

DECIZIA nr 572/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Gorj, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. 38005/03.06.2014, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AJFP Gorj sub nr. GJ x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GJ x, comunicata in data de **18.04.2014**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-GJ x, prin care s-a stabilit TVA suplimentara si respinsa la rambursare in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, DGRFPB este xita 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 factura nr. x/B/02.10.2012 emisa de catre SC X X SRL catre contestatara in baza contractului incheiat intre parti in data de 02.04.2012 reprezentand « Xitie Centrala de cogenerare de inalta eficienta X » :

La data de 02.10.2012 a intervenit momentul exigibilitatii TVA la X, potrivit art 134² alin 2 lit a din Codul fiscal si astfel a luat nastere dreptul de deducere la X, potrivit art. 145 alin 1 din Codul fiscal. Astfel ca SC X a colectat TVA in suma de x lei pe care a achitat-o integral la bugetul de stat in luna decembrie 2012.

In speta este aplicabila exceptia de la regula generala privind exigibilitatea, in sensul in care aceasta nu intervine la data la care are loc faptul generator, potrivit art. 134² alin 1, ci la data emiterii facturii, potrivit art. 134² alin 2 lit a din Codul fiscal.

De asemenea, intreaga creanta a X aferenta facturii supusa analizei a fost adusa ca aport in natura la capitalul social al X in luna decembrie 2012.

TVA in suma de x lei a fost defalcata de organele de inspectie fiscala in functie de faptul generator la furnizorii lui X, impartind TVA in 3 sume diferite, distincte, in functie de data semnarii contractului si data emiterii facturii, astfel ca pentru suma totala de x lei (xlei + x lei + x lei) a respins cererea, iar pentru suma de x lei a aprobat-o.

1.1 Referitor la TVA in suma de xlei:

Organele de inspectie fiscala au respins in mod eronat TVA aferenta perioadei 20.04.2011 – 20.04.2012, anterioara infiintarii SC X SRL, respectiv anterioara semnarii contractului intre SC X X SRL si SC X SRL (contractul nr. 5), intrucat au analizat incidenta fiscala a facturilor emise de furnizorii lui X si nu au analizat incidenta fiscala a facturii emise de X, respectiv exigibilitatea acestei facturi.

SC X a imobilizat in bilantul propriu toate serviciile si lucrarile contractate pentru dezvoltarea obiectivului de xitii Centrala X, care au facut parte din etapa preliminara a xitiei.

Cu ocazia intrarii noilor asociati si semnarii contractului de subconcesiune a obiectivului catre noua entitate, a devenit natural si firesc ca tot efortul anterior imobilizat in bilantul lui X sa fie transferat catre noua entitate, acest efort fiind capitalizat prin majorarea de capital la X.

Organele de inspectie fiscala au admis TVA in suma de x lei si au respins TVA in suma de x lei, desi ambele sume fac parte din aceeaasi factura, astfel existand contradictie in modul de apreciere a starii de fapt fiscale.

Mai mult, din analiza temeiului de drept invocat, rezulta ca desi organul de control a admis faptul ca dreptul de deducere ia nastere la momentul la care intervine exigibilitatea taxei, potrivit art. 145 alin 1, neaga in totalitate existenta prevederii art. 134² alin 2 lit a din Codul fiscal.

De asemenea, nu se precizeaza in ce sens societatea a incalcat principiul prevalentei economicului asupra juridicului, respectiv in ce sens nu a respectat fondul economic al operatiunii reflectat in forma sa juridica.

Lipsa unui temei legal nu poate fi inlocuita de invocarea unor principii contabile, potrivit Ordinului 3055/2009.

La data de 18.12.2013 a avut loc o receptie preliminara la terminarea lucrarilor la obiectivul de xitii, pentru care a fost incheiat procesul-verbal nr. x, iar la data de 21.03.2014 a avut loc receptia finala, pentru care s-a incheiat procesul-verbal nr. x.

Incepand cu luna noiembrie 2013, X a inceput sa produca energie termica pe care o furnizeaza orasului X.

1.2 Referitor la TVA in suma de x lei:

Organele de inspectie fiscala au considerat eronat ca societatea nu are dreptul la deducerea TVA in suma de x lei aferenta diferentei intre TVA in suma de x lei rezultata din situatia centralizatoare a documentelor care stau la baza emiterii facturii nr. x si TVA in suma de x lei dedusa de SC X SRL din factura respectiva.

Situatia centralizatoare nu a fost pusa la dispozitie de contestatara, ci de catre SC X, urmare solicitarilor exprese ale organelor de inspectie fiscala.

Chiar daca exista o relatie de afiliere intre societati, din punct de vedere juridic si economic, X este o entitate distincta care a primit lucrari/servicii de la X, astfel ca modul in care a prestat ea insasi prin personalul propriu sau a achizitionat aceste servicii, precum si pretul la care le instraineaza este independenta de activitatea X.

Din punct de vedere matematic, din analiza situatiei centralizatoare rezulta ca baza impozabila este in suma de x lei, comparativ cu suma de x lei, intrucat o parte dintre serviciile transferate catre X sunt fara TVA, fiind scutite (autorizatii, taxe, etc).

Prin urmare, contestatara nu a incalcat dispozitiile art. 146 alin 1 lit a din Codul fiscal, intrucat factura nr. x contine toate elementele cerute de lege, operatiunea este in sfera TVA, iar serviciile/lucrarile sunt in folosul operatiunilor sale taxabile.

Organul fiscal ignora si ipoteza profitului comercial al SC X.

Cu privire la acest capat de cerere organele de control nu si-au motivat decizia nici in fapt, nici in drept, cata vreme baza legala invocata, respectiv art. 146 alin 1 lit a este respectata integral.

1.3 Referitor la TVA in suma de x lei:

Organele de inspectie fiscala au considerat ca in speta este vorba de TVA aferenta unor lucrari de servicii pentru perioada 03.10.2012 – 06.02.2014, care la data emiterii facturii nr. x nu erau efectiv prestate.

Potrivit art. 155 alin 5 din Codul fiscal, dreptul de deducere se exercita exclusiv in baza facturii emisa de catre furnizor chiar si in situatia in care serviciile urmeaza a fi prestate.

Organele de inspectie fiscala au apreciat eronat faptul ca momentul la care intervine faptul generator la furnizorii lui X determina momentul la care intervine exigibilitatea facturii nr. x si in mod subsecvent acelasi moment determina acordarea sau nu a dreptului de deducere la X.

Baza legala invocata de organul de control este incorecta, intrucat face referire la regula generala privind momentul la care intervine exigibilitatea , respectiv art. 134² alin 1, in timp ce in speta se aplica art. 134² alin 2.

Solicitarea situatiilor de lucrari intra in sfera impozitului pe profit, nefiind aplicabila taxei pe valoarea adaugata. Mai mult, deductibilitatea TVA nu poate fi conditionata de prezentarea de situatii de lucrari distincte pe fiecare etapa intermediara, in conditiile in care a avut loc o receptie finala si o punere in functiune a centralei.

Organul fiscal a mutat dreptul de deducere al societatii privind TVA la momentul la care are loc faptul generator, respectiv la data de 18.12.2013, denumind suma de x lei prin anexa 3 la raport "TVA ajustare".

In cazul in care natura operatiunii ar fi fost de avans lucrari, atunci TVA era integral deductibila, potrivit art. 145 alin 1, coroborat cu art. 134² alin 2 lit a sau b din Codul fiscal.

Organul fiscal nu a tinut cont de principiul prevalentei economicului asupra juridicului, considerand ca in situatia in care contribuabilii nu isi respecta prevederile contractuale in mod expres, dreptul de deducere aferent unor facturi ce nu ar avea acoperire in vreo prevedere contractuala, este anulat.

2. Referitor la facturile nr. x referitoare la achizitia de servicii de consultanta - TVA in suma de x lei (x):

Organele de inspectie fiscala au invocat eronat dispozitiile art. 134¹ alin 1 si alin 7 din Codul fiscal, intrucat in speta sunt aplicabile prevederile art. 134² alin 2 lit a, potrivit carora exigibilitatea intervine la data emiterii unei facturi.

a. Cu privire la cele doua facturi stornate de societate la luna iunie 2013 (nr. x), contestatara apreciaza ca o repunere a starii de fapt fiscale determina o renuntare

la a contesta aceste sume si o repunere a acestora la randurile de regularizari ale decontului perioadei urmatoare, in vederea anularii stornarii.

Aceasta masura este una corecta fiind fara implicatii fiscale si in sfera accesoriilor, pentru perioadele avute in vedere contestatoarea neinregistrand TVA de plata, respectiv in perioada decembrie 2012 – iunie 2013.

b. Referitor la factura nr. x, TVA in suma de x lei:

Legislatia in domeniul TVA nu impune obligativitatea prezentarii de situatii de lucrari sau orice alte documente, aceasta fiind o solicitare potrivit art. 21 alin 4 lit f din Codul fiscal, inoperanta in sfera TVA.

In speta sunt incidente prevederile art. 134² alin 2 lit a, potrivit carora exigibilitatea intervine la data emiterii unei facturi.

In concluzie, societatea solicita anulara deciziei de impunere atacata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-GJ x, AJFP Gorj a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GJ x, prin care s-a stabilit TVA suplimentara si respinsa la rambursare in suma de x lei.

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

SC X SRL a fost infiintata potrivit Rezolutiei nr. 523595/02.04.2012 emisa de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Bucuresti.

Organele de control din cadrul AJFP Gorj au efectuat control la **SC X SRL**, cu privire la DNOR INTERNET nr. x, pentru perioada 02.04.2012 – 31.01.2013, care s-a finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GJ x, prin care s-a stabilit TVA suplimentar de plata in suma de x lei.

Din constatările consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. F-GJ x, rezulta ca diferenta de TVA respinsa la rambursare in suma totala de x lei provine din:

1. - **x lei** – TVA neadmisa la deducere din factura nr. xB/01.10.2012, avand in vedere urmatoarele considerente:

- initial factura a fost inregistrata in contabilitate fara a deduce TVA, intrucat la data facturarii contestatara nu era inregistrata ca platitor de TVA;

- ulterior, in luna decembrie 2012, inregistrarea contabila privind aceasta factura a fost stornata si repusa prin deducerea TVA;

- documentele care au stat la baza justificarii celor inscrise in factura reprezinta facturi emise de diversi furnizori catre SC X X SRL, in perioada 20.04.2011 – 06.02.2014;

- contestatara a fost infiintata in data de 02.04.2012.

2. – **x lei** - TVA neadmisa la deducere din factura nr. xB/01.10.2012, avand in vedere avand in vedere urmatoarele considerente:

- potrivit situatiei centralizatoare a documentelor care nu stau la baza emiterii facturii, rezulta TVA in suma de x lei, mai mica decat TVA facturata, dedusa de contestatara, in suma de x lei;
- societatea nu a prezentat documente justificative.

3. – **x lei** - TVA neadmisa la deducere din factura nr. xB/01.10.2012, avand in vedere urmatoarele considerente:

- societatea a dedus TVA aferenta unor lucrari si servicii care la data emiterii facturii nu erau efectiv prestate, desi contractul precizeaza clar modul de derulare a lucrarilor;
- documentele care stau la baza emiterii facturii sunt emise la o data ulterioara, iar scadentele de plata sunt ulterioare emiterii facturii;
- factura nr. x emisa de SC x SRL, TVA in suma de x lei este ulterioara datei de 31.01.2014, data suspendarii inspectiei fiscale;
- faptul ca serviciile si lucrarile facturate nu sunt finalizate la data inspectiei este justificata si de diferenta de x lei pentru care societatea nu detine documente justificative;
- contestatara nu a facut dovada detinerii unor grafice de lucrari din care sa rezulte stadiul lucrarilor la data emiterii facturii, pentru prestatii facute de SC X X SRL in baza prevederilor contractuale (pct. 11.2).

4. – **x lei (x)** – TVA neadmisa la deducere aferenta facturilor nr. x, avand in vedere urmatoarele considerente:

- societatea nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala decat contractul de consultanta nr. x, fara a face dovada ca au fost intocmite situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau orice alte documente din care sa rezulte ca aceste servicii au fost efectiv prestate si in ce au constat;
- facturile nr. x au fost stornate.

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

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată in suma totala de x lei, în condițiile în care organele de inspectie fiscala nu au analizat relevanta starilor de fapt fiscale si nu au adoptat o solutie admisa de lege, intemeiata pe constatari complete si utilizand toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a societatii.

În fapt, din constatatarile consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. F-GJ x, rezulta ca diferenta de TVA suplimentara si respinsa la rambursare in suma totala de x lei provine din factura nr. xB/01.10.2012, cu urmatoarele motivatii:

1. - **x lei** – TVA neadmisa la deducere, pe motiv ca documentele care au stat la baza justificarii celor inscrise in factura reprezinta facturi emise de diversi furnizori catre SC X X SRL, in perioada 20.04.2011 – 06.02.2014, respectiv anterior infiintarii societatii in data de 02.04.2012;

2. – **x lei** - TVA neadmisa la deducere, pe motiv ca potrivit situatiei centralizatoare a documentelor care nu stau la baza emiterii facturii, rezulta TVA in suma de x lei, mai mica decat TVA facturata, dedusa de contestatara, in suma de x lei;

3. – **x lei** - TVA neadmisa la deducere, pe motiv ca societatea a dedus TVA aferenta unor lucrari si servicii care la data emiterii facturii nu erau efectiv prestate, desi contractul precizeaza clar modul de derulare a lucrarilor si nu a facut dovada detinerii unor grafice de lucrari din care sa rezulte stadiul lucrarilor la data emiterii facturii, pentru prestatile facute de SC X X SRL in baza prevederilor contractuale (pct. 11.2).

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 134¹, art. 134², art. 145 alin. 1 si 2 lit.a), art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„Art. 134¹. - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”

Alineatul (7) a fost modificat prin punctul 39. din Ordonanță nr. 30/2011 începând cu 05.09.2011.

“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 încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata înainte de data livrării ori prestării acestora. (...)”

Litera b) a fost modificata prin punctul 54. din Ordonanta de urgenta nr. 125/2011 începând cu 01.01.2012.

„Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile.”

"**Art. 146. - (1)** Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **doua condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **sa și demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective. De altfel, contrar susținerilor contribuabilei, simpla prezentare a unor documente (contract + factura) nu poate asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili.**

De asemenea, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncastra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economice asupra juridicului*, al realității economice, în baza căruia **autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncastrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale. Astfel, simpla achiziție a unui bun/serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului/serviciului achiziționat.**

Totodată, jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a**

stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 *Gabalfrisa* se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 *Inzo* și paragr. 24 din cazul C-268/83 *Rompelman*, unde Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauza de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile**. În cazurile de fraudă sau de abuz, în care, de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura o anumită activitate economică, de fapt cu intenția de a obține bunuri proprii pentru care se poate obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului că acele deduceri au fost efectuate pe declarații false.

Trebuie reținut și faptul că principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul ***luptei împotriva fraudei***, a evaziunii fiscale și a ***eventualelor abuzuri***. Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, **aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile**.

Ca atare, obligația prezentării de dovezi obiective, pentru demonstrarea intenției declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achiziții, nu reprezintă o cenzură asupra oportunității dezvoltării unei afaceri de către persoana respectivă, în condițiile în care legislația fiscală și jurisprudența obligă acea persoană să justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.

De asemenea, conform prevederilor art. 94 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"(2) **Inspekția fiscală** are următoarele atribuții:

a) constatarea și xigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse (...)."

Potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar conform art. 65 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

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

Din constatatarile consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. F-GJ x, rezulta ca diferenta de TVA suplimentara si respinsa la rambursare in suma totala de x lei provine din factura nr. xB/01.10.2012, cu urmatoarele motivatii:

1. - **x lei** – TVA neadmisa la deducere, pe motiv ca documentele care au stat la baza justificarii celor inscrise in factura reprezinta facturi emise de diversi furnizori catre SC X X SRL, in perioada 20.04.2011 – 06.02.2014, respectiv anterior infiintarii societatii in data de 02.04.2012;

2. – **x lei** - TVA neadmisa la deducere, pe motiv ca potrivit situatiei centralizatoare a documentelor care nu stau la baza emiterii facturii, rezulta TVA in suma de x lei, mai mica decat TVA facturata, dedusa de contestatara, in suma de x lei;

3. – **x lei** - TVA neadmisa la deducere, pe motiv ca societatea a dedus TVA aferenta unor lucrari si servicii care la data emiterii facturii nu erau efectiv prestate, desi contractul precizeaza clar modul de derulare a lucrarilor si nu a facut dovada detinerii unor grafice de lucrari din care sa rezulte stadiul lucrarilor la data emiterii facturii, pentru prestatii facute de SC X X SRL in baza prevederilor contractuale (pct. 11.2).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

1. **SC X SRL** a fost infiintata potrivit Rezolutiei nr. x emisa de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Bucuresti.

2. Intre SC X SRL, in calitate de beneficiar si SC X X, in calitate de executant a fost incheiat Contractul de proiectare, executie lucrari si achizitie echipamente aferente obiectivului "Centrala de cogenerare cu biomasa de inalta eficienta din Municipiul X" nr. x, avand urmatorul obiect:

"Executantul se obliga sa execute si sa finalizeze lucrarile cuprinse in Anexa prezentului contract aferente obiectivului "Centrala de cogenerare cu biomasa de inalta eficienta din Municipiul X" (proiectare, documentatie de executie, achizitionare echipamente, C + M, asistenta tehnica la PIF) – contract la cheie".

Pct. 5.1 "**Pretul convenit pentru indeplinirea contractului**, platibil executantului de catre beneficiar este de **x lei (TVA inclus).**"

Pct. 11.2 (1) "Lucrarile trebuie sa se deruleze conform graficului general de executie si sa fie terminate la data stabilita. Datele intermediare prevazute in graficele de executie se considera date contractuale.

(2) Executantul va prezenta, la cererea beneficiarului, dupa semnarea contractului, **graficul de executie in detaliu**, alcatuit in ordinea tehnologica de executie. In cazul in care, dupa opinia beneficiarului, pe parcurs desfasurarea lucrarilor nu concorda cu graficul general de executie, la cererea acestuia, executantul va prezenta un grafic revizuit in vederea terminarii lucrarilor la data prevazuta in contract. Graficul revizuit nu il va scuti pe executant de niciuna dintre indatoririle asumate prin contract."

Pct. 17.2 "(1) **Executantul are obligatia de prezenta la incheierea contractului, toate contractele incheiate cu subcontractantii desemnati.**

(2) Lista subcontractantilor, cu datele de recunoastere ale acestora, cat si contractele se constituie in anexe la contract."

Potrivit Anexei 1 la contract: "**Lucrarile si serviciile efectuate de catre executant sunt urmatoarele:**

- consultanta tehnica ;
- lucrari inginerie ;
- audit tehnico- economic si de mediu ;
- servicii juridice;
- utilitati;
- deplasari; detasari;
- obtinere certificate, avize si aprobari;
- masurari topografice;
- servicii proiectare;
- studiu geotehnic."

Cu privire la data incheierii contractului de mai sus, potrivit Notei explicative din data de 26.03.2014, societatea a subliniat ca "*este o greseala de redactare; anul 2012 este cel corect si nu 2011, asa cum este mentionat in contract.*"

3. In baza contractului anterior mentionat, SC X X SRL a emis catre SC X SRL, factura fiscala nr. x, la denumirea produselor si serviciilor fiind mentionat "Xitie Centrala de cogenerare de inalta eficienta X", in valoare totala de **xlei** (x lei + x lei).

4. Potrivit Notei explicative din data de 26.03.2014, pct. 4:

"4. Intrebare: Din contractul nr. x rezulta ca executantul SC X X SRL se obliga sa execute lucrarile din anexa din contract. Va rugam sa ne puneti la dispozitie documente justificative care stau la baza, in conditiile in care pe factura se face referire la Xitie Centrala (...).

Raspuns: *Prezint in copie xerox "conform cu originalul" documentele care au stat la baza intocmirii facturii nr. x, **respectiv situatia centralizatoare a acestor documente care au fost puse la dispozitie si de catre SC X X SRL.***"

5. In cuprinsul "Situatiei documentelor care stau la baza emiterii facturii nr. x (...) intocmita de SC X la data de 27.03.2014" se regasesc o multitudine de achizitii efectuate de SC X X SRL in perioada **20.04.2011 – 06.02.2014.**

Fata de cele mai sus, rezulta organul de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii nedeductibilitatii TVA in suma de x lei (x+ x + x), avand in vedere ca pe de-o parte documentele existente la dosarul cauzei sunt insuficiente, iar pe de alte parte constatările organelor de inspectie fiscala sunt incomplete.

Se retine ca, in cuprinsul raportului de inspectie fiscala **nu exista constatari privind realitatea achizitiilor** mentionate in "Situatia documentelor care stau la baza emiterii facturii nr. x (...) intocmita de SC X la data de 27.03.2014", respectiv daca aceste achizitii sunt efectuate potrivit prevederilor contractului nr. x, organele de control procedand numai la impartirea TVA in suma de x lei in 3 sume diferite, distincte, stabilite in functie de data semnarii contractului si data emiterii facturii.

Trebuie subliniat si faptul ca organele de control au respins la rambursare TVA in suma totala de x lei (xlei + x lei + x lei) si au aprobat la rambursare suma de x lei, fara a prezenta motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza decizia acestora, desi inclusiv aceasta din urma suma face parte din totalul TVA aferenta facturii nr. x .

Totodata, in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu exista constatari privind:

- titularul autorizatiei de constructie, a proprietarului "Centralei de cogenerare", a receptiilor partiale/totale a xitiei, in conditiile in care contribuabila face referire la existenta unor receptii partiale si totale;

- natura achizitiilor, respectiv daca acestea reprezinta costuri premergatoare necesare obtinerii de certificate, avize si aprobari de construire pentru obiectivul imobiliar ("Centrala de cogenerare cu biomasa de inalta eficienta din Municipiul X") care se intentioneaza a se edifica; trebuie subliniat ca, potrivit obiectului contractului nr. x o mare parte din serviciile care urmeaza a fi prestate de catre SC X X SRL se refera la obtinere certificate, avize si aprobari, masurari topografice, servicii proiectare si studiu geotehnic acestea fiind servicii premergatoare initierii lucrarilor de constructie a centralei;

- in ceea ce priveste serviciile de consultanta tehnica mentionate in contractul nr. x, organele de control nu au analizat necesitatea achizitiei acestora avand in vedere ca intre contestatara si SC X X SRL a mai fost incheiat si contractul de consultanta nr. x avand ca obiect "consultanta in proiectarea si construirea centralei";

- daca serviciile/lucrarile achizitionate sunt reale si daca s-au materializat sub forma de studii, rapoarte, proiecte, planuri, procese-verbale de receptie partiala/finala a lucrarilor etc, potrivit naturii acestora, termenilor si conditiilor stipulate in contractele incheiate cu prestatorii, cu atat mai mult cu cat, potrivit prevederilor contractuale, lucrarile trebuie sa se deruleze conform graficului general de executie si sa fie terminate la o data stabilita;

- nu s-a facut referire la existenta altor contracte incheiate intre SC X X SRL si furnizorii de servicii/lucrari; de exemplu, in situatia centralizatoare sunt incluse servicii juridice achizitionate de la SCPA x, potrivit contractului x – august 2012”, achizitii (fara a se preciza natura acesteia) de la SC x SRL, conform contractului din 2012 – noiembrie 2012, etc;

- organele de control nu au analizat care este data certa a contractului nr. x , desi au retinut in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei ca *“data de 20.04.2011, inscrisa ca data de incheiere a contractului, coincide cu primul document justificativ din situatia centralizatoare prezentata de societate ca justificare a celor inscrise in factura nr. x”, iar din contractul nr. x, pag 2 pct 7 “executarea contractului” subpunctul 7.1, reiese ca executarea contractului incepe odata cu semnarea contractului”;*

- nu exista constatari cu privire la modul de derulare a art. 11 si art. 17 din contractul nr. 5;

- nu exista constatari privind pretul contractului, respectiv daca acesta demonstreaza realizarea obiectivului de investitii, cu atat mai mult cu cat, desi acesta este anticipat la data incheierii contractului nr. 5, coincide cu suma finala facturata, iar in contravaloarea totala a pretului sunt cuprinse si servicii achizitionate ulterior emiterii facturii nr. x;

- in ceea ce priveste TVA in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au motivat respingerea la deducere a taxei pe baza diferentei intre TVA in suma de x lei, cuprinsa in situatia centralizatoare si TVA in suma de x lei, cuprinsa in factura nr. x , fara a tine seama de faptul ca o parte dintre serviciile cuprinse in situatia centralizatoare sunt scutite de TVA.

Se retine ca prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta unor xitii imobiliare de intentia persoanei impozabile de a le utiliza in folosul operatiunilor taxabile. In acelasi timp, contractarea unor servicii imobiliare si prezentarea facturilor emise nu pot asigura exercitarea dreptului de deducere, persoana impozabila interesata avand obligatia sa prezinte, la cererea organelor de inspectie fiscala, dovezi obiective care sa-i sustina realitatea achizitiilor care au stat la baza constructiei Centralei de cogenerare de inalta eficienta X.

Intrucat, organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP Gorj nu au verificat toate aspectele legate de achizitiile care fac obiectul prezentei cauze, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Serviciul solutionare contestatii din cadrul **DGFP-MB nu se poate pronunta** cu privire la legalitatea dreptului de deducere a TVA in suma de x lei .

Mai mult, organele de inspectie fiscala nu au solicitat dovezi suplimentare si nu au formulat intrebari clare, concise, concrete si la obiect pentru reprezentantul societatii contestatoare, in vederea clarificarii situatiei, potrivit Instructiunilor de completare si utilizare a formularului "Nota explicativa", aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.304/2004 privind modelul si continutul formularelor si documentelor utilizate in activitatea de inspectie fiscala, respectiv nu au analizat daca sunt indeplinite toate conditiile privind deductibilitatea TVA impuse de Codul fiscal.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele societatii cu privire la faptul ca intreaga creanta a SC X X SRL aferenta facturii nr. x a fost adusa ca aport in natura la capitalul social al contestatarei, avand in vedere ca, in speță modalitatea de majorare a capitalului social s-a realizat prin compensarea unor creanțe lichide și exigibile asupra societății, respectiv prin conversia datoriilor societății, care nu reprezintă, ca în cazul aportului în creanțe, o cesiune de creanță, ci o transformare a creanțelor pe care terțul le are față de societate în părți sociale initiale majorate.

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv urmeaza a se **desfiinta in parte** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GJ x, cu privire la TVA in suma de x lei (x+ x + x).

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, unde se stipuleaza:

“**11.5.** În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

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

Prin urmare, organele de inspectie fiscala **competente** vor proceda la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin solicitarea de documente suplimentare contestatarei in vederea verificarii tuturor conditiilor legale privind deductibilitatea TVA.

3.2 Referitor la TVA in suma de x lei (x):

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de a deducere TVA in suma de x lei aferenta achizitiei de servicii de consultanta in temeiul contractului nr. x, in conditiile in care aceasta nu a facut dovada cu documente ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere TVA in suma de x lei (x) aferenta facturilor nr. x, avand in vedere urmatoarele considerente:

- societatea nu a pus la dispozitia organelor de control decat contractul de consultanta nr. x, fara a face dovada ca au fost intocmite situatii de lucrari, rapoarte

de lucru sau orice alte documente din care sa rezulte ca aceste servicii au fost efectiv prestate si in ce au constat;

- facturile nr. x au fost stornate.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 134¹, art. 134², art. 145 alin. 1 si 2 lit.a), art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„Art. 134¹. - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”

Alineatul (7) a fost modificat prin punctul 39. din Ordonanță nr. 30/2011 începând cu 05.09.2011.

“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. (...)”

Litera b) a fost modificată prin punctul 54. din Ordonanța de urgență nr. 125/2011 începând cu 01.01.2012.

„Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile.”

“Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **doua condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la baza facturi care conțin 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 in folosul operatiunii taxabile respective. De altfel, simpla prezentare a unor documente nu poate asigura exercitarea dreptului de deducere de catre contribuabili.**

Se retine ca in sustinerea contestatiei, contestatara nu a depus documente noi neavute in vedere de organele de control, desi avea aceasta posibilitate in temeiul dispozitiilor art. 213 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

1. In data de 01.12.2012, intre SC X X SRL, in calitate de consultant si **SC X SRL**, in calitate de beneficiar, a fost incheiat contractul de consultanta nr. x, avand ca obiect "consultanta in proiectarea si construirea Centralei de cogenerare de inalta eficienta de la X".

Potrivit pct. 2.2 din contract, "*Serviciile care fac obiectul prezentului contract vor fi asigurate de consultant, iar capacitatea si eficienta maxima, pe o perioada de 1 luna, cu incepere d ela data preluarii integrale a documentatiei/informatiilor necesare elaborarii fiecarei lucrari/proiect, **servicii ce vor face obiectul unui proces-verbal de receptie.***"

2. In baza acestui contract, SC X X SRL a emis facturile nr. x ("consultanta conform contract") – TVA in suma de x lei, nr. x ("servicii conform contract") - TVA in suma de x lei si nr. x ("servicii conform contract") – TVA x lei.

Se retine ca facturile nu contin niciun detalii suplimentare privind serviciile achizitionate.

3. Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala, doua dintre cele trei facturi au fost stornate in luna iunie 2013, respectiv facturile nr. x - TVA in suma de x lei si nr. x – TVA x lei, aspect confirmat de insasi contestatara.

Astfel cum s-a retinut in cuprinsul prezentei decizii (pct. 3.1), 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.

Or, asa cum am subliniat anterior, nici cu ocazia inspectiei fiscala, nici in sustinerea contestatiei societatea nu a depus documente care sa justifice activitatea de consultanta in proiectarea si construirea Centralei de cogenerare de inalta eficienta de la 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. Invocarea dreptului de deducere a TVA prin faptul ca a pus la dispozitia organelor de control toate probele necesare, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, astfel cum a fost retinut anterior:

- facturile **nu contin detalii** privind modalitatea de realizare a contractului x, data/ora/locatia desfasurarii activitatilor, etc.

- societatea nu a facut dovada ca au fost intocmite procese-verbale de receptie a serviciilor, desi in cuprinsul contractului (pct. 4.2) se mentioneaza expres ca facturile vor fi emise numai dupa receptia serviciilor;

- simpla prezentare a contractului de prestări de servicii si a facturilor emise în baza acestuia care nu prezinta in detaliu modalitatea de realizare a contractului de consultanta, nu este suficientă pentru a justifica deducerea taxei pe valoarea adăugată, întrucât așa cum s-a reținut mai sus, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă **numai în măsura în care** societatea **justifică cu documente:**

A – realitatea prestării serviciilor de consultanta achizitionate:

- consultanta in proiectarea si construirea centralei din X;

- consultatii de specialitate in domeniul energiei verzi la un standard de performanta ridicat;

B - numarul de ore prestate pentru fiecare operatiune in parte;

C - resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza;

D - modalitatea de calcul a tarifelor stabilite pentru serviciile prestate facturate;
s.a.

Se retine ca, din documentele anexate la dosarul cauzei, **nu rezulta** ca serviciile achizitionate de la SC X X SRL, au fost prestate efectiv, cu atat mai mult, cu

cat insasi contestatara recunoaste ca doua dintre cele trei facturi au fost stornate in luna iunie 2013, respectiv facturile nr. x - TVA in suma de x lei si nr. x – TVA x lei.

3. Invocarea faptului ca orice achizitie de servicii este realizata in vederea desfasurarii de activitati economice nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat **nu orice** decizie luata in materie de afaceri, care urmareste un scop economic pentru societate este considerata ca fiind realizata si in scop fiscal.

Ca atare, achizitia serviciilor nu este suficienta din punct de vedere fiscal pentru deducerea integrala, nelimitata si neconditionata a taxei pe valoarea adaugata.

4. Contrar sustinerilor contribuabilei legislatia in domeniul TVA (art. 134¹ alin 7 din Codul fiscal), impune in cazul prestarii de servicii de consultanta, obligativitatea intocmirii de situatii/rapoarte de activitate sau orice alte documente din care sa rezulte in ce au constat aceste servicii si cum s-au realizat efectiv, cu atat mai mult cu cat inclusiv in cuprinsul contractului incheiat intre parti exista clauze exprese privind intocmirea de procese-verbale de receptie a serviciilor.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că **SC X SRL** nu a prezentat documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal au constatat că aceasta nu are drept de deducere a TVA în sumă de x lei (x) aferenta achizitiei de servicii de consultanta prestate de SC X X SRL, fapt pentru care, cu privire la acest capat de cerere contestația va fi respinsă ca neintemeiată și nesustinuta cu documente, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul Jurisprudentei CEJ, art. 11, art. 134¹, art. 134², art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, art. 216 alin 1 si 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

1. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GJ x emisa de AJFP Gorj, cu privire la TVA in suma de x lei (x+ x + x), urmand ca organele de inspectie fiscala competente sa procedeze la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

2. Respinge in parte ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale

suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr x, cu privire la TVA in suma de x lei (x).

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