara, in calitate de beneficiar, avand ca obiect efectuarea unui studiu tehnic privind disponibilitatea utilitatilor in zona, efectuarea

unui studiu topografic privind imbunatatirea cailor de acces necesare deplasarii utilajelor, a mijloacelor de transport si a oamenilor catre aceleasi proprietati imobiliare si servicii de consultanta.

In baza acestui contract, SC X SRL a emis urmatoarele facturi: nr. x (TVA = x), nr. x (TVA = x) si nr. x (TVA = x), care la denumirea serviciilor cuprind numai urmatoarele mentiuni: „prestari servicii cf ctr” sau „prestari servicii conform contract de consultanta din **31.05.2011**”.

B. In data de 25.09.2008 a fost incheiat contractul de prestari servicii dintre x SRL, in calitate de prestator si contestatara, in calitate de beneficiar, avand ca obiect „pregatirea si prestarea de catre prestator de servicii preliminare in legatura cu identificarea si achizitionarea de catre beneficiar a cca 300 ha teren pentru construirea unui complex in zona x”.

In baza acestui contract au fost emise urmatoarele facturi: nr. x (TVA = x), nr. x (TVA = x), factura din data de 08.08.2011 (TVA = x), nr. x (TVA = x).

C. In data de 24.10.2007 a fost incheiat un contract de servicii intre x, in calitate de prestator si contestatara, in calitate de client, avand ca obiect prestarea de servicii preliminare referitor la furnizarea informatiilor topografice pentru amplasament in legatura cu proiectul x situat in x.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele societatii, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Simpla contractare a serviciilor de catre societatea contestatara **nu este suficienta** pentru a demonstra scopul achizitiei acestora, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa deduca imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident rambursarea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege. Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa.**

2. Astfel cum s-a retinut in cuprinsul prezentei decizii, in speta sunt aplicabile si dispozitiile jurisprudentei europene exprimate in cazurile C-85/95 John Reisdorf, C-110/94 INZO, C-268/83 Rompelman, care instituie obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si respecta principiul prevalentei substantei asupra formei, care reprezinta principiul fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara. Prin urmare, jurisprudenta comunitara in materie, obliga persoanele impozabile sa prezinte, la solicitarea autoritatilor fiscale abilitate, acele dovezi obiective verosimile, pertinente si concludente, care sa sustina intentia declarata a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, simpla

contractare a unor servicii si prezentarea facturilor emise neputand asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta.

3. 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*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatara este cea 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 contestatarei**.

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

Totodată, prin Decizia nr. 3250/2010 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.”*

4. În speta nici cu ocazia inspecției fiscale, nici în susținerea contestației consorțiul nu a depus documente care să justifice prestarea serviciilor achiziționate de la SC X SRL, SC X SRL și X. Nefiind dovedită activitatea acestora, nu se poate stabili dacă achizițiile respective sunt destinate operațiilor taxabile ale contestatarei.

Mai mult, în raportul de inspecție fiscală, sunt reținute și următoarele aspecte, contestate de societate, dar necombatute cu documente de către aceasta:

- în perioada supusă controlului, societatea nu a obținut venituri taxabile, ci doar venituri scutite fără drept de deducere aferente vânzării terenurilor achiziționate;
- serviciile achiziționate de la X sunt în legătură cu terenurile extravilane care ulterior au fost vândute către persoane juridice în regim de scutire de TVA fără drept de deducere;

- referitor la intenția societății privind achiziționarea terenurilor de la persoane fizice și vânzarea către SC X SRL, prin Nota explicativă nr. x, însăși societatea a declarat ca:

*”Terenurile au fost achiziționate de la persoane fizice și **vândute la SC x SRL, în vederea realizării unui proiect de agrement și locuințe.***

Conform Hotărârii x emis de Consiliul local Comuna x s-a aprobat PUZ x “Complex de Agrement sport și zona rezidențială.”

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că este nedeductibilă TVA în suma de x lei (x lei + x lei) aferenta serviciilor achiziționate de la SC X SRL, SC X SRL și X, motiv pentru care,

pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

3.3 Referitor la accesoriile in suma totala de x lei (x lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA + x lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA):

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca societatea datoreaza accesoriile in suma de x lei, in conditiile in care, pe de-o parte la pct. 3.1 si 3.2 al prezentei decizii s-a dispus respingerea contestatiei cu privire la debitele contestate reprezentand TVA, iar pe de alta parte societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al accesoriilor aferente TVA.

In fapt, intrucat organele de inspectie au stabilit ca societatea datoreaza TVA stabilita suplimentar in suma de x lei, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - S1 x au calculat accesorii in suma de x lei (x lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA + x lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA) pentru perioada 25.07.2010 – 30.06.2014.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„**Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, **se datorează după acest termen majorări de întârziere.**”

„**Art. 120 (1)** Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Incepand cu data de 01.07.2010, dispozitiile legale de mai sus au fost modificate dupa cum urmeaza :

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează

Începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale. »

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate în suma de x lei individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. F - S1 x, se reține că stabilirea acestor obligații de plată în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În condițiile în care, pe de-o parte, la pct. 3.1 și 3.2 ale prezentei decizii s-a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației cu privire la debitele contestate reprezentând TVA, iar pe de altă parte societatea nu a depus documente sau situații din care să rezulte că au fost calculat eronat accesoriile contestate, rezulta că în temeiul principiului de drept “accessorium sequitur principale”, urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de **SC X SRL** și cu privire la accesoriile în suma de x lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 138, art. 145, art. 146, art. 147, art. 157 și art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 20 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pct. 46 din OMFP nr. 3055/2009, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 65, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 216 alin 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F - S1 x emisă de AS1FP, prin care s-au stabilit următoarele:

- x lei – TVA stabilită suplimentar;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA ;
- x lei - penalități de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel București, în termen de 6 luni de la data comunicării.