



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Calarasi**



Str. Eroilor nr. 6-8  
Calarasi, judetul Calarasi  
Tel : 0242 312374  
Fax :0242 315267

**DECIZIA Nr.51 / ...2012  
privind solutionarea contestatiei  
formulata de SC X S.A.  
inregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. .../2012**

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr.../2012, asupra contestatiei formulata de S.C. X S.A. cu sediul in localitatea..., judetul Calarasi, C.U.I. ...., impotriva Deciziei de impunere nr.F-CL .../...2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ....2012.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, actele administrative fiscale atacate fiindu-i comunicate contribuabilului la data de ....2012.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. X S.A. impotriva Deciziei de impunere nr.F-CL .../2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...2012.

I.Din analiza contestatiei, asa cum a fost completata cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr..../.....2012, s-a constatat ca S.C. X S.A. solicita desfiintarea Deciziei de impunere nr.F-CL .../...2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...2012, prin care a fost stabilita suplimentar de plata taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxx lei, din care, respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de xxx lei.

Motivele invocate de petenta in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele :

I. Prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal referitoare la dreptul de deducere

Potrivit art.145 alin.(2) lit.a) Cod fiscal "Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:a)operatiuni taxabile;".Dupa cum se poate observa, prevederile legale referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere mentioneaza ca, o persoana impozabila are dreptul de a deduce TVA aferenta achizitiilor efectuate daca acestea sunt destinate operatiunilor sale care ii dau drept de deducere. Asadar, atat timp cat persoanele impozabile realizeaza activitati economice supuse TVA, indiferent de scopul sau rezultatul acestora, neutralitatea taxei impune deducere TVA aferenta achizitiilor destinate realizarii operatiuniilor taxabile.

II. Prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal referitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deducere:

Potrivit art.146 alin.(1) lit.a) Cod fiscal "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 de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art.155;"

De asemenea, potrivit prevederilor Articolului 178 (a) al Directivei 2006/112/EC privind sistemul comun de taxa pe valoarea adaugata potrivit carora:"Pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoana impozabila este necesar sa indeplineasca urmatoarele conditii:(a)pentru deducerile in temeiul articolului 68 litera (a), in ceea ce priveste livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, acesta are obligatia de a detine o factura emisa in conformitate cu articolele 220-236 si articolele 238,239 si 240;"

Astfel, atat legislatia interna cat si cea la nivel european prevad ca singura conditie pentru exercitarea dreptului de deducere este aceea ca persoana impozabila sa detina o factura pentru bunurile si serviciile achizitionate.Orice alta conditie suplimentara impusa persoanei impozabile ar fi total impotriva legislatiei in vigoare si a principiului neutralitatii TVA deoarece ar transforma aceasta taxa intr-un cost pentru Societate.

III. Prezentarea grupului din care face parte Societatea

SC X SA face parte din divizia de agricultura a grupului M... prezenta in Romania si denumita generic P care desfasoara activitati incepand de la exploatare agricola, continuand cu extractia de ulei vegetal industrial si pana la productia de combustibil alternativ(biodisel).

Principalele companii ale grupului P sunt PA, AB, M, AF, P A, Z, P E si PB.

Dintre cele opt companii enumerate mai sus primele sase au ca obiect principal de activitate cultivarea cerealelor si altor plante detinand fiecare cate o suprafata de teren, pe cand ultimile doua se ocupa cu extragerea uleiului din seminte respectiv productia de biodisel.

PA este cea mai importanta companie dintre cele care se ocupa cu exploatarea terenurilor agricole si totodata principalul actionar al celorlalte cinci.

#### IV. Prezentarea activitatii S.C. X S.A.

X SA este o societate comerciala avand ca obiect principal de activitate "01111-Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase".

Societatea exploateaza in baza contractelor de arenda pe care le are incheiate in principal cu persoane fizice aproximativ 2.000 de ha de teren in zona localitatilor A, B si B din Judetul Ialomita.

Dupa cum a fost consemnat si in raportul de inspectie fiscala de catre echipa de inspectie principalele specii de cereale si productia obtinuta in perioada 2008 -2011 au fost:

- 1.Grau – 3.165 kg in 2008/2009 – 3.967 kg in 2009/2010 si 5.197 in 2010/2011;
- 2.Orzoaica – 2.352 kg in 2008/2009 – 1.720 kg in 2009/2010 si 4.671 in 2010/2011;
- 3.Porumb – 556 kg in 2008/2009 – 406 kg in 2009/2010 si 724 in 2010/2011;
- 4.Floarea soarelui – 2.182 kg in 2008/2009 – 2.957 kg in 2009/2010 si 2.431 in 2010/2011;
- 5.Rapita – 1.548 kg in 2008/2009 – 2.464 kg in 2009/2010 si 0 in 2010/2011;

Informatiile furnizate mai sus atesta faptul ca aceasta este preocupata de activitatea economica pe care o desfasoara si incearca sa obtina cele mai bune rezultate ca urmare a exploatarei cat mai eficiente a suprafetei de teren arendate.

Dorim sa mentionam ca Societatea nu detine in proprietate suficiente utilaje pentru a putea sa-si desfasoare activitatea si nici resursele umane necesare.

In acelasi timp, avand in vedere specificul domeniului (exploatare agricola) in care aceasta isi desfasoara activitatea si pe baza studiilor de specialitate s-a ajuns la concluzia ca nu s-ar justifica nici angajarea altor persoane care sa indeplineasca celelalte functii necesare desfasurarii in cele mai bune conditii a activitatii dat fiind faptul ca activitatile agricole sunt sezoniere si de aceea ar exista perioade din an in care o mare parte a angajatilor nu ar avea activitate si astfel ar genera costuri nejustificate pentru Societate.

In baza argumentelor mentionate mai sus conducerea Societatii a considerat ca cea mai eficienta si putin costisitoare metoda de a suplini lipsa angajatilor specializati in lucrari agricole ar fi angajarea unor prestatori de servicii.

De asemenea cea mai mare parte a lucrarilor agricole de catre Societate are nevoie pentru desfasurarea activitatii sunt prestate de S.C. P A S.R.L. in baza contractului de prestari servicii .../..01.2008 al carui obiect il reprezinta furnizarea de servicii de semanare, recoltare si activitati adiacente. Dupa cum se poate observa din continutul contractului PA este specializata in desfasurare activitati de agricultura si alte activitati adiacente acesteia si de asemenea detine echipamentele necesare desfasurarii acestor tipuri de activitati.

1.Factura nr...../...07.2007 (Anexa nr.4) in valoare totala de xxx lei si TVA colectata in suma de xxx lei, emisa catre SC PA :

Factura la care face referire echipa de inspectie fiscala reprezinta un duplicat al facturii seria ...nr... (Anexa nr.5) iar acest fapt este confirmat prin faptul ca pe aceasta este inscrisa mentiunea DUPLICAT.De asemenea din analiza celor doua documente se poate observa ca ele contin aceleasi detalii referitoare la numarul si data facturii, denumirea beneficiarului si a serviciilor, baza de impozitare si TVA aferenta.

Acest duplicat a fost emis la cererea societatii PA SRL care pierduse exemplarul original al facturii.In acest sens societatea a aplicat prevederile punctului 46 din Normele de aplicare ale art.146 Cod Fiscal potrivit carora:"[...] *In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca inlocuieste documentul initial.Duplicatul poate fi o factura noua emisa de furnizor/prestator, care sa cuprinda aceleasi date ca si factura initiala, si pe care sa se mentioneze ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala sau o fotocopie a facturii initiale, pe care sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala.In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declaratiei vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situatiei, persoana impozabila va solicita un duplicat certificat de organele vamale.[...]*".

Asa cum a precizat si anterior, la o simpla analiza a documentului la care face referire echipa de inspectie fiscala se poate constata fara niciun dubiu ca aceasta contine aceleasi date ca si factura initiala pe care aceasta o inlocuieste si in concluzie nu apare necesitatea colectarii TVA pentru aceasta deoarece acest fapt ar duce la o dubla impozitare a aceleiasi operatiuni.

2. TVA colectata in suma de xxx lei aferenta unui numar de 12 bonuri fiscale(rapoarte zilnice):

Legislatia in vigoare precizeaza ca documentul pe baza caruia persoanele care efectueaza livrari de bunuri si/sau prestari de servicii colecteaza TVA este factura iar in acest sens invedereaza prevederile art.155 alin.(1) Cod fiscal potrivit carora "*Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art.141 alin.(1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15 – a zi a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.*"

Inregistrările contabile pe care care Societatea le efectueaza pentru serviciile de lucrari agricole sunt urmatoarele:

i) La momentul prestarii serviciului si a emiterii facturii

411.xx.xxx = 704

4427

ii) La momentul incasarii contravalorii serviciului respectiv emiterii bonului fiscal

5311 = 411.xx.xxx

In vederea sustinerii celor mentionate anterior atasaza la contestatie (Anexa nr.6) ca exemplu raportul zilnic al casei de marcat si tabelul cu incasarile din data de ...09.2010, care cuprinde numele persoanei de la care s-a incasat (coloana 1), codul de client (coloana 2), numarul contractului (coloana3) si suma incasata (coloana 4).

De asemenea, atasaza la punctul de vedere si copii ale facturilor de prestari servicii emise catre persoanele mentionate in tabelul din Anexa nr.6 precum si jurnalul de vanzari aferent lunii iunie 2010 (Anexa nr.7) din care rezulta ca toate facturile au fost inregistrate in evidenta contabila si fiscala a Societatii si ca aceasta a colectat TVA aferent serviciilor prestate catre clienti persoane fizice. Dupa cum se poate observa numarul de contract din tabel de incasari corespunde cu cel din facturile emise de catre Societate si astfel se atesta legatura intre factura si incasare.

Avand in vedere volumul foarte mare de informatii ulterior va depune in completarea anexelor 6 copii ale tuturor rapoartelor zilnice precum si a tuturor facturilor de lucrari agricole aferente.

3. TVA deductibila in suma de xxx lei aferenta a unui numar de 85 de facturi reprezentand prestari servicii efectuate de SC PA SRL.

3.1.Prezentarea societatii PA SRL

Societatea, PA S.R.L. este subsidiara din Romania a grupului PF SA grup specializat in domeniul agricol care isi desfasoara acrtivitatea pe trei

continente: Europa (Romania, Portugalia, Polonia), Africa (Mozambic) si America de Sud (Brazilia) avand cateva mii de angajati cu o vasta experienta specializata pe toate tipurile de activitati agricole si administrand o suprafata de teren de aproximativ 100.000 ha.

PA si-a inceput activitatea in Romania incepand cu anul 2005 si in toata aceasta perioada s-a specializat in productia de cereale si seminte ale plantelor producatoare de seminte oleaginoase, cultivand porumb, orz, grau, floarea soarelui si rapita. Pe toata aceasta perioada PA si-a dedicat si specializat tehnologia de productie pentru cultivarea acestor cinci tipuri de cereale, deoarece le- a considerat a fi culturile cu cel mai mare randament economic si reducand astfel riscurile climatice.

In ultimii trei ani PA s-a concentrat pe agricultura de precizie folosind tehnologie de ultima generatie. Dupa cum a precizat anterior PA practica agricultura utilizand cele mai moderne tehnologii aplicand cele mai bune practici in cultivarea terenului si concentrandu-se pe administrarea eficienta a resurselor. Toate acestea asigura randamente ridicate de productie garantand astfel excelenta operationala, sustenabilitate pentru activitatea agricola si promovand succesul activitatii pe termen mediu si lung.

### 3.2. Rolul societatii PA S.R.L. in interiorul grupului P:

PA este o companie specializata in domeniul cultivarii cerealelor si semintelor uleioase si de aceea pe langa faptul ca isi cultiva terenurile proprii actioneaza si ca prestator de servicii pentru celelalte companii din grupul P (Z SA, AB, M, PA) companii care nu au posibilitatea de a executa lucrarile agricole necesare pentru terenurile pe care le detin si administreaza deoarece nu dispun de resurse tehnice si umane.

De aceea, in urma studierii ofertelor de pe piata, s-a decis ca, cea mai eficienta metoda de a cultiva terenurile, atat din punct de vedere al calitatii lucrarilor precum si din punct de vedere al resurselor utilizate este prin angajarea PA.

### 3.3. Argumente pentru sustinerea dreptului de deducere aferent facturilor emise de catre PA:

Facturile emise de catre PA SRL trebuie incadrate in trei categorii dupa cum urmeaza:

#### i) Facturi pentru prestari de servicii agricole

Toate facturile de prestari servicii agricole emise de catre PA SRL au anexate situatii de lucrari detaliate privind respectivele lucrari efectuate. In acest sens am atasat situatii de lucrari detaliate privind respectivele lucrari efectuate. In acest sens a atasat la prezenta contestatie cu titlul de exemplu cate o factura de lucrari agricole pentru fiecare din cei patru ani supusi inspectiei fiscale (Anexa nr.8).

Situatiile de lucrari anexate cuprind detalii referitoare la data la care au fost efectuate lucrarile, tipul de tractor/combina si utilajul folosit in vederea prestarii serviciilor, locatia (sola) unde aceste lucrari au fost

efectuate, tipul de lucrari, suprafata lucrata, costul pe ha precum si valoarea lucrarilor efectuate.

Referitor la constatările echipei de inspectie fiscala potrivit carora pe facturi nu este precizat numarul contractului dorim sa va invederam ca acesta nu este un element obligatoriu al facturii asa cum sunt ele prevazute la art.155 alin.(5) Cod fiscal.

De asemenea constatările potrivit carora pe facturi nu este trecuta o unitate de masura sunt irelevante deoarece situatiile de lucrari anexate prezinta in mod detaliat unitatea de masura precum si modul de calcul al valorii facturilor.

La fel de irelevante sunt si precizarile potrivit carora anexele facturilor nu poarta semnături de predare primire deoarece asa cum este prevazut la art.134 alin.(7) acceptarea situatiilor de lucrari de catre beneficiari este doar o exceptie de la regula generala.

In acelasi timp nu pot fi retinute nici precizarile potrivit carora la prestarile de servicii le lipsesc procesele verbale de predare primire a lucrarilor sau bonuri/procese verbale de recoltare deoarece ele nu sunt relevante in situatia serviciilor noastre avand in vedere ca serviciile sunt facturate in functie de suprafata si nu de cantitatea recoltata.

Precizeaza ca avand in vedere specificul activitatii Societatii, faptul ca aceasta in perioada supusa controlului a obtinut productie de cereale (fapt constatat si de catre organul de inspectie fiscala) precum si faptul ca Societatea nu detinea mijloace proprii pentru a exploata terenurile pe care la are in posesie/ arenda considerand ca nu poate pune la indoiala faptul ca serviciile reprezentand lucrari agricole prestate de catre PA nu au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile sau ca necesitatea achizitiei lor nu este justificata.

In concluzie atata vreme cat Societatea achizitioneaza servicii destinate in folosul de a efectua operatiuni taxabile si mai mult detine documente justificative pentru serviciile achizitionate aceasta este indreptatita intru-totul sa deduca TVA aferenta acestor servicii.

Avand in vedere volumul foarte mare de informatii ulterior va depune in completarea anexei 8 copii ale tuturor facturilor de lucrari agricole emise de catre PA SRL in perioada octombrie 2007 – octombrie 2011.

#### ii) Facturi pentru cheltuieli structurale:accesorii

Asa cum a aratat anterior, pentru toate companiile din grup, PA presteaza efectiv lucrarile agricole dar in acelasi timp se ocupa si de planificarea si urmarirea acestora precum si atingerea obiectivelor stabilite in urma planificarii acestea fiind considerate accesorii celor agricole fara de care activitatea companiilor din grupul P nu ar putea fi desfasurata.

Activitatile accesorii cuprind operatiuni complexe incepand de la planificarea si urmarirea derularii proiectelor agricole, asigurarea intregului suport tehnic necesar derularii acestora, pregatirea de situatii privind

suprafetele lucrate si productia obtinuta dar si asigurarea relatiei cu clientii si furnizorii, cu autoritatile in domeniu si chiar obtinerea de finantare in numele celorlalte companii.

PA este societatea din grup care beneficiaza de personalul calificat in domeniul agricol (ex.inginer agronom, agent productie, inginer imbunatatiri funciare, tehnician intretinere, tehnician agronom, manager sistem de management integrat, manager de proiect, director tehnic) necesar si suficient pentru desfasurarea activitatii celorlalte companii din grup.

Toate aceste cheltueili accesorii serviciilor agricole pe care PA le presteaza celorlalte companii din grup sunt inregistrate in contabilitatea companiei intr-un cont distinct si apoi repartizate procentual fiecarei societati din grup in functie de numarul de hectare pe care acestea le exploateaza si in functie de proiectele agricole administrate.

Asa cum am mentionat anterior facturile de costuri structurale emise de PA reprezinta in fapt cheltuieli accesorii asa cum a aratat in sectiune 4 de mai sus asa cum sunt le descrise la art.137 alin.(2) lit.b) Cod fiscal. Potrivit textului de lege amintit baza de impozitare cuprinde:”b) *cheltuielile accesorii, cum sunt: comisiioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare, sollicitate de catre furnizor/prestator cumparatorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumparatorului, care fac obiectul unui contract separat si care sunt legate de livrarile de bunuri sau de prestarile de servicii in cauza, se considera cheltuieli accesorii.*”

De asemenea potrivit normelor de aplicare ale art.137 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, ”*orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizeaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, chiar daca fac obiectul unui contract separat. Cheltuielile accesorii nu reprezinta o tranzactie separata , ci sunt parte componenta a livrarii/prstarii de care sunt legate, urmand aceleasi reguli referitoare, printre altele, la locul livrarii/prestarii, cotele, scutiurile ca si livrarea/prestarea de care sunt legate.*”

Mai mult, normele de aplicare ale Codului fiscal cuprind si un exemplu privind cheltuielile accesorii pe care il considera relevant pentru facturile emise de catre PA pentru cheltuielile accesorii aferente serviciilor agricole prestate:

”*Exemplu nr.5: Societatea A incheie un contract de proiectare a unui bun imobil cu societatea B. In contract se stipuleaza ca B va suporta cheltuielile de cazare, transport, masa, diurna etc ale salariatilor lui A care realizeaza acest proiect. Pe factura emisa A mentioneaza separat costul proiectarii si costul asa-numitelor cheltuieli suportate de B. In aceasta situatie nu este vorba despre o refacturare de cheltuieli in sensul prevederilor pct.19 alin.(4). Toate cheltuielile de cazare, transport, masa, diurna etc., facturate de A lui B, sunt cheltuieli accesorii serviciilor de*



*proiectare si trebuie sa urmeze aceleasi reguli referitoare la locul prestarii, cotele sau regimul aplicabil ca si serviciul de proiectare de care sunt legate conform prevederilor pct.18 alin.(8).”*

Faptul ca aceste cheltuieli au fost recuperate de catre PA prin intermediul unor facturi distincte de cele pentru prestari de servicii agricole nu schimba cu nimic tratamentul TVA al acestora asa cum nici faptul ca acestea fac obiectul unui contract separat nu modifica tratamentul fiscal (vezi prevederile art.137 alin.(2) lit.b) Cod fiscal).

Pentru PA acest mod de facturare nu face altceva decat sa delimiteze cat mai eficient veniturile din prestari de servicii agricole de cele obtinute din refacturarea cheltuielilor accesorii avand astfel o imagine cat mai clara a rezultatelor financiare si putand identifica punctele forte precum si ramurile activitatii care ar mai putea beneficia de imbunatatiri.

Avand in vedere cele de mai sus, prin care am aratat ca facturile pentru cheltuieli structurale emise de catre PA reprezinta in fapt cheltuieli accesorii serviciilor agricole de care beneficiaza Societatea coroborat cu faptul ce se poate vedea din corelarea denumirilor de proiecte care apar atat pe facturile de prestari servicii cat si pe cele de cheltuieli structurale:

1. prevederile normelor de aplicare ale art.137, alin.(2) Cod fiscal carora:”Cheltuielile accesorii nu reprezinta o tranzactie separata, ci sunt parte componenta a livrarii/prestarii de care sunt legate, urmand aceleasi reguli referitoare, printre altele, la locul livrarii/prestarii, cotele, scutiile ca si livrarea/prestarea de care sunt legate.”

2.prevederile art.146, alin.(1), lit.a) Cod fiscal referitoare la conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA potrivit carora “pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost sau urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art.155;

3.faptul ca echipa de inspectie fiscala nu a pus si nici nu ar fi putut pune la indoiala faptul ca serviciile agricole principale prestate de catre PA nu au fost destinate utilizarii de catre Societate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Rezulta fara echivoc ca Societatea a dedus in mod corect si respectand prevederile legale in vigoare, taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor accesorii facturate de catre PA care sunt legate de serviciile agricole de care beneficiaza.

In concluzie, cheltuielile accesorii fac parte din valoarea serviciilor agricole prestate de catre PA iar atata timp cat achizitiile acestor servicii sunt destinate pentru realizarea de activitati economice taxabile si Societatea detine o factura care sa contina toate informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal atunci este total indreptatit sa deduca TVA aferenta acestor facturi.

In sustinerea contestatiei atasaza (Anexa nr.9) cu titlul de exemplu patru facturi pentru cheltuieli accesorii care au anexate detalii privind codurile proiectelor la care se refera facandu-se astfel legatura evidenta intrre facturile de prestari servicii si cele de cheltuieli accesorii.

Avand in vedere volumul foarte mare de informatii ulterior va depune in completarea anexei 9 copii ale tuturor facturilor de cheltuieli accesorii emise de catre Prio Agricultura SRL in perioada octombrie 2007 – octombrie 2011 si modul de calcul al acestora.

iii) Facturi pentru recuperare costuri

O parte din costurile pe care PA le-a inregistrat in perioada supusa inspectiei fiscale au reprezentat achizitii de bunuri si servicii pentru care beneficiarul efectiv a fost AB. Astfel, a fost necesar ca aceste bunuri si servicii sa fie refacturate catre AB in baza prevederilor Codul fiscal si ale Normelor metodologice privind structura de comisionar (vezi art.128 alin.(2) Cod fiscal). PA a primit pe numele sau o factura pentru achizitii de bunuri si/sau servicii si ulterior a refacturat aceste costuri catre Societatea transforma PA in cumparator revanzator din punct de vedere al TVA. In acest sens sunt incidente prevederile punctului 19 alin.(4) din Normele metodologice pentru aplicarea art.137 Cod fiscal potrivit carora:

*“(4) In cazul in care se refactureaza cheltuieli efectuate pentru alta persoana, respectiv atunci cand o persoana impozabila primeste o factura sau alt document pe numele sau pentru livrari de bunuri/prestari de servicii/importuri efectuate in beneficiul altei persoane si refacureaza contravaloarea respectivelor livrari/prestari/importuri, se aplica structura de comisionar conform prevederilor pct.6 alin.(3) si (4) sau, dupa caz, ale pct.7 alin.(2).Totusi, structura de comisionar nu se aplica in situatia in care se aplica prevederile pct.18 alin.(8).Persoana care refacureaza cheltuieli nu este obligata sa aiba inscrisa in obiectul de activitate realizarea livrarilor/prestarilor pe care la refactureaza.*

Spre deosebire de situatia prezentata la alin.(3), in cazul structurii de comisionar persoana impozabila are dreptul la deducerea taxei aferenta achizitiilor de bunuri/servicii care vor fi refacturate, in conditiile legii, si are obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile taxabile”.

Dupa cum se poate vedea din exemplele prezentate in Anexa nr.10 la contestatie, toate facturile de recuperare costuri emise de catre P A SRL au anexate situatii privind bunurile si serviciile achizitionate de PA in numele Societatii.

Avand in vedere volumul foarte mare de informatii ulterior va depune in completarea anexei 10 copii ale tuturor facturilor de recuperare costuri emise de catre PA SRL in perioada octombrie 2007 – octombrie 2011 si documentele suport ce stau la baza intocmirii lor.

4.TVA deductibila in suma de xxxx lei aferenta unui numar de 7 facturi reprezentand prestari de servicii efectuate de SC M G SRL.

MG este compania grupului M, grup din care face parte si Societatea, care se ocupa cu asigurarea functiilor administrative suport pentru intregul grup de firme prezent in Romania.

Serviciile suport prestate de catre MG companiilor din grup inclusiv Societatii reprezinta asigurarea functiilor suport pentru urmatoarele departamente:

- a) Departament Juridic
- b) Departamen IT
- c) Servicii de Secretariat
- d) Departamentul de Contabilitate primara;
- e) Departamentul de Achizitii
- f) Departamentul administrare flota;
- g) Departamentul Financiar
- h) Departamentul de Control

Serviciile de mai sus sunt necesare oricarei companii in vederea desfasurarii activitatii curente in cele mai bune conditii si angajand costuri cat mai reduse pornind de la asigurarea sistemelor de telecomunicatii (telefonie fixa, telefonie mobila, internet), achizitii de consumabile si servicii necesare desfasurarii activitatii curente, efectuarea de plati si urmarirea incasarilor Societatii, asigurarea respectarii cerintelor legale privind desfasurarea activitatii constand in urmarirea modificarilor legislative, intocmirea si depunerea de declaratii conform legii si ajungand pana la respectarea procedurilor interne si pregatirea rapoartelor cerute lunar de catre actionarii companiei.

Fiecare factura emisa de catre MG are in spate un raport privind serviciile prestate, raport ce este semnat de catre reprezentantii legali ai ambelor companii care contin detalierea de mai sus si atesta faptul ca serviciile au prestate efectiv de catre MG respectiv receptionate de catre Societate (Anexa nr.11).

Tocmai din acest motiv inclusiv tarifele lunare negociate de MG cu companiile din grup sunt fixe si se calculeaza pornind de la bugetul fiecarei companii si costul total bugetat de MG pentru desfasurarea activitatii curente care este impartit procentual la toate companiile din grup in functie de nivelul si complexitatea activitatilor economice desfasurate de fiecare companie in parte, volumul de documente ce trebuie emise, analizate si procesate, numarul de persoane din fiecare departament alocat fiecarei companii si a costurilor administrative aferente reflectand astfel valoarea economica a serviciilor pentru Societate.Toate aceste criterii sunt stabilite pe baza urmatoarelor informatii:

- 1.specificitatea si uzualitatea sectorului de activitate;
- 2.interdependenta situatiilor care necesita rezolvare;

- 3.prezenta specialistilor seniori in rezolvarea problemelor;
- 4.dinamica si frecventa rapoartelor solicitate si preluarea acestora din softurile disponibile;
- 5.deadline-urile de respectat;
- 6.valoarea adaugata adusa companiei de catre echipa de servicii suport;
- 7.dezvoltarea companiei pe orizontala prin achizitia de noi companii;
- 8.existenta canalalelor de comunicare precum si folosirea acestora;
- 9.viteza de rotatie a personalului.

In baza parametrilor de mai sus a fost stabilit un tarif fix lunar al carui calcul este detaliat in cuprinsul fiecarui raport anexa la factura.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, consideram evidenta necesitatea contractarii acestor servicii suport si prin urmare intemeiata cererea de rambursare a TVA aferenta tinand cont de faptul ca Societatea nu are angajati si in consecinta fara contractarea acestor servicii s-ar afla in imposibilitatea de a-si desfasura activitatea din punct de vedere administrativ si mai mult nu ar putea sa duca la implinire obligatiile legale ce ii revin conform prevederilor in vigoare.

5.TVA deductibila in suma de xxx lei aferenta facturilor reprezentand prestari de servicii efectuate de SC MC SRL.

MG firma de servicii administrative suport a fost infiintata in luna martie a anului 2010 iar pana la acel moment functiile suport asigurate de catre MG erau asigurate de catre departamentele respective ale MC.

In acest sens facturile emise de catre MC erau pentru serviciile prestate pe care angajatii acestei companii le efectuau lunar pentru Societate.

Dupa cum se poate observa din exemplele de facturi atasate la contestatie (Anexa nr.12) facturile emise de catre MC au anexate situatii privind modul de calcul al serviciilor efectuate si descrierea operatiunilor efectuate.

Avand in vedere volumul foarte mare de informatii ulterior va depune in completarea anexei 12 copii ale tuturor facturilor de servicii back-office si anexelor ce stabilesc pretul emise de catre MC in perioada octombrie 2007 si pana la infiintare MG in luna martie 2010.

6.TVA exclusa in suma de xxxx lei aferenta unui numar de 20 de facturi emise de terti pentru care SC X SA nu detine si alte documente din care sa rezulte efectuarea prestarilor de servicii.

6.1. Factura nr...../08.2010 emisa de SC C SRL (Anexa nr.13)

Asa cum a precizat si echipa de inspectie fiscala serviciile prestate de catre SC C SRL au constat in lucrari de recoltare rapita, grau si orzoaica.

Precizarile echipei de inspectie fiscala potrivit carora nu exista situatii privind cantitatea recoltata, sole si modul de calcul al prestarii precum si faptul ca nu sunt atasate bonuri de recoltare, procese verbale de recoltare sau orice alt document care sa ateste si sa certifice efectuarea prestarii nu

pot fi retinute deoarece dupa cum se poate observa din continutul contractului incheiat de Societatea cu SC C SRL (Anexa nr.14) pretul pentru serviciile de recoltare este stabilit la valoarea 140 de RON /HA iar valoarea serviciului este calculata in functie de numarul de hectare recoltate. Mai mult, atasat contractului este un proces verbal de receptie lucrari care contine numarul total de hectare recoltate din fiecare cultura in parte.

In final precizeaza ca atata timp cat valoarea serviciilor este stabilita in functie de numarul de hectare recoltate si nu de cantitate nu se justifica existenta bonurilor de recoltare sau alte documente aditionale asa cum este mentionat de catre organul de control.

#### 6.2.Factura nr..../.08.2010 emisa de SC I SRL (Anexa nr.15)

La fel ca si in cazul serviciilor prestate de catre SC C SRL dupa cum se poate observa din continutul contractului incheiat intre parti si a procesului verbal de receptie lucrari anexate la factura pretul este stabilit la valoarea de 130 RON/HA neinteresand astfel cantitatile recoltate si in concluzie existenta bonurilor de recoltare nu se justifica.

#### 6.3.Factura nr..../.08.2010 emisa de SC A SRL (Anexa nr.16)

Din contractul atasat la factura se poate observa ca pretul este stabilit la valoarea de 130 RON/HA iar procesul verbal de receptie lucrari anexat contractului atesta numarul de hectare recoltate.

#### 6.4.Factura nr..../.08.2010 emisa de SC S SRL (Anexa nr.17)

La fel ca in cazul tuturor celorlalte facturi de mai sus contractul incheiat intre parti si care este anexat la factura pretul este stabilit la 130 RON/HA iar contractul are anexat un proces verbal de receptie lucrari care cuprinde suprafata recoltata.

#### 6.5.Factura nr..../.09.2010 emisa de SC C SRL (Anexa nr.18)

Asa cum a aratat la punctul 6.1 de mai sus contractul incheiat intre parti prevede un pret al serviciilor de 140 RON/HA iar factura are anexat un proces verbal de receptie al lucrarilor care atesta suprafata recoltata din fiecare cultura.

Toate precizarile echipei de inspectie fiscla potrivit carora la factura nu sunt atasate situatii care sa certifice zona prestarii, cantitatile de recoltare, durata pe zile a prestarii nu au nicio relevanta in vederea justificarii dreptului de deducere a TVA aferenta acestei facturi.

#### 6.6. Factura nr.../02.2011 emisa de SC S SRL (Anexa nr.19)

La fel ca in toate situatiile de mai sus conform contractului anexat la factura pretul serviciului este stabilit per hectar iar procesul verbal de receptie al lucrarilor atesta numarul de hectare recoltate.

#### 6.7. Factura nr..../.07.2011 emisa de SC Z SRL (Anexa nr.20)

Contractul dintre parti prevede ca pretul este stabilit per hectar iar factura are atasat proces verbal de receptie lucrari care contine suprafata recoltata.

6.8. Factura nr.../.09.2011 emisa de SC S SRL (Anexa nr.21)

La fel ca in toate situatiile de mai sus conform contractului anexat la factura pretul serviciului este stabilit per hectar iar procesul verbal de receptie al lucrarilor atesta numarul de hectare recoltate.

6.9. Facturile nr.../.08.2011 si nr.../.09.2011 emise de SC I SRL (Anexa nr.22 )

Pretul serviciului este stabilit ca pret unitar pe operatiune de cantarire asa cum rezulta din contract si din continutul facturii. Avand in vedere ca aceste servicii au fost folosite in vederea determinarii cantitatii de produse pe care Societatea le-a obtinut, necesitatea contractarii serviciului este indubitabila.

10. TVA exclusa in suma de xxxx lei aferenta unui numar de 8 facturi reprezentand servicii aero:

SC F SA si FC au efectuat prestari servicii de tratament privind combaterea daunatorilor si dupa cum se poate observa din Anexa nr.23 facturile emise sunt insotite de situatii de lucrari si procese verbale de receptie lucrari care contin tipul de tratament efectuat si suprafata tratata.

Mentioneaza ca pentru serviciile prestate de catre SC F SA a fost incheiat un contract de prestari servicii de tratament culturi agricole de care a beneficiat si M SRL.

Astfel o parte din serviciile prestate de catre SC F SRL au fost refacturate catre M SRL in baza prevederilor Codului fiscal si ale Normelor metodologice privind structura de comisionar (vezi art.128 alin.(2) Cod fiscal).Faptul ca X SA primeste pe numele sau o factura pentru o prestare de servicii si mai departe emite o factura catre M SRL pentru aceste servicii transforma Societatea in comparator revanzator din punct de vedere al TVA. In acest sens sunt incidente prevederile punctului 19 alin.(4) din Normele metodologice pentru aplicarea art.137 Cod fiscal potrivit carora:

*“(4) In cazul in care se refactureaza cheltuieli efectuate pentru alta persoana, respectiv atunci cand o persoana impozabila primeste o factura sau alt document pe numele sau pentru livrari de bunuri/prestari de servicii/importuri efectuate in beneficiul altei persoane si refactureaza contravaloarea respectivelor livrari/prestari/importuri, se aplica structura de comisionar conform prevederilor pct. 6 alin.(3) si (4) sau, dupa caz, ale pct.7 alin.(2).Totusi, structura de comisionar nu se aplica in situatia in care se aplica prevederile pct.18 alin.(8).Persoana care refactureaza cheltuieli nu este obligata sa aiba inscrisa in obiectul de activitate realizarea livrarilor/prestarilor pe care le refactureaza.*

*Spre deosebire de situatia prezentata la alin.(3), in cazul structurii de comisionar persoana impozabila are dreptul la deducerea taxei aferente achizitiilor de bunuri/servicii care vor fi refacturate, in conditiile legii, si are obligatia de colecta taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile taxabile”.*

Precizarile organului de inspectie fiscala potrivit carora refacturarea acestor servicii ar crea "fenomenul de plimbare a taxei in cadrul grupului P/M este o afirmatie care nu are la baza niciun argument legal si acest "fenomen" nu este prevazut in legislatie si nici in literatura de specialitate.

Avand in vedere cele prezentate mai sus considera ca respingerea dreptului de deducere pentru X SA pentru aceste servicii contravine prevederilor legale in vigoare si transforma o taxa neutra intr-un dublu cost pentru societate (respingerea TVA deductibila si colectarea TVA la refacturare).

11.TVA exclusa de la deducere in suma de xxxx lei eferenta unei facturi emisa de SC M SRL

Factura a fost emisa de catre SC M SRL pentru a-si recupera costurilor cu materiile prime si lucrarile agricole efectuate in anul 2009 pentru terenuri care se aflau in exploatarea M SRL si care primavara anului 2010 a trecut in administrarea SC X SA in baza cesionarii contractelor de аренда.

In consecinta, toate costurile cu lucrarile agricole si materiile prime utilizate de catre M in vederea exploatarei suprafetelor/proiectelor respective au fost transferate catre X SA.

Anexele la factura respectiva sunt detaliate pentru fiecare tip de cereale in parte respectiv floarea soarelui, orzoaica si grau si contin informatii detaliate cu privire la data la care au fost efectuate lucrarile, tipul lucrarii suprafata lucrata precum si materiile prime si alte materiale folosite de catre M SRL pentru efectuarea respectivelor lucrari.

Avand in vedere ca productia obtinuta de catre X SA de pe suprafetele de teren transferate de la M SRL a fost folosita pentru plata in natura a contractelor de аренда sau a fost vanduta este evident faptul ca achizitia de productie in curs a fost executata pentru a fi destinata operatiunilor sale taxabile si in concluzie Societatea are dreptul sa deduca TVA aferenta facturii facturii nr..../05.2010 (Anexa nr.24).

12. TVA exclusa de la deducere in suma de xxx lei aferenta a 10 facturi reprezentand contravaloare аренда:

Referitor la cele 10 facturi reprezentand contravaloare аренда cu TVA aferenta in suma de xxx lei va anexa la contestatie copii ale facturilor precum si notificarile puse la dispozitie de catre furnizorii Societatii (Anexa nr.25).

Invoca prevederile art.213 alin.(4) Cod de procedura fiscala potrivit carora *"contestatorul, intervenientii sau imputerinicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei.In aceasta situatie, organul 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."*

13. TVA aferenta a 50 facturi fiscale in valoare de xxxxxxxx lei din care TVA in suma de xxxx lei, reprezentand prestari servicii efectuate de SC SS SRL si D SRL:

Potrivit costatarilor organului de control conform pontajelor anexate facturilor serviciul s-ar fi efectuat pentru localitatea F.... iar la data facturarii X SA nu detinea punct de lucru in aceasta localitate.

SS respectiv D SRL au contracte incheiate cu toate firmele din grupul P. Astfel, pe langa serviciile prestate pentru X ei presteaza servicii de paza si pentru P, Z SA, M... etc. Faptul ca pe anexele emise catre X SA apare mentionat ca serviciul a fost efectuat in localitatea F.... reprezinta o eroare materiala aparuta la intocmirea acestor situatii.

In acest sens a solicitat furnizorilor sa efectueze corectia pontajelor anexate la facturi pentru intreaga perioada iar copii ale fiselor de pontaj corectate sunt prezentate in Anexa nr. 26 la contestatie.

#### 14. Alte aspecte

In data de ....2012 a avut loc discutia finala cu privire la constatările echipei de inspectie fiscala, in cursul careia nu i-a fost prezentat proiectul de raport de inspectie fiscala asa cum prevede art.107 alin.(2) Cod de procedura fiscala, echipa de inspectie rezumandu-se la a enumera facturile pentru care nu s-a acceptat deducerea TVA.

Avand in vedere ca echipa de inspectie fiscala nu a pus la dispozitie toate informatiile privind constatările si consecintele raportului de inspectie fiscala considera ca nu au fost respectate prevederile art.107 Cod de procedura fiscala si astfel a fost limitat dreptul al societatii de a-si exprima punctul de vedere in scris.

Ulterior, prin adresa nr..../...2012 (Anexa nr.27), Societatea a solicitat sa i se prezinte proiectul de raport de inspectie fiscala asa cum prevede art.107 alin (2) Cod de procedura fiscala, iar echipa de inspectie nu a transmis decat un rezumat al facturilor pentru care nu s-a acceptat dreptul de deducere a TVA (Anexa nr.28), fara a preciza motivele de fapt si de drept care au stat la baza deciziei.

In data de ....2012, in baza informatiilor limitate pe care le detinea Societatea si-a prezentat punctul de vedere in scris fata de constatările echipei de inspectie fiscala inregistrat la Activitatea de control fiscal Calarasi sub nr..../.2012. In cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nu se face nicio referire la argumentele si documentele aditionale prezentate de Societate si mai mult conform celor mentionate la Capitolul VI – Discutia finala cu contribuabilul echipa de inspectie fiscala mentioneaza doar ca “societatea va formula contestatie”.

In acest sens considera ca echipa de inspectie fiscala nu a tinut cont de prevederile art.7 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala fiscala potrivit caruia:

“Art.7 Rolul activ



- (1) Organul fiscal instiinteaza contribuabilul asupra drepturilor si obligatiilor ce ii revin in desfasurarea procesului potrivit legii fiscale.
- (2) 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.
- (3) Organul fiscal are obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a ltor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul.
- (4) Organul fiscal decide asupra felului si volumului examenilor, in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.
- (5) Organul fiscal indruma contribuabilul in aplicarea prevederilor legislatiei fiscale. Indrumarea se face fie ca urmare a solicitarii contribuabililor, fie din initiativa organului fiscal.”

Mai exact, nu au fost respectate prevederile alineatelor (2) si (3) de mai sus deoarece echipa de inspectie putea solicita societatii corectarea documentelor in conformitate cu cerintele legale. De asemenea in situatia in care existau anumite neclaritati privind unele tranzactii achipa de inspectie putea solicita suspendarea inspectiei fiscale in vederea efectuarii de controale fiscale incrucisate la furnizorii Societatii in vederea stabilirii corecte a situatiei fiscale a contribuabilului.

In concluzie, atat timp cat achizitiile au fost utilizate de Societate spre a da nastere unor operatiuni cu drept de deducere, in baza prevederilor Directivei de TVA si a jurisprudentei UE cu privire la dreptul de deducere – ce au fost transpuse in Codul fiscal si Normele metodologice- Societatea are dreptul de a deduce sumele de TVA aferente achizitiilor sale efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice taxabile.

Fata de cele aratate mai sus coroborat cu documentatia anexata solicita admiterea contestatiei si defiiintarea Deciziei de impunere nr.F-CL .../.2012 pentru suma totala de xxxx lei si a Raportului de inspectie fiscala nr.F-CL .../.2012.

In drept, prevederile art.205,art.206,art.207,art,209 si art.213 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala coroborat cu cele ale art.7 din Legea nr.554/2004, precum si cele ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale Directivei 2006/112/CEE privind sistemul comun de taxa pe valoarea adaugata.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.F-CL .../.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ....2012, prin care a fost stabilita suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxx lei,

respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxx lei si ramasa de plata in suma de xxxxx lei, rezulta urmatoarele:

Perioada verificata: 01.10.2007 – 31.10.2011;

Obiectul inspectiei fiscale partiale l-a constituit solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata nr.../.11.2011, cu suma negativa cu optiune de rambursare, prin care societatea a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de xxxxxx lei.

Pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma totala de xxxxxx lei, din care TVA colectata suplimentar in suma de xxxx lei si exclusa de la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxxx lei, prezentand motive doar pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxx lei, dupa cum urmeaza:

- suma de xxx lei colectata suplimentar, aferenta facturii nr...../.07.2007 in valoare totala de xxxx lei emisa catre SC P, ca urmare a constatarii faptului ca exemplarul rosu al facturii se regaseste in carnetul de facturi;
- suma de xxx lei TVA colectata aferenta unui numar de 12 bonuri fiscale(rapoarte zilnice) neinregistrate;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din facturile reprezentand prestari servicii emise de SC P, ce nu indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere;
- suma de xxx lei taxa pe valoarea adaugata aferenta unui numar de 7 facturi reprezentand prestari de servicii efectuate de SC M SRL pentru care nu s-a putut demonstra realitatea prestarilor serviciilor respective in scopul realizarii de operatiuni taxabile.
- suma de xxx lei taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor reprezentand prestari de servicii efectuate de SC MC SRL, pentru care nu s-a putut demonstra realitatea prestarilor serviciilor respective in scopul obtinerii de venituri impozabile;
- suma de xx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din facturile reprezentand prestari servicii curse taxi, emise de SC N SRL, pentru care nu este prezentata necesitatea serviciului;
- suma de xxx lei aferenta unui numar de 20 de facturi emise de terti pentru care SC X SA nu detine si alte documente din care sa rezulte efectuarea prestarilor de servicii;
- suma de xxx lei aferenta unui numar de 10 facturi emise de terti, pentru care nu sunt indeplinite toate conditiile de exercitare a dreptului de deducere;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 15 facturi reprezentand transport marfa, pentru care nu se justifica necesitatea operatiunii;

- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 8 facturi reprezentand prestari servicii aero pentru care nu se dovedeste necesitatea;
- suma de xxx lei aferenta unei facturi emisa de SC M SRL pentru care nu sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 10 facturi reprezentand contravaloare arenda, pentru care societatea nu a prezentat notificari cu privire la optiunea de taxare;
- suma de xxx lei TVA aferenta a 50 facturi fiscale in valoare de xxx lei reprezentand prestari servicii efectuate de SC SS SRL si D SRL, in localitatea F., constatandu-se ca la data emiterii facturilor societatea nu avea punct de lucru la F.

Temeiul de drept retinut la stabilirea taxei pe valoarea adaugata contestata:

- art.145, alin.2, lit.a si art.146, alin.1, lit.a) din Legea nr.571/2003.
- pct.48, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.
- art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003.
- art.155, alin.(5) din Legea nr.571/2003.
- art.134<sup>1</sup>, alin.(1), alin.(7) si art.134, alin.(2) din Legea nr.571/2003.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatariile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

***Referitor la suma de xxxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, in conditiile in care suma totala stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nu este in concordanta cu baza impozabila, nici cu sumele pentru care sunt prezentate motivele de fapt, nici cu sumele consemnate in Raportul de inspectie fiscala.***

***In fapt,*** urmare inspectiei fiscale partiale privind solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata nr.../..11.2011, cu suma negativa cu optiune de rambursare, prin care societatea a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de xxxxx lei, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr.F-CL .../...2012 pentru perioada 01.10.2007 – 31.10.2011 taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxxx lei, din care, respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxxx lei si ramasa de plata in suma de xxxxx lei, precum si

dobanzi in suma de xxxx lei si penalitati de intarziere in suma de xxx lei, aferente debitului stabilit suplimentar in suma de xxxxxxx lei .

Conform constatarilor consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr..../.2012 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-CL .../..2012, s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxx lei, reprezentand:

- suma de xxxx lei colectata suplimentar, aferenta facturii nr..../07.2007 in valoare totala de xxxx lei emisa catre SC P, ca urmare a constatarii faptului ca exemplarul rosu al facturii se regaseste in carnetul de facturi;
- suma de xxx lei TVA colectata aferenta unui numar de 12 bonuri fiscale(rapoarte zilnice) neinregistrate;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 85 facturi reprezentand prestari servicii emise de SC P, ce nu indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere;
- suma de xxx lei taxa pe valoarea adaugata aferenta unui numar de 7 facturi reprezentand prestari de servicii efectuate de SC M SRL pentru care nu s-a putut demonstra realitatea prestarilor serviciilor respective in scopul realizarii de operatiuni taxabile.
- suma de xxx lei taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor reprezentand prestari de servicii efectuate de SC M SRL, pentru care nu s-a putut demonstra realitatea prestarilor serviciilor respective in scopul obtinerii de venituri impozabile;
- suma de xx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din facturile reprezentand prestari servicii curse taxi, emise de SC N SRL, pentru care nu este prezentata necesitatea serviciului;
- suma de xxx lei aferenta unui numar de 20 de facturi emise de terti pentru care SC X SA nu detine si alte documente din care sa rezulte efectuarea prestarilor de servicii;
- suma de xxx lei aferenta unui numar de 10 facturi emise de terti, pentru care nu sunt indeplinite toate conditiile de exercitare a dreptului de deducere;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 15 facturi reprezentand transport marfa, pentru care nu se justifica necesitatea operatiunii;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 8 facturi reprezentand prestari servicii aero pentru care nu se dovedeste necesitatea;
- suma de xxx lei aferenta unei facturi emisa de SC M SRL pentru care nu sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere;
- suma de xxx lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din 10 facturi reprezentand contravaloare arenda, pentru care societatea nu

a prezentat in timpul controlului notificari cu privire la optiunea de taxare;

- suma de xxxx lei TVA aferenta a 50 facturi fiscale in valoare de xxxx lei reprezentand prestari servicii efectuate de SC SS SRL si D SRL, in localitatea F, constatandu-se ca la data emiterii facturilor societatea nu avea punct de lucru la F.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL .../.03.2012, la cap.2 *Date privind creanta fiscala* pct.2.2.1 *Rezultatele solutionarii decontului cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare*, emisa in baza constatarilor din Raportului de inspectie fiscala nr.F-CL .../.2012, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA in suma totala de xxxxx lei, coloana 7 din decizie, iar in coloana 6 din formular *Baza impozabila* s-a completat suma de xxxxxxx lei.

Contestatoarea solicita desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL .../.03.2012 pentru suma de xxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, precum si a Raportului de inspectie fiscala nr.F-CL .../.2012, in vederea stabilirii corecte a situatiei sale fiscale.

De asemenea, cu adresa nr.../.06.2012, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi sub nr.../.06.2012 transmite in completare la dosarul cauzei documente (801 file) in sustinerea afirmatiilor sale pe fondul cauzei.

***In drept***, potrivit art.87 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ***“Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”***

La art.205 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede ca: ***“Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.”***

Potrivit art.213 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ***“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.(...)”***

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

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL../..2012 emisa in baza constatarilor din Raportului de inspectie fiscala nr.F-CL ../...2012, organele de inspectie fiscală au stabilit conform cap.2 *Date privind creanta fiscala* pct.2.2.1 *Rezultatele solutionarii decontului cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare*, TVA suplimentar de plata in suma totala de xxxxx lei, coloana 7 din decizie, iar in coloana 6 din formular *Baza impozabila* s-a completat suma de xxxx lei –baza de impozitare care nu corespunde nici debitului in suma totala de xxxx lei stabilit suplimentar de plata si nici debitului in suma totala de xxxx lei rezultat din totalizarea sumelor inscrise la pct.2.2.2. *Motivul de fapt* din decizia de impunere contestata.

In Raportul de inspectie fiscala, la pag.15, desi se concluzioneaza ca TVA stabilita suplimentar suma de xxxx lei, in josul aceleiasi pagini se consemneaza ca TVA stabilita suplimentar este in suma de xxxx lei, fara nicio referire la diferenta dintre aceste sume.

De asemenea, bazele de impozitare aferente sumelor stabilite suplimentar prin excludere de la deducere nu se regasesc nici in Raportul de inspectie fiscala, iar perioada verificata (01.10.2007 – 31.10.2011) nu a fost analizata distinct pe fiecare perioada impozabila desi cota de taxa s-a modificat incepand cu 01.07.2010 de la 19% la 24%.

Avand in vedere aceste neconcordante se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Prin contestatia formulata, petenta solicita desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL ../..2012 pentru suma de xxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, precum si a Raportului de inspectie fiscala nr.F-CL ../...2012, in vederea stabilirii corecte a situatiei sale fiscale, fara a face referire si la accesoriile aferente.

Insa, prin Decizia de impunere nr.F-CL ../...2012 ce face obiectul contestatiei, s-au stabilit si dobanzi in suma de xxxx lei si penalitati de intarziere in suma de xxxx lei, aferente debitului stabilit suplimentar in suma de xxxxxx lei .

Avand in vedere cele retinute, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, care stipuleaza:

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal*

care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare” coroborate cu prevederile alin.3<sup>1</sup> al aceluiași articol și cu prevederile pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora **”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”**, se va desființa în totalitate Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-CL .../.2012, în vederea punerii de acord a sumelor și constatarilor din raportul de inspectie fiscală cu cele din decizia de impunere și a debitelor stabilite suplimentar, cu baza de impunere corespunzătoare, potrivit prevederilor legale în vigoare aplicabile speței.

La reverificare vor fi avute în vedere susținerile contestatoarei și vor fi analizate și documentele depuse în completare la dosarul cauzei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, precum și în baza prevederilor legale invocate și în temeiul art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

### **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.F-CL .../.2012 emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Activității de inspectie fiscală, urmând ca organele de inspectie fiscală, printr-o altă echipă, să procedeze la reanalizarea taxei pe valoarea adăugată, pentru aceeași perioadă, potrivit prevederilor legale în vigoare aplicabile în speța precum și celor reținute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit legii la Tribunalul Călărași în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,