



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice - Galați**
Serviciul Soluționare Contestații 1

Str. Portului nr. 163, Galați
CP. 800211
Tel : +40 236 46.04.86
Fax : +40 236 43.24.66
registratura.dgrfp.gl@mfinante.ro

DECIZIE NR...../.....2016

privind soluționarea contestației formulate de
XX R , înregistrată la
D.G.R.F.P. Galați sub nr. GLR_REG -/.....2015

În conformitate cu prevederile art.3 alin.(1), coroborat cu art.5 alin.(2) din O.P A.N.A.F nr.3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor prin adresa nr. A-SLP...../.....2015 înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. GLR_REG -/.....2015 a delegat competența de soluționare a contestației formulate de **SC XX R** , împotriva Deciziei de impunere nr. F-..... /.....2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de D.G.R.F.P. A - Administrația a Finanțelor Publice și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-...../.....2015, serviciului specializat din cadrul D.G.R.F.P. Galați.

Delegarea în speță s-a comunicat către contribuabilul în cauză prin adresa nr./.....2015.

Petenta, **XX R** , a formulat contestația înregistrată la D.G.R.F.P. A sub nr./.....2015.

XX R , are sediul în mun. A , sector., int. BB,, et.1, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr./.../...., are codul de identificare fiscală și este reprezentată prin VV SCA - prin avocat LL care a semnat și a aplicat amprenta ștampilei societății, pe contestație, în original în baza împuterniciri avocaționale nr.B/...../2015.

Obiectul contestației: obligații fiscale suplimentare stabilite prin Decizia nr. F-...../.....2015, emisă de Administrația a Finanțelor Publice – AIF, în sumă totală de 0000 lei, din care:

TVA	- 0000 lei
dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA	- 00 lei
penalități de întârziere aferente TVA	- 00 lei

Analizând **termenul de depunere** a contestației se constată că Decizia de impunere nr. F-/.....2015, referitoare la obligațiile de plată suplimentare, a fost înmănată contribuabilului în data de2015, semnată și ștampilată de către CC în calitate de împuternicit al X SRL, iar contestația a fost depusă la D.G.R.F.P. A - Administrația a Finanțelor Publice, în data de2015, înregistrată sub nr.....

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația a fost depusă în termenul legal .

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.R.F.P. Galați este investită să soluționeze contestația pe fond.

I. Prin **contestația** formulată **XX R**, solicită în principal anularea parțială a deciziei de impunere nr. F-... ..2015, a Raportului de inspectie fiscala nr. F-... ..2015, precum și a actelor administrative fiscale ulterioare și subsecvente, cu consecința anulării în parte a obligațiilor de plată către bugetul de stat, cu privire la suma totală de **0000 lei**, reprezentând TVA solicitată la rambursare și stabilită suplimentar de plată, considerată nelegal de către organele de inspectie fiscală ca fiind nedeductibilă, aferentă următoarelor deconturi:

- Decont nr.2014, aferent perioadei2013 -2014, prin care s-a solicitat suma de lei și a fost respinsă la rambursare suma delei, sumă contestată în totalitate;

- Decont nr.2015, aferent perioadei 01.10.2014 -2014, prin care s-a solicitat suma de lei și a fost respinsă la rambursare suma delei, sumă contestată în totalitate

- Decont nr.2015, aferent perioadei 01.01.2015 -2015, prin care s-a solicitat suma de lei și a fost respinsă la rambursare suma de lei, sumă contestată în totalitate;

- Decont nr.2015, aferent perioadei 01.02.2015-2015, prin care s-a solicitat suma de lei și a fost respinsă la rambursare suma delei, contestată în limita sumei de lei

și accesoriile aferente, în cuantum de **00 lei**, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

Descrierea situației de fapt

Contestatoarea a depus la Administrația Finanțelor Publice deconturile de TVA pentru activitatea desfășurată și a solicitat rambursarea de TVA conform următoarelor deconturi de TVA cu opțiune de rambursare:

- Decont nr.2014, prin care se solicita rambursarea sumei de lei, aferent perioadei2013 -2014 .

- Decont nr.2015, prin care se solicită rambursarea sumei de lei, aferent perioadei 01.10.2014 -2014.

- Decont nr.2015, prin care se solicită rambursarea sumei de lei, aferent perioadei 01.01.2015 -2015.

- Decont nr.2015, prin care se solicită rambursarea sumei de lei, aferent perioadei 01.02.2015 -2015 .

SC **XX R SRL** este o societate membră a **XXXX**, una dintre cele mai reprezentative societăți spaniole, activând în sectorul petrol și gaze la nivel mondial în peste 50 de țări și având în jur de de angajați.

Activitățile de explorare și producție ale **XXXX** sunt gestionate de către **XXX SA (VV)**.

În România, **XXXX**, a decis să intre pe piața petrolieră în parteneriat cu **ZZZ SA**, deținătoarea aperimetre de explorare, dezvoltare și exploatare, conform Acordului de concesiune de explorare, dezvoltare și exploatare petrolieră încheiat la data de 12 septembrie 1997 cu Agenția Națională pentru Resurse Minerale, acord aprobat prin Hotărârea guvernului nr.287/2000, modificat ulterior prin acte adiționale.

În anul 2013, **XXXX** a înființat în România patru societăți comerciale: **XX R**, **XX B SRL**, **XX C SRL** și **XX D SRL**, pentru fiecare în parte, încheind mai multe acorduri comerciale.

În data de2013, a fost încheiat cu **ZZZ SA** Acordul de Farm Out („AFO”), prin care **XX R** a achiziționat de la **ZZZ** o cota de participare indiviza de 49% din drepturile și obligațiile născute în baza acordului de concesiune în legătura cu perimetrul **V R**, **ZZZ** rămânând cu o participație de 51 %, în baza unui preț plătit și asumării unor angajamente.

Contestatoarea precizează că prețul plătit de către XX R SRL către ZZZ pentru dobândirea unei cote de 49% din drepturile născute în legătură cu concesiunea perimetrului V R a fost structurat astfel:

- euro plătit în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a acordului de Farm Out.

- euro pentru fiecare dintre sondele de exploatare construite în perimetrul V R , în limita a maximum 3 sonde, plătită la data la care se demarează lucrările de foraj la fiecare sondă. În cazul în care se vor foraj mai mult de 3 sonde, costurile vor fi împărțite conform cotei de participare deținute.

- o alocare mai mare pentru XX R SRL a costurilor aferente activităților de forare pentru fiecare sondă, diferită de cota de participare a XX R SRL de 49%, după cum urmează : (i) până la concurența sumei de euro, ZZZ va plăti 31,4%, iar XX R SRL 68,6%; (ii) orice cost aferent unei sonde de explorare care depășește euro va fi împărțit pe baza de pro-rată între părți în funcție de cotele de participare deținute (respectiv 51% de ZZZ și 49% de XX R SRL).

Conform Acordului de Farm Out, angajamentele asumate de către SC XX R SRL către ZZZ , în vederea transferului de către ZZZ a cotei de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare în perimetrul V R , au o structură dualistă:

- plata prețului conform art.4.1 din Acordul de Farm Out, respectiv

- obligația de a realiza pe propria cheltuială, anterior demarării lucrărilor de foraj, activități de interpretare a datelor geologice și geofizice existente, așa cum este prevăzut la art.4.2 din AFO.

Acordul de Farm Out a intrat în vigoare ulterior semnării sale, ca urmare a aprobării de către ANRM prin Ordinul nr. 142/17.09.2013, ZZZ și XX R SRL devenind astfel co-titulari ai licenței de explorare și exploatare a perimetrului V R , dobândind practic un drept de proprietate în cotă de 49% asupra tuturor bunurilor care vor fi generate din activitatea de exploatare a perimetrului V R .

Ca urmare a aprobării Acordul de Farm Out de către ANRM, petenta și ZZZ au încheiat la data de2013 un Acord de Exploatare în Comun , în baza căruia contestatoarea a dobândit calitatea de non-operator, iar ZZZ calitatea de operator.

Acordul de exploatare în comun are ca scop reglementarea aspectelor referitoare la operațiunile ce urmează a fi derulate de către părți, și anume; drepturile și obligațiile părților, alocarea costurilor și profiturilor, modalitate de efectuarea a operațiunilor exclusive, accesul la date, participarea non-operatorului la realizarea operațiunilor, mecanismul de luare a deciziilor.

Petenta precizează că prin decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală A.F.P ... au stabilit în mod eronat o obligație fiscală suplimentară de plată în cuantum de 000 lei (obligație principală) reprezentând TVA suplimentar aferent neacceptării la deducere a TVA solicitat la rambursare în perioada de timp supusă inspecției fiscale, respectiv2013 -2015.

Suma suplimentară de **0000 lei** stabilită de organul de inspecție fiscală este compusă din :

- **0000 lei** reprezentând TVA considerat nedeductibilă, aferent achizițiilor de mărfuri/materiale în custodie de la ZZZ , inspectorii fiscali susținând că societatea nu deține documentele necesare înregistrării acestor mărfuri/materiale în contabilitate ca și mărfuri în custodie;

- **000 lei** reprezentând TVA colectată stabilită suplimentar aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare ale societății și care ar fi trebuit refacturate de societate către ZZZ într-o cota de 51%;

• **000 lei** reprezentând TVA considerat nedeductibilă, aferent facturii de avans emisă de ZZZ către societate pentru serviciile lunii martie 2015, și care a fost stomată parțial în luna martie 2015.

Petentea contestă obligații de plată aferente **TVA** stabilite suplimentar analizând punctual fiecare decont, raportat la cele reținute de organele fiscale în cadrul deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală astfel:

Cu privire la suma de 000 lei, reprezentând T.V.A. deductibilă aferentă perioadei2013 -2014.

La data de2014, petenta a înregistrat în contul 351.10 „Materiale privind investițiile aflate în custodie - " Sonda 6500 " un sold debitor în sumă delei. și T.V.A. aferentă în sumă de lei.

Contestatoarea menționează faptul că a înregistrat în mod corect în contabilitate activitățile prestate de către ZZZ către societate, inclusiv bunurile achiziționate de către ZZZ în contextul prestării acestor servicii, în baza facturilor emise de către ZZZ nr./.....2014 și nr./.....2014 .

Cu privire la suma de 000. lei, reprezentând T.V.A. deductibilă aferentă perioadei 01.10.2014 -2014.

La data de2014, petenta a înregistrat în contul 351.10 „Materiale privind investițiile aflate în custodie - " Sonda 6500 " un sold debitor în sumă de lei. și T.V.A. aferentă în sumă de lei.

Contestatoarea menționează faptul că a înregistrat în mod corect în contabilitate activitățile prestate de către ZZZ către societate, inclusiv bunurile achiziționate de către ZZZ în contextul prestării acestor servicii, în baza facturii nr./.....2014.

Cu privire la suma de 000 lei, reprezentand T.V.A. deductibila aferenta perioadei 01.01.2015 -2015.

La data de2015, societatea a inregistrat in contul 35110 „Materiale privind investitiile aflate în custodie - Sonda 6500" un sold debitor in suma de N lei si T.V.A. aferenta in suma de N lei.

Contestatoarea menționează faptul că a înregistrat în mod corect în contabilitate activitățile prestate de către ZZZ către societate, inclusiv bunurile achiziționate de către ZZZ în contextul prestării acestor servicii, în baza facturilor emise de către ZZZ nr./.....2015 și/.....2015.

Cu privire la suma de 000 lei, reprezentand **T.V.A.** deductibila aferenta perioadei **01.02.2015 -2015.**

La data de2014, societatea a inregistrat in contul 35110 „Materiale privind investitiile aflate in custodie - Sonda 6500" un sold debitor în sumă de N lei, aferent facturilor nr...../.....2015 si/.....2015 emise de către ZZZ cu T.V.A. aferentă în sumă de lei.

În legatură cu aceste tranzacții contestatoarea susține că :

- statutul juridic real al materialelor achizitionate de către ZZZ (considerate de către AFP ... "mărfuri în custodie") în baza unei documentatii contabile preliminare, reprezintă „materiale pentru investiții aflate în custodie, în vederea realizării activităților asumate de către ZZZ , în calitate de Operator, pentru realizarea investițiilor, în conformitate cu prevederile acordului de exploatare în comun .

Mentionează că, în baza art. 3.3 (A) din acordul de exploatare în comun, „toate drepturile și participațiile care decurg din și în baza contractului cu privire la aria contractată cesionată, toate proprietățile comune și orice hidrocarburi produse în aria contractată cesionată, sub rezerva respectării termenilor contractului, deținute de părți conform cotelor de participare aferente" și în conformitate cu art.1, secțiunea definiției din acordului de exploatare în comun, prin proprietăți comune se înțelege „în orice moment, toate sondele, instalațiile, echipamentele, materialele, informațiile, fondurile și proprietățile (altele decât hidrocarburi) deținute în scopul utilizării în cadrul operațiunilor comune".

În acest sens, precizează că, din punct de vedere contractual, bunurile au fost în proprietatea XX R în cota de 49%, iar fluxul înregistrărilor contabile evidențiat arată în mod clar că XX R a avut întodeauna calitatea de coproprietar al mărfurilor.

Contestatoarea precizează că a efectuat înregistrările contabile având în vedere procedura contabilă (anexa A la Acordul de Exploatare în comun încheiat cu ZZZ), conform căruia ZZZ emite facturi și situații finale pentru costurile și cheltuielile efectuate în luna calendaristică precedentă, indicând clasificarea corespunzătoare naturii și proporția din respectivele costuri alocată fiecărei părți contractante;

Ca urmare a procesului anual de inventariere a conturilor, incluzând confirmarea soldului "Investiție în curs cu ZZZ" s-a reclasificat soldul contului 351 în "conturi de investiții în curs". Având în vedere că societatea folosește conturi analitice distincte pentru diverse elemente capitalizate în valoarea investiției în curs (în oglinda cu detaliile de la facturile ZZZ) s-au înregistrat separat reclasificarile identificate prin notele contabile.

Petenta menționează faptul că inițial (până la data inventarierii patrimoniului, bunurilor și valorilor materiale ale societății), s-au înregistrat în contabilitate materialele achiziționate de către ZZZ în vederea realizării investițiilor, în conformitate cu prevederile acordului de exploatare în comun, ca *„materiale în custodie”*, aceste înregistrări au fost efectuate în baza documentației limitate primite de la ZZZ până la acea dată (reprezentând facturi și detalierea costurilor aferentă fiecărei facturi - detaliere denumită de către ZZZ *„billing reports”*, în conformitate cu prevederile acordului de exploatare în comun și tradusă ulterior în mod imprecis în limba română ca *„deconturi de asociere”*).

Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală au calculat greșit, ca nedeductibilă, taxa pe valoarea adăugată, așa cum se poate observa din Registrul Jurnal General, în care, inițial a fost efectuată o înregistrare contabilă intermediară cu privire la suma de lei în soldul contului 351, iar conform bilanței de verificare în soldul contului 351 apare suma de lei, ambele sume fiind constatate de către A.F.P ...și evidențiate în RIF rezultând o situație reconciliantă între diferențele constatate și înregistrările contabile efectuate.

Față de cele prezentate mai sus, petenta susține că materialele nu s-au aflat în nici un moment în gestiunea societății, acestea nefiind predate de către ZZZ către societate, receptionate de către societate ori deținute și/sau utilizate de către societate, ZZZ în calitate de operator, are dreptul, conform acordului de exploatare în comun, de a detine și utiliza aceste mărfuri, în scopul îndeplinirii obligațiilor sale în baza acordului de exploatare în comun.

Astfel, urmare a desfășurării procedurii de inventariere, societatea a corectat înregistrările contabile efectuate în Registrul Jurnal General și în bilanța de verificare, în sensul modificării lor, pentru a reflecta situația reală cu privire la mărfurile respective.

Referitor la procedura de inventarierea a patrimoniului bunurilor și a valorilor materiale în conformitate cu prevederile *Legii nr.82/ 1991, republicată*, coroborat cu prevederile *Ordinului 2861/... pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii*, petenta precizează că a îndeplinit procedura anuală de inventariere a patrimoniului, bunurilor și valorilor materiale ale societății, atât pentru anul financiar 2013, cât și pentru anul financiar 2014, așa cum rezultă din documentația cu privire la inventariere, dar în cursul pregătirii situațiilor financiare anuale aferente anului financiar 2014 (care include și efectuarea procedurii de inventariere), societatea a primit de la ZZZ o documentație suplimentară, în ceea ce privește mărfurile achiziționate deținute și

utilizate de către ZZZ, în scopul îndeplinirii obligațiilor sale în baza acordului de exploatare în comun, aferentă inventarierii, de către ZZZ, a mărfurilor în custodie.

Astfel, pentru mărfurile aflate în proprietatea societății (în cotă de 49%, conform Acordului de exploatare în comun), dar aflate fizic în proprietatea operatorului ZZZ (sau a sub-contractanților săi), în scopul deținerii și utilizării acestora de către ZZZ în vederea îndeplinirii activităților ce-i revin conform AEC, ZZZ avea obligația legală de a inventaria în liste distincte mărfurile respective și de a transmite listele respective către SC X R SRL, în calitate sa de co-proprietar, conform art.6.1 din AEC.

În urma primirii și analizării documentației justificative suplimentare din partea ZZZ, societatea a reclasificat materialele achiziționate de către ZZZ, în calitate de operator, în vederea îndeplinirii obligațiilor sale din acordul de exploatare în comun, și facturate în baza facturilor atașate, înregistrându-le corect în imobilizări corporale în curs de execuție.

Referitor la reclasificare, mai precizează că aceste operațiuni nu au fost efectuate „în mod tendențios” de către societate, ci în vederea îndeplinirii obligațiilor legale anuale ale societății cu privire la pregătirea situațiilor financiare (care includ și procedura de inventariere a patrimoniului societății), în mod independent de inițierea și derularea controlului fiscal. Reclasificarea constituie o obligație legală și o inițiativă discreționară și subiectivă a societății, fiind determinată în mod direct de primirea de către societate, a documentației suplimentare cu privire la inventarierea de către ZZZ a mărfurilor ca fiind „mărfuri în custodie”.

Referitor la furnizarea documentelor justificative aferente facturilor cu privire la „materialele pentru investiții aflate în custodie”, petenta subliniază faptul că deține documente justificative relevante cu privire la inventarierea corectă a mărfurilor (ca urmare a recalificării lor) pe care le atașează la prezenta contestație după cum urmează:

- facturile emise de către ZZZ, în baza acordului de exploatare în comun, și documentele însoțitoare (respectiv „*billing reports*” și desfășurătorul facturii, atașate cu titlu exemplificativ);

- documentele prin care se evidențiază procedura de inventariere, efectuată la nivelul societății, având în vedere faptul că societatea este (co-)proprietar al acestor mărfuri.

- documentația justificativă cu privire la inventarierea de către ZZZ a „mărfurilor în custodie”, în evidențele sale contabile.

Referitor la *reclasificare contului*, aceasta nu poate duce la prezumția că societatea a efectuat înregistrări fără a avea la baza documente justificative, aceste înregistrări fiind efectuate în urma inventarierii, prin care societatea a calificat corect faptul ca materialele:

- sunt în folosința ZZZ, în calitate de operator;
- sunt în scopul desfășurării operațiunilor petroliere comune, în baza acordului de exploatare în comun.

- sunt necesare investițiilor în curs,
- nu reprezintă stocuri ce vor fi realizate de către societate (vânzare, producție, prestare de servicii) „pe parcursul desfășurării normale a activității” așa cum prevăd normele contabile în cazul stocurilor.

Petenta consideră că prin procesul anual de inventariere (cu toate procedurile pe care le presupune acesta - confirmări de sold, de stoc, corespondența cu persoanele responsabile pentru anumite procese) s-a confirmat faptul că societatea deține în patrimoniu „*Imobilizări corporale în curs de execuție*”, corect recunoscute în contul 231 „*Imobilizări corporale în curs de execuție*” și nu stocuri în custodie așa cum eronat au fost contabilizate în contul 351 „*Materii și materiale aflate la terți*”, urmare căreia s-a procedat la stornarea înregistrărilor inițiale din contul 351 „*Materii și materiale aflate la terți*” și au fost evidențiate în contul 231 „*Imobilizări corporale în curs de execuție*”, analitic distinct.

Cu privire la facturile prezentate de societate în vederea justificării cheltuielilor efectuate și pentru care se solicită deducerea T.V.A, petenta menționează faptul ca societatea a achiziționat în fapt, servicii de explorare petroliera (și nu bunuri) de la ZZZ, aspect esențial în vederea unei corecte încadrări din punct de vedere a T.V.A, a serviciilor respective, contrar celor susținute de organul de control care susține că facturile prezentate de societate în vederea justificării cheltuielilor efectuate și pentru care se solicita deducerea T.V.A nu îndeplinesc condițiile legale cu privire la conținut, întrucât, societatea ar fi achiziționat de la ZZZ bunuri (respectiv "*materiale in custodie*") și nu servicii, așa cum rezultă și din înregistrările contabile ale societății.

Petenta apreciază că susținerile organelor de control sunt neîntemeiate, întrucât facturile corespund realității în ceea ce privește serviciile prestate de către ZZZ în beneficiul societății, având în vedere că acestea fac obiectul acordurilor contractuale încheiate între ZZZ și XX R iar facturile emise de ZZZ au fost întocmite cu respectarea dispozițiilor legale aplicabile în materie contabilă și fiscală, precum și în acord cu dispozițiile acordurilor contractuale încheiate între cele doua entități.

Astfel, conform acordurilor încheiate: în data de2013 acordul Farm-Out, iar în data de2013 Acordul de Exploatare în Comun, obiectivul principal al acestora este organizarea operațiunilor petroliere desfășurate în perimetrul V R.

În sensul celor de mai sus, petenta precizează că prin Acordul de Exploatare în Comun, ZZZ și societatea au stabilit atât calitatea ZZZ de operator, precum și competențele acestuia pentru scopul proiectului.

În calitatea de operator, ZZZ este partea care are obligația de a realiza efectiv activitățile necesare operațiunilor de explorare fiind responsabilă pentru gestionarea și controlul zilnic al activitatilor de explorare și pentru implementarea deciziilor luate în cadrul proiectului de către Comitetul Operativ (desemnat ca organ decizional pentru scopul proiectului conform acordurilor contractuale menționate), astfel:

- „va deține toate drepturile, funcțiile și obligațiile Operatorului care decurg în baza contractului în ceea ce privește aria contractată cesionată și va fi responsabil în mod exclusiv și va desfășura toate operațiunile comune.”;

- „va plăti la timp și va stinge toate obligațiile și cheltuielile suportate în legătură cu Operațiunile comune ...”;

- „va îndeplini obligațiile operatorului conform Contractului, inclusiv, dar fără a se limita la întocmirea și furnizarea de rapoarte, evidențe și informații după cum poate fi necesar în baza Contractului”;

- „va avea, în conformitate cu hotărârile Comitetului operativ, dreptul exclusiv și obligația de a reprezenta părțile în toate relațiile cu Guvernul în legătură cu toate aspectele care decurg din contract și operațiunile comune”;

- „în cuprinsul contractelor cu contractanți independenți care urmează a se încheia în numele și pe contul acestuia, se va obliga să respecte, în măsura în care este posibil din punct de vedere practic și în maniera considerată potrivită de Operator, următoarele principii: (a) se va stabili ca acei contractanți pot pune în executare contractele respective numai în ceea ce îl privește pe operator”;

Pe cale de consecință, petenta menționează că dispozițiile exprese ale Acordului de Exploatare în Comun indică în mod neechivoc faptul că activitatea operatorului ZZZ față de societate pentru realizarea proiectului constă într-o activitate economică complexă, reglementată atât prin lege, cât și prin acordul de voință dintre părțile ZZZ și societate, constând în esență, în prestarea unui serviciu complex în scopul realizării obiectului concesiunii petroliere și anume explorarea, dezvoltarea și exploatarea petrolieră în perimetrul V R.

Conform Acordului de Exploatare în Comun, în scopul realizării obligațiilor ce intră în atribuțiile sale, ZZZ are dreptul de a contracta servicii și produse de la terțe părți (contractanți independenți) pentru realizarea operațiunilor petroliere. În acest caz și

pentru realizarea obligatiilor sale, operatorul contractează în nume propriu și pe contul său aceste obligații, fără ca acest lucru să implice obligația revânzării sau respectiv a refacturării costurilor livrabilelor către non-Operator.

Aceste achizitii nu implică livrări de bunuri (materiale) sau prestări de alte servicii individuale către societate și nici obligația ZZZ de a refactura către societate asemenea costuri în mod distinct. Alocarea costurilor între ZZZ și societate, așa cum acestea sunt generate de operațiunile petroliere realizate în cadrul proiectului, este efectuată în acord cu mecanismul convenit între ZZZ și societate prin Acordul de Exploatare în Comun. Astfel, în virtutea operațiunilor pe care le desfășoară în calitate de operator, ZZZ alocă o cota parte din cheltuielile efectuate în scopul operațiunilor Comune ce fac obiectul proiectului către XX R, conform cotei de participare deținute de societate (49%), în conformitate cu prevederile Acordului Farm Out.

În calitate de non-Operator, petenta precizează că are dreptul de a exercita controlul și supervizarea activităților operatorului, cu respectarea standardelor de calitate și încadrarea în bugetul agreed de părți, având obligația ca în schimb să finanțeze activitățile de explorare, corespunzător cotelor convenite cu ZZZ. Petenta menționează că alocarea cotei de participare din investiția realizată în perimetrul V R prin facturi lunare emise de către ZZZ, nu reprezintă livrări de bunuri și prestări de servicii individuale, concomitent cu livrările de bunuri și prestările de servicii contractate direct de către societate.

În concluzie petenta subliniază că operatorul nu a furnizat materiale și nu a transferat către societate dreptul de a dispune de materiale ca și proprietar. Materialele și serviciile contractate de ZZZ în scopul realizării operațiunilor petroliere potrivit dispozițiilor acordului de exploatare în comun sunt fie consumate, ori încorporate în lucrările de investiție în curs. Materialele nu au fost cumparate de operator pentru a fi revândute către societate iar societatea nu a intrat vreodată în posesia efectivă a acestora și nici nu a avut dreptul de a dispune efectiv de ele cu prerogativele unui proprietar deplin.

Referitor la rambursarea TVA aferentă facturilor ZZZ petenta apreciază că prestațiile efectuate de ZZZ către societate, în acord cu dispozițiile Acordului de Exploatare în Comun, reprezintă un aspect esențial în vederea unei corecte încadrări din punct de vedere a T.V.A a serviciilor respective, întrucât proiectul se afla în faza de explorare și la acest moment societatea nu obține venituri din exploatarea hidrocarburilor, ci realizează activități de investiție pentru care suportă numeroase cheltuieli asumate contractual prin acordul Farm Out.

Societatea îndeplinește condițiile prevăzute de Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. în legătură cu serviciile de explorare primite de la operator. Condițiile pentru deductibilitatea T.V.A. sunt prevăzute la art. 145 alin. (2) și 146 alin. (1) din Codul Fiscal conform cărora orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile conform art. 145 alin. (2) din Codul Fiscal.

Conform art. 146 alin. (1) din Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condiția ca pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmeaza să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină facturi emise în conformitate cu prevederile art.155, facturi care au fost puse la dispoziția organului de control însoțite de situații de lucrări (sub forma unor documente intitulate „deconturi de asociere”), în acord cu dispozițiile art.134¹ alin,(7) din Codul fiscal.

În concluzie, contractele încheiate între părți (Acordul de Exploatare în Comun și Acordul de Farm-Out) precum și documentele justificative menționate, demonstrează atât realitatea prestării serviciilor de explorare de către ZZZ, cât și faptul că serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor societății care conferă astfel dreptul la deducerea T.V.A.

În plus față de aceste documente care, conform Codului fiscal, sunt necesare și suficiente pentru a justifica dreptul de deducere a T.V.A., în legatura cu serviciile de explorare prestate de ZZZ, contestatoarea precizează că deține situații centralizatoare cu toate achizițiile realizate de ZZZ în vederea desfășurării operațiunilor de explorare, precum și copii ale facturilor emise de subcontractorii operatorului.

Petenta precizează că dreptul de deducere a T.V.A. se exercită în condițiile art.145 și art. 146 din Codul fiscal și nu poate fi limitat prin impunerea unor condiții suplimentare, care nu sunt expres prevăzute de Titlul VI din Codul fiscal.

În contestație se menționează de către petentă că atât timp cât ZZZ nu livrează bunuri către societate, organul de inspecție fiscală nu poate condiționa exercitarea dreptului de deducere a TVA, de prezentare pe facturi a unor informații care nu sunt relevante pentru tranzacția în cauză.

Contestatoarea precizează că așa cum rezultă din legislația internă, cea la nivel UE și din jurisprudența CJUE, aspectele contabile sunt absolut irelevante pentru existența și exercitarea dreptului de deducere a TVA și dacă, s-ar admite că societatea nu și-a îndeplinit anumite obligații conform legislației contabile din România, acest fapt nu ar constitui un temei legal care să nu permită societății să beneficieze de dreptul de a deduce TVA pentru partea de investiție constând în materiale achiziționate de ZZZ.

Referitor la TVA nedeductibilă stabilită de organul de inspecție fiscală petenta precizează că abordarea nu este consecventă, nu este fundamentată pe considerente legale și contractuale aplicabile speței în discuție, nefiind luată în considerare baza legală și substanța operațiunilor economice.

Petenta invocă în susținerea argumentelor prezentate, decizia Curtii de Apel București, secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal, reflectată în Sentința civilă nr. 857 dată în cadrul ședinței publice din data de 14.03.2014 în dosarul nr.7658/2/2012 (SC Nidera Romania SRL împotriva ANAF). Curtea de Apel a analizat dacă prevederile legislației europene (Directiva de TVA) permit condiționarea exercitării dreptului de deducere a TVA de respectarea reglementărilor de natură contabilă care nu sunt menționate în cuprinsul Directivei de TVA, considerând nelegală decizia organului de soluționare a contestației de a nu permite acordarea dreptului de deducere a TVA în condițiile în care nu au existat constatari cu privire la substanța tranzacțiilor efectuate, ci doar anumite vicii de formă ale documentelor justificative, menționând faptul că o astfel de abordare "contravine jurisprudenței constante a CJUE, conform căreia, informațiile ce trebuie incluse în facturi nu trebuie să reprezinte un factor determinant în acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată atât timp cât alte elemente pot să ateste relația comercială dintre participanții la tranzacție. Aceasta jurisprudență este obligatorie pentru România de la data aderării și trebuie aplicată prioritar."

Petenta consideră că din reconcilierea sumelor considerate de către organul de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile și evidența fiscală și contabilă a societății, reiese faptul că organul de inspecție fiscală a stabilit incorect tratamentul TVA pornind de la tratamentul contabil al operațiunilor, fără a face o analiză integrată, holistică și relevantă cu privire la existența și dreptul de a exercita deducerea TVA conform codului fiscal, bazându-se pe sume ce nu mai sunt consemnate în bilanțul finală a lunii dec.2014.

Față de cele prezentate mai sus se menționează de către petentă că suma de 000 lei, nu este consemnată în jurnalul lunii decembrie 2014, deoarece reprezintă o înregistrare contabilă intermediară de reclasificare *din contul 231 în contul 351* cu ocazia confirmării de către ZZZ că aceasta reprezintă materiale pentru investiții aflate în custodie. Ulterior, se menționează, că suma a fost recalculată la lei, iar suma de lei reprezintă bunuri de folosință îndelungată din situația de lucrări (decont de asociere) aferentă lunii decembrie 2014 și trebuia să figureze în analitic distinct cont 231 deoarece nu reprezintă – materiale pentru investiții în custodie.

În ceea ce privește suma de 000 lei, aferentă facturării de servicii în luna decembrie 2014 și înregistrată în Jurnalul de cumpărări al lunii ianuarie 2015, pentru care societatea nu și-a exercitat dreptul de deducere prin Decontul de TVA aferent lunii

decembrie 2014, în mod eronat organul de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are drept de deducere .Astfel, organul de inspecție fiscală nu numai ca a anulat în mod nelegal dreptul de deducere pentru suma de N lei aferenta lunii ianuarie 2015,dar a dublat aceasta suma nedeductibila ca urmare a unei erori de interpretare a sumelor din contabilitate.

Petenta, concluzionează faptul că, raționamentul organului de inspecție fiscală este contradictoriu și nu poate să dovedească că, Operatorul, realizează o prestație unică în beneficiul societății reprezentând un serviciu complex de natura serviciilor de explorare, iar detaliile care însoțesc aceasta factura au menirea de a prezenta structura pretului acestui serviciu, și deci, raționamentul a fost fundamentat pe o înțelegere greșită și incompletă a realității comerciale și a specificității industriei în care contestatoarea activează.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală în care se precizează că societatea a utilizat în mod eronat – deconturile de asociere - anexate la facturi ZZZ și nu a respectat prevederile Ordinului 3512/2008 privind documentele financiar contabile, petenta precizează că decontul de asociere este un deviz și că este anexă la facturile întocmite de către ZZZ , neavând obligația emiterii unui aviz de însoțire a mărfii, deoarece operatorul a facturat contravaloarea prestărilor de servicii de explorare, la baza căreia se află componentele de cost înregistrate de operator, printre care și componenta constând în materiale. Materialele sunt în folosința operatorului, dreptul de folosință nu a fost transferat societății și nu se poate considera ca societatea avea obligația de a întocmi avize de însoțire a mărfii.

Referitor la reclasificarea mărfurilor din contul 351 – Materii și materiale aflate la terți în contul 231 – Imobilizări corporale în curs de execuție se precizează de către petentă că a fost efectuată de către societate ca parte a procesului de inventariere a patrimoniului societății, ca urmare a primirii din partea ZZZ a documentelor cu privire la inventariere.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală că, în fapt, materialele nu s-au aflat în gestiunea societății, acestea nefiind în nici un moment predate de către ZZZ către societate, receptionate de către societate ori detinute și/sau utilizate de către societate, ZZZ , în calitate de operator, are dreptul, conform acordului de exploatare în comun, de a detine și utiliza aceste mărfuri, în scopul îndeplinirii obligațiilor sale în baza acordului de exploatare în comun.

Astfel, conform reglementărilor contabile aplicabile, contestatoarea menționează că a primit și a depus, în justificarea deținerii dreptului său de proprietate (în cota de 49%) asupra mărfurilor, documentele justificative ale ZZZ , aceste marfuri fiind achiziționate de către ZZZ în calitate de operator, în scopul furnizării către societate a serviciilor complexe petroliere, în baza acordului de exploatare în comun (și nu reprezintă o livrare de bunuri). Pentru a reflecta realitatea, în baza documentelor justificative primite de la ZZZ , petenta precizează că a reclasificat – „mărfurile în custodie” ca fiind imobilizări corporale în curs de execuție” având în vedere data primirii documentelor relevante reclasificării și nu a înregistrat co-proprietatea asupra mărfurilor într-o tranzacție bilaterală de vânzare - cumpărare cu ZZZ , ci ca urmare a deținerii cotei de 49% în proiect, conform prevederilor acordului de exploatare în comun, deci co-proprietatea a fost dobândită simultan cu ZZZ .

Cu privire la suma de **000 lei** [.....lei + lei + lei + ... lei]) aferente ne-factorării de către X SRL a cotei părți de 51% aferente serviciilor intracomunitare achiziționate de la afiliați săi (XXSA și XX SA) în conformitate cu Acordul de Operare în Comun, aferentă perioadei2013 –2015, petenta precizează că a încheiat, în calitate de Non-Operator, Acordul de Exploatare în Comun cu Operatorul ZZZ , prin intermediul caruia, se desfășoară acțiunile statuate în baza contractului cu privire la aria contractată cesionată, inclusiv, dar fără a se limita la, explorarea în comun, evaluarea, dezvoltarea, producția și înstrăinarea hidrocarburilor provenite din aria contractată cesionată, stabilirea cote-părți convenite la punctul de

livrare, inclusiv dezafectarea și abandonarea operațiunilor comune și a operațiunilor exclusive.

Referitor la transferul de către ZZZ a unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare în perimetrul V R, petenta menționează că și-a asumat două obligații principale:

- Plata prețului, conform acordului de Farm Out,

- ***Obligația de a realiza pe propria cheltuială, anterior demarării lucrărilor de foraj, activități de interpretare a datelor geologice și geofizice existente în vederea creșterii probabilității de a identifica și valorifica locațiile cu potențial petrolifer.***

Cu privire la asumarea individuală a costurilor de mai sus, petenta menționează că societatea va plăti și suporta aceste costuri, fără a avea nicio limitare în raport cu operatorul ZZZ ca partener contractual, cu privire la selectarea furnizorilor, aprobarea costurilor și ritmul efectuării lucrărilor.

De asemenea, precizează că în baza contractelor încheiate cu afiliații săi XX L SA și XX M SA, societatea a achiziționat următoarele tipologii de servicii necesare uzului propriu și anume: servicii geofizice; interpretare geofizică; servicii petrofizice; modelare date sector; servicii geologice; modelare statică geologică; portofoliu; servicii tehnice de explorare; grup de servicii de inginerie pentru producție și echipamente; interpretare test de producție; studii de inginerie; studiu câmpuri petroliere; inspecții și revizii tehnice; dezvoltare tehnică; proiectare puț; asistența planuri de dezvoltare; aspecte privind sănătatea, siguranța, mediul și reglementările; economie; studiu de piață; asistența competențe de negociere; sprijin comercial; evaluare contract achiziție; prelucrare date digitale; scanare seismică și vectorizare; camere de date; servicii IT prin intermediul ITSD; prelucrare și procesare date seismice, servicii ce au fost facturate de către afiliații XX L SA și XX M SA .

Costurile cu activitățile de natura tehnică, comercială și administrativă pe care le angajează societatea de la afiliații săi, asumate contractual în baza acordului de Farm Out, au inclusiv rolul obținerii celor mai concludente informații pentru sprijinirea procesului de luare a deciziilor în cadrul comitetului operativ, bazate pe propriile sale criterii, independente de cele ale operatorului, astfel încât, necesitatea angajării în mod independent și în interes propriu a acestor costuri de către non-Operator constituie în primul rând o obligație contractuală asumată pentru buna desfășurare a proiectului din România.

Petenta menționează că în calitate de non-operator, a achiziționat de la părțile sale afiliate (XX L SA și XX M) servicii tehnice, informatice, reprezentând contravaloarea salariilor și remunerațiilor personalului tehnic și specializat angajat al societăților afiliate, aceste cheltuieli ar fi fost atribuibile operațiunilor comune și ar fi trebuit refacturate ZZZ într-o cotă de 51% care ar fi trebuit în prealabil aprobat de către Comitetul Operativ prin Programul și Bugetul comun și serviciile să fi fost solicitate de către operatorul ZZZ .

Petenta precizează că nu au existat în perioada supusă inspecției, angajați ai non-operatorului (XX R)care să fie detașați la ZZZ , în calitate de operator, în conformitate cu prevederile art. 4.3 din acordul de exploatare în comun în scopul controlului activităților de explorare desfășurate în perimetrul V R și nici nu a pretins niciodată ca ar fi uzitat de procedura prevăzută la art. 4.3 din acordul de exploatare în comun.

Dacă procedura detașării ar fi fost urmată, ar fi trebuit să existe o solicitare a ZZZ în acest sens, or aceasta solicitare nu există, deci angajații XX L nu au fost niciodată detașați în sensul art.4.3 din acordul de exploatare în comun.

Se mai precizează de către contestatoare că activitatea acestor angajați ai XX L era absolut necesară pentru ca X să-și îndeplinească obligațiile pe care și le-a asumat contractual și pentru că reprezentanții societății în comitetul operativ să ia decizii de business în mod informat, corect și în beneficiul XX R .

Petenta consideră că din documentele justificative anexate facturilor de servicii emise de societățile afiliate rezultă că au fost facturate costuri pentru personalul propriu angajat al persoanelor afiliate (și nu pentru reprezentanții Comitetului Operativ), aceste persoane nefiind detașate în România iar organul de inspecție fiscală nu a înțeles modalitatea în care societatea își desfășoară activitatea.

Se mai precizează de către petentă că serviciile tehnice și studiile efectuate de persoanele afiliate nu sunt atribuibile operațiunilor comune deoarece societatea desfășoară în comun activități cu ZZZ doar la sondele R, neavând și alte operațiuni, iar din analiza documentelor justificative singura activitate a societății este circumscrisă drepturilor și obligațiilor contractuale generate de Acordul de Concesiune, acordul de Farm Out și acordul de exploatare în comun, serviciile prestate de către XX L au o legătură cu activitatea desfășurată în perimetrul V R, dar nu sunt atribuibile operațiunilor comune, deci nu pot fi considerate operațiuni comune și suportate de către părți în cotele agreeate contractual.

Cu privire la dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, aferentă facturii emise de ZZZ, reprezentând avans servicii martie, ulterior stornată prin factura/.....2015 în luna martie 2015, petenta precizează că niciuna din cele două societăți nu aplică sistemul TVA la încasare.

Mentionează că "exigibilitatea intervine la data încasării avansului" dacă avansul se încasează înainte de data emiterii facturii de avans și acest aspect este valabil pentru ZZZ, niciun caz pentru X SRL.

Contestatoarea consideră că susținerea organelor de inspecție fiscală, referitor la acest aspect, nu este corect prezentată deoarece se face o confuzie între obligația ZZZ de a colecta TVA la data încasării avansului, dacă acesta este înainte de data emiterii facturii și dreptul XX R SRL de a deduce TVA la data facturii de avans și nu la data plății acestei facturi.

În plus, față de cele de mai sus, considerăm că motivarea respingerii la rambursare a TVA pe baza unor documente emise în afara perioadei supusă verificării (din luna martie 2015), nu este legală, pentru faptul că face referire la o singură factură primită de XX R SRL, cea de stornare a facturii de avans, fără a lua în considerare, eventual, a întregului set de documente avute în vedere la întocmirea decontului de TVA pentru luna martie 2015.

Prin susținerile prezentate XX R SRL a exercitat în mod corect și legal dreptul de deducere a TVA din factura de avans nr..... din2015 în conformitate cu prevederile art.146 alin (1) lit a Cod fiscal care prevede că:

„ 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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

În baza argumentelor prezentate contestatoarea solicită admiterea la rambursare a sumei de 000 lei din decontul de TVA nr..... din2015, sumă ce a fost respinsă la rambursare de organele de inspecție fiscală.

Petenta precizează că decizia de impunere a fost emisă cu încălcarea prevederilor legale de ordin procedural a fost emisă cu nerespectarea dispozițiilor art.43 alin (3) din Codul de Procedura Fiscală, întrucât nu cuprinde o motivare în fapt și în drept.

Conform art.87 din Codul de Procedura Fiscală, "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 perioada impozabilă", iar art.43 alin (2) pct. c din Codul de Procedura Fiscala statueaza urmatoarele: "Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente: e) motivele de fapt; f) temeiul de drept (..)"

În cazul de față, petenta motivează că temeiul legal indicat de organul fiscal este constituit de:

- art.129 alin. (1)63 din Codul Fiscal care mentioneaza că sunt caracterizate ca și prestare de servicii orice operațiune ce nu constituie livrare de bunuri;

- art. 133 alin.(2)64 din Codul Fiscal care statueaza care este locul prestarii serviciilor pentru serviciile prestate între persoane impozabile;

- art. 140 alin (1)65 din Codul Fiscal care apreciaza care este cota standard aplicabilă operațiunilor taxabile;

- art 146 alin (1) lit a. 66 prevede care sunt documentele justificative ce trebuie avute în vedere de contribuabil în vederea justificării dreptului de deducere.

- art. 150 alin (2)67 din Codul Fiscal care apreciaza cine este persoana obligată la plata taxei pentru serviciile achiziționate de la furnizori intra comunitari;

- art. 155 alin (19)68 statuează care sunt elementele minimal obligatorii ce trebuie inserate într-o factura;

- art. 155 alin (2)69 statuează procedura de efectuarea plăților către Bugetul de stat;

În speța de față, petenta consideră că sancțiunea nemotivării actului administrativ fiscal trebuie să fie nulitatea acestuia, deoarece prin faptele sale organul fiscal a încălcat drepturile Societății.

Motivarea în fapt a deciziei de impunere emisă are un caracter sumar, ce pune sub semnul întrebării însăși existența motivării și îndeplinirea de către organul fiscal a obligației ce îi revine în virtutea dispozițiilor legale mai sus citate.

Mai mult, contestatoarea precizează că organul fiscal nu a analizat documentele justificative puse la dispoziție de către societate, documente ce constituie mijloace de proba și în privința cărora dispozițiile art. 64 din Codul de Procedură Fiscală, respectiv art.102 alin (1) din Normele Metodologice impun luarea în considerare în vederea stabilirii situației de fapt și a obligațiilor suplimentare.

II.Prin Decizia de impunere nr.F-...../.....2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-/.....2015, referitor la aspectele contestate, organele de inspecție fiscală au consemnat urmatoarele:

Taxa pe valoarea adaugata

Perioada supusă inspecției fiscale:2013 -.....2015 .

Verificarea taxei pe valoarea adaugata s-a efectuat în conformitate cu :

- Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, cu modificările și completările ulterioare;

- H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- OMFP nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar - contabile de către persoanele juridice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicata.

Inspecția fiscală s-a efectuat pentru perioada :2013 -2015, ca urmare a depunerii, în termen la Administrația Finanelor Publice, a deconturilor de TVA, prin care societatea a solicitat la rambursare soldul sumei negative, pentru activitatea desfășurată, astfel:

- decont nr. - 2014/.....2014 prin care se solicita suma de 000 lei aferentă perioadei2013 -2014.

- decont nr. - 2014/.....2015 prin care se solicita suma de 000 lei aferentă perioadei 01.10.2014 -2014.

- decont nr. - 2015/.....2015 prin care solicita suma de 000 lei; aferentă perioadei 01.01.2015 -2015.

- decont nr. - 2015/2015 prin care solicita suma de 000 lei aferentă perioadei 01.02.2015 -2015 .

Organul de inspecție fiscală precizează că au fost verificate următoarele documente:

- statutul societății și modificările ulterioare, din care rezultă că operațiunile efectuate în perioada verificata se încadrează în obiectul de activitate declarat, respectiv: " Extractia petrolului brut (Cod CAEN 0610)",

- contractele încheiate cu furnizorii de bunuri și prestatorii de servicii;

- jurnalele de cumpărari în care sunt înscrise documentele justificative în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adaugata ;

- jurnalele de vânzări în care sunt înscrise documentele justificative în baza cărora s-a colectat taxa pe valoarea adaugata ;

- facturile fiscale și alte documente justificative din care rezultă taxa pe valoarea adaugată pentru perioada supusă inspecției fiscale ;

- balanțele de verificare și modul de înregistrare în evidența contabilă a documentelor întocmite și primite de contribuabil, pentru perioada supusă inspecției fiscale ;

- deconturile privind taxa pe valoarea adaugata; - registrul jurnal, notele contabile.

- documente de plata (societatea fiind cu TVA la încasare în perioada2013 - 01.04.2014.

Pentru perioada verificata -2013 –2015, societatea a depus în termenul prevăzut de legislația în vigoare Deconturile de TVA, Declarațiile informative privind livrarile/ prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național - cod 394, Declarația recapitulativă privind livrarile/achizițiile intracomunitare de bunuri și prestările de servicii intracomunitare" - cod 390.

Organul de inspecție fiscală a verificat datele înscrise în declarațiile informative cod 394 depuse de contribuabilul supus inspecției fiscale, precum și neconcordanțele aferente livrărilor/prestărilor și achizițiilor declarate de contribuabilii - parteneri ai acestuia.

Din verificarea datelor înscrise în declarațiile informative a rezultat ca neconcordanțele existente pentru perioada verificata sunt de natură să modifice constatările echipei de inspecție.

În acest sens, s-a întocmit adresa nr. /.....2015 prin care s-a solicitat de la Serviciul Municipal de Informatii Fiscale din cadrul DGRFP- ... detalii privind livrarile/ achizițiile intracomunitare de bunuri și prestările de servicii intracomunitare, precum și lista neconcordanțelor constatate între informațiile raportate prin VIES ca fiind efectuate de către contribuabili din alt stat membru și cele declarate de contribuabil prin Declarațiile recapitulative. Prin adresa de raspuns nr..... /.....2015 emisa de Serviciul Municipal de Informatii Fiscale din cadrul DGRFP-.....au rezultat neconcordante ce provin din:

- diferențe de curs valutar;

- raportarea în perioade fiscale diferite;

Pentru perioada controlata societatea este înregistrata în Registrul Operatorilor Intracomunitari de la data de 28.08.2014.

Organul de inspecție fiscală a constatat ca societatea a efectuat achiziții intracomunitare de servicii fără a fi înregistrată în Registrul operatorilor intracomunitari (anterior datei de 28.08.2014), fapt ce constituie contravenție conform art. 219² alin (1) din OG 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală și se sancționează cu amendă contravențională conform art. 219² alin (2) din OG 92/2003, republicată, privind Codul de Procedura Fiscală. Astfel în urma inspecției fiscale, societatea a fost sancționată contravențional cu suma de lei conform Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor seria A/... nr. /.....2015.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a prezentat documente justificative pentru operațiunile efectuate și nu le-a înregistrat la

perioada la care se referă, respectiv documente de achiziție mărfuri în custodie, facturi din anul 2013 înregistrate în jurnalul de cumpărări al anului 2014.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2013, între SC XX R SRL, în calitate de cesionar și SC ZZZ SA în calitate de cedent au fost încheiate următoarele contracte :

- Contractul de Farm Out pentru aria contractanta « P..... P..... V R », încheiat în data de 2013 ,

- Contractul de exploatare în comun pentru aria contractantă cesionată «P..... V R», prin care SC ZZZ SA a cesionat SC XX R SRL o cota de participare de 49%, deținută de SC ZZZ SA în baza Acordului de Concesionare din data de 12 septembrie 1997, încheiat între Agenția Națională pentru Resurse Minerale și Societatea Națională a Petrolului (predecesoarea ZZZ SA). Concesiunile și transferul cotei de interes menționate includ toate drepturile și obligațiile asociate acestei 49% cota de interes indiviza.

Prin **Contractul de Farmout**, în considerarea cesiunii cotei de interes indivize mai sus menționate, se menționează următoarele:

ZZZ : 51%

XX: 49% Total : 100%

Referitor la **acordul de exploatare în comun** privind Aria Contractată cesionată « P..... V R » , se prevăd următoarele:

- Articolul 3 - Sfera de aplicare:

- Pct. 3.1 „Obiectul prezentului Acord este de a stabili drepturile și obligațiile părților în legătură cu operațiunile desfășurate în baza contractului cu privire la Aria contractantă cesionată, inclusiv, dar fără a se limita la, explorarea în comun, evaluarea, dezvoltarea, producția și înstrăinarea Hidrocarburilor provenite din Aria contractantă cesionată, stabilirea Cotei-părți convenite la punctul de livrare, inclusiv dezafectarea și abonarea operațiunilor comune sau a operațiunilor exclusive”

- Pct. 3.2 „cota de participare a părților la data intrării în vigoare este următoarea :

ZZZ : 51% (cincizecișunu la sută)

XX: 49% (patruzecișinouă la sută)

TOTAL : 100% (sută la sută) “

- Articolul 4 .Desemnarea operatorului :

„ ZZZ este desemnată în calitate de operator și este de acord să acționeze în aceasta calitate în baza prezentului Acord și a Contractului.”

În conformitate cu prevederile art. 34 alin (1) din Legea petrolului și a gazelor naturale nr. 238/2004 prin care se specifica : « Titularul unui acord petrolier poate transfera altei persoane juridice drepturile dobândite și obligațiile asumate, numai cu aprobarea prealabilă scrisă a autorității competente », prin adresa nr.din data de2015 emisă de Administratia Finantelor Publice transmisa Agentiei Nationale de Resurse Minerale se solicita informatii pentru ariile contractate concesionate de ZZZ SA către SC XX R SRL.

Prin adresa de răspuns nr./.....2015 transmisă de Agenția Națională pentru Resurse Minerale înregistrată la Administratia Finantelor Publice sub nr./14.05.2015, a fost transmis Ordinul nr. 142/17.09.2013 privind transferul unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune de explorare - dezvoltare - exploatare petroliera în perimetrul V R aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 287/2000, publicat în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 176/2000 și modificat ulterior prin Actul aditional nr. 1 aprobat prin HG nr. 1928/10.11.2004, în care sunt specificate următoarele :

« Articolul1 - Se aproba transferul unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare în perimetrul V R, aprobat prin HG nr. 287/2000 (...)

Articolul 2 - „În urma aprobării transferului menționat la art. 1, noul titular va fi constituit din următoarele companii, care vor deține următoarele cote:

- ZZZ SA - 51%

- XX R SRL - 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare petrolieră în perimetrul V R .”

Urmare controlului efectuat organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Jurnalele pentru cumparari și pentru vânzari au fost completate la zi și au stat la baza întocmirii deconturilor de TVA.

1) cu privire la Decontul de TVA nr..... - 2014/.....2014, aferent perioadei2013 –2014 în suma de 0000 lei cu control anticipat.

Taxa pe valoarea adăugată deductibila aferenta achizițiilor de bunuri si servicii

S-au verificat prin sondaj jurnalele de cumparari, pe baza documentelor justificative prezentate de societate.

În perioada supusă inspecției fiscale, contribuabilul a achiziționat bunuri și servicii destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau drept de deducere, operațiuni taxabile pentru care are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada supusă inspecției fiscale.

Jurnalele de cumparari se întocmesc utilizând tehnica de calcul și cuprind documentele de achiziție a serviciilor destinate operațiunilor care dau drept de deducere.

Din verificarea efectuată organul de inspecție fiscală a constatat:

- TVA deductibila (perioada2013-.....2014) conform societate: lei

- Din care taxare inversă: lei

În perioada supusă inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală a precizat că societatea a evidențiat operațiuni cu cota 24 % - conform art. 140 alin (1) din Legea.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare din :

- prestari servicii explorare, materiale pentru investitii, materiale aflate în custodie, cheltuieli administrative, facturate de către ZZZ SA, CUI:, în baza Acordului de exploatare în comun încheiat ;

- servicii contabilitate și consultanță fiscală -SRL, CUI: ;

- servicii consultanță juridică - VV Societate Civila de Avocati, CUI: RO

Societatea a aplicat taxare inversă, în conformitate cu prevederile art. 133 alin 2), art. 150 alin. 2), respectiv art. 157 alin 2) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, pentru achizițiile efectuate de la furnizorii intracomunitari, XX L SA - VAT: E SA și XX M - VAT: E SA în baza contractelor încheiate, reprezentand:

- servicii de personal,

- servicii IT - dezvoltarea proiectului, mentenanță și modificarea aplicațiilor, suport și disponibilitatea aplicațiilor, micro IT, comunicatii ;

- ervicii de management al personalului;

- servicii tehnice de inginerie;

- servicii geofizice, interpretare geofizica, servicii petrofizice, servicii geologice, servicii tehnice de explorare, studii de inginerie, servicii de procesare seismica ;

- transferul de la suportul magnetic al datelor seismice noi sau dobândite, reformatarea datelor în scopuri de procesare, procesarea semnalului seismic, modelare viteza;

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea a încadrat în mod eronat serviciile achiziționate de la SC XX M SA VAT: E SA, SC XX L SA VAT: E SA în prevederile art. 133 alin (2) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Întrucat societatea a încadrat în mod eronat serviciile achizitionate la art. 133 alin (2) din Codul Fiscal, organul de inspecție fiscală a emis Dispozitia privind masurile stabilite de către organele de inspecție fiscală prin care s-a dispus măsura de stornare din Declaratiile recapitulative privind livrările/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul intracomunitar (cod 390) a serviciilor care nu se încadreaza la art 133 alin (2) Cod Fiscal.

Se precizează în raportul de inspecție fiscală că SC XX R SRL a depus declarații recapitulative privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul intracomunitar (Cod 390) și pentru perioada de până la august 2014 (când s-a declarat în Registrul Operatorilor Intracomunitari), declarații care nu au fost procesate de programul informatic - societatea fiind amendată pentru efectuarea de achiziții intracomunitare fără a fi declarată în Registrul Operatorilor Intracomunitar.

Față de TVA deductibilă înregistrată de societate, organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere TVA în suma de lei pe urmatoarele considerente:

- prin Nota explicativa nr./.....2015, au fost solicitate de către organele de inspecție precizări referitoare la : "natura mărfurilor în custodie, locul de depozitare, denumirea furnizorului și de asemenea va rugăm să prezentați contractul de custodie, documente (facturi, avize) înregistrate în contul 351.10 " Mărfuri în custodie" sonda 6500 (la2014 în sumă de lei), precum și cel existent la2015.

Prin răspunsul formulat de către reprezentatul legal al societății se menționează că "suntem în cursul pregătirii acestor informații și vom reveni cu un răspuns detaliat împreună cu orice documente relevante în cel mai scurt timp posibil" , dar până la finalizarea inspecției fiscale, societatea nu a prezentat documentele și informațiile respective.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, menționează că au revenit prin Solicitarea de înregistrări nr./.....2015 în vederea soluționării aspectelor menționate mai sus, dar fără a primi răspuns.

Din constatările organelor de inspecție fiscală rezultă că societatea a înregistrat în contul 351.10 "Materiale pentru investiții aflate în custodie - Sonda 6500" la2014 sold debitor în suma de lei - TVA aferentă în suma de **000 lei**, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative referitoare la înregistrările efectuate în contabilitate referitoare la materialele în custodie și nici explicații solicitate atât prin Nota explicativă cât și prin Solicitarea de înregistrări (Proces verbal de custodie, Lista de inventariere a acestora semnată și acceptată, contract de custodie, modul de înregistrare, natura bunurilor achiziționate, proprietarul acestora, existența lor (locul de depozitare).

Astfel, în perioada2013 -2014 SC XX R SRL, a achiziționat „servicii conform atașament" prin facturi emise de SC ZZZ SA, facturi care au în atașament deconturi de asociere și pentru care a dedus TVA .

Prin notele contabile, registrul jurnal și bilanța de verificare prezentate la ...9.2014 a rezultat ca societatea a înregistrat parțial aceste facturi în contul 351.10 "Materiale pentru investiții aflate în custodie - Sonda 6500" în sumă de lei și a dedus TVA pentru aceste bunuri -materiale în custodie în sumă de **000 lei**.

Astfel, societatea nu a respectat prevederile art. 155 alin 19 lit. h) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare "Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informații:(...)

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;", aceste bunuri facturate de către ZZZ SA în mod eronat ca și servicii, deși deconturile anexate facturilor menționează "mărfuri în custodie" așa cum au fost înregistrate și de către societate în evidența financiar contabilă în contul 351 și ulterior în contul 231.20.

Așa cum s-a menționat mai sus organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a prezentat documente justificative referitoare la materialele în custodie și nici explicațiile solicitate, atât prin Nota explicativa cât și prin Solicitarea de înregistrări (Proces verbal de custodie, Lista de inventariere a acestora semnată și acceptată, contract de custodie, modul de înregistrare, natura bunurilor achiziționate, proprietarul acestora, existența lor (locul de depozitare), iar ZZZ SA nu a înregistrat în facturi distinct aceste bunuri așa cum prevăd reglementările legale.

Având în vedere prevederile OMFP 3055/... coroborat cu Legea contabilității 82/1991, republicată :

« Pct. 154 alin (2) în cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignatie la terți, (...) Acestea se înregistrează distinct în contabilitate, pe categorii de stocuri.

Conform punctului 1.10 " Facturi" din Procedura contabilă pentru Acordul de exploatare în comun se menționează ca: "(...) Toate facturile emise de părți vor avea atașate documente justificative corespunzătoare ca dovadă a prestării/livrării efective a serviciilor/bunurilor (inclusiv copii după facturi și documente justificative conexe emise de terți, precum și foi de pontaj/rapoarte de activitate privind eforturile interne). (...)

În ceea ce privește cuprinsul facturilor, părțile vor include informațiile minime conform Legislației/Reglementarilor. (...)"

Organele de inspecție fiscală, menționează că societățile au utilizat în mod eronat " deconturile de asociere" (cod 14 - 4 - 14), anexate la facturi, deoarece, așa cum susține societatea, aceste operațiuni realizate în comun, conform Acordului de exploatare în comun, nu sunt de asociere în participațiune (așa cum este menționat la pct 78 din Codul Fiscal), ci fiecare este titular și are obligația ca facturile emise să fie însoțite de documente justificative și nu deconturi de asociere.

Având în vedere susținerile organului de inspecție, societatea are obligația de a prezenta documente justificative (avize, procese verbale de custodie, liste de inventariere) de intrare și ieșire a materialelor, a investițiilor precum și situații de lucrări, facturi justificative anexate facturilor de achiziție și nu deconturi de asociere, operatorul ZZZ SA având obligația emiterii de facturi însoțite de documente justificative pentru elementele patrimoniale de activ și nu deconturi de asociere în participațiune.

SC XX R SRL nu a prezentat liste de inventariere conform OMF 2861/... pentru activele deținute de societate ci doar o declarație a administratorului că nu s-au constatat diferențe. Astfel pentru materialele în custodie nu s-a menționat locul de depozitare, cantitatea, valoarea, natura, etc...și nu s-au prezentat listele de inventariere la2014 și nici listele de predare primire a materialelor conform prevederilor legale, respectiv OMF 2861/..., Legea Contabilitatii nr. 82/1991, republicată precum și în Procedura contabilă pentru Acordul de exploatare în comun.

Prin retratarea din contul 351 "Materiale pentru investiții aflate în custodie - Sonda 6500" în contul 231.20 " Investitii materiale - Sonda 6500 R" nu s-a realizat soluționarea aspectelor solicitate de echipa de inspecție prin nota explicativă și nu s-au adus clarificări în vederea stabilirii stării de fapt a acestor bunuri, facturate de ZZZ SA în mod eronat ca servicii ,conform facturilor și ca materiale în custodie conform "deconturilor de asociere".

Organele de inspecție fiscală, menționează că societatea a depus ulterior, în completarea notei explicative, adresa nr./.....2015, la care a anexat documente ale ZZZ SA care stau la baza deconturilor de asociere pentru materialele în custodie și care susțin în totalitate constatările inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că materialele în custodie nu s-au regăsit în listele de inventariere proprii la2014 ale SC XX R SRL - aprobate de administrator și puse la dispoziție în timpul inspecției, nu se regăsesc ca atare - bunuri - în facturile emise de ZZZ SA (specificate în registrul jurnal) ci în mod eronat ca "servicii", iar în evidența contabilă a SC XX R SRL au fost "retratate" în baza unui e-mail (conform explicației din registrul jurnal) în contul 231.20 din contul 351 materiale în custodie, fapt care nu reflectă situația reală pe gestiuni - global valorice a materialelor și a bunurilor în custodie - care se regăsesc în depozite la terți (K) sau la ZZZ SA.

Organul de inspecție fiscală constată că au fost încălcate:

- Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar contabile - anexa 1 pct 1 și 2, pct VIII " Aviz de însoțire a marfii" (cod 14 - 3 - 6A) Reglementările contabile din 29.10.... conforme cu Directiva a IV a a Comunităților Economice Europene aprobate prin OMFP 3055/...

- Ordinul 2861/... privind Organizarea și efectuarea inventarierii activelor, datoriiilor și capitalurilor proprii;

- Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicată .

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au stabilit pentru perioada2013 -2014 o diferență față de evidența contabilă în sumă de **000 lei**, reprezentând TVA fără drept de deducere, astfel:

TVA deductibila conform societate:lei

Din care taxare inversa: lei

TVA deductibila conform control: lei

din care taxare inversa: lei

Taxa pe valoarea adaugata colectata

Urmare verificarii documentelor fiscale s-a constatat ca facturile emise de societate au fost intocmite cu respectarea prevederilor art.155 alin.(19) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Au fost verificate deconturile de TVA, jurnalele de vânzari, respectiv facturile emise și rulajul contului " 4427" din balanțele de verificare.

În perioada verificată, SC XX R SRL declară TVA colectată aferentă taxării inverse în sumă de lei, aferentă serviciilor achiziționate din spațiul intracomunitar - conform prevederilor art. 133 alin. 2) din Legea 571/2003 cu modificarile și completările ulterioare, locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare, este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se afla respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile..... reprezentând:

- servicii de personal;
- servicii IT - dezvoltarea proiectului, mentenanta si modificarea aplicatiilor, suport si disponibilitatea aplicatiilor, micro IT, comunicatii;
- servicii de management al personalului;
- servicii tehnice de inginerie - servicii geofizice, interpretare geofizica, servicii petrofizice, servicii geologice, servicii tehnice de explorare, studii de inginerie;
- servicii de procesare seismica - transferul de la suportul magnetic al datelor seismice noi sau dobandite, reformatarea datelor in scopuri de procesare, procesarea semnalului seismic, modelare viteza;

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că societatea a încadrat în mod eronat toate serviciile achiziționate în baza prevederile art. 133 alin (2) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile Codului Fiscal cu modificările și completările ulterioare, serviciile achiziționate, mai sus mentionate se încadreaza astfel:

• în conformitate cu prevederile art .133 alin. 2, art. 150 alin. 2, respectiv art. 157 alin 2) din Legea 571/2003 cu completarile si modificarile ulterioare, reprezentând:

- servicii de personal,
- servicii IT - dezvoltarea proiectului, mentenanța și modificarea aplicațiilor, suport și disponibilitatea aplicațiilor, micro IT, comunicații,
- servicii de management al personalului

• în conformitate cu prevederile art. 133 alin. 4 lit a), art. 150 alin. (6), respectiv art. 157 alin (2) din Legea 571/2003 cu modificarile și completările ulterioare, reprezentând:

- servicii tehnice de inginerie - servicii geofizice, interpretare geofizică, servicii petrofizice;
- servicii geologice, servicii tehnice de explorare, studii de inginerie;
- servicii de procesare seismica - transferul de la suportul magnetic al datelor seismice noi sau dobândite, reformatarea datelor în scopuri de procesare, procesarea semnalului seismic, modelare viteza;

Față de TVA colectată înregistrată de societate, organul de inspecție fiscală a stabilit TVA colectat suplimentar în sumă de **000 lei**, aferentă nefacturării de către SC XX R SRL a cotei părți de 51%, aferente serviciilor intracomunitare achiziționate de la afiliații săi (XX L SA și XX M SA), în conformitate cu Acordul de Operare în Comun.

În conformitate cu pct. 1.10 - Secțiunea 1 din Anexa A - Procedura contabilă pentru Acordul de exploatare în comun încheiat între ZZZ SA și SC XX R SRL (în vigoare din/ 2013) " Non-operatorul va transmite facturi lunar Operatorului, pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la/facturate de terți și livrate în baza prezentului Acord și pentru eforturile interne atribuibile operațiunilor comune."

Organele de inspecție fiscală au constatat că, non-operatorul - SC XX R SRL a achiziționat de la părțile sale afiliate (XX L SA și XX M SA) servicii tehnice, informatice, reprezentând contravaloarea salariilor și remunerațiilor personalului tehnic și specializat, timpul pierdut, chirie, utilități, personal de suport, redactare, telefon și alte cheltuieli de comunicații, asistență informatică, furnituri efectuate de aceștia în calitate de angajați ai persoanelor afiliate, așa cum sunt menționate la pct.2.7.3 și pe care non -operatorul, SC XX R SA nu le-a facturat conform pct. 2.7.4.

Conform pct. 2.7.3 și pct. 2.7.4 din Procedura contabilă pentru Acordul de exploatare în comun încheiată între ZZZ SA și XX R SRL se prevăd următoarele:

- pct 2.7.3 " Costul serviciilor prestate cu aprobarea Operatorului de către personalul tehnic și specializat al non-Operatorului și Partilor afiliate ale non-Operatorului respectiv va putea fi înregistrat în Contul Comun al Acordului în baza programului și Bugetului comun aprobat privind operațiunile și în conformitate cu prezenta Procedura contabilă.

Sumele individuale vor include salariile și remunerația personalului tehnic și specializat, timpul pierdut, deciziile de impunere din partea guvernului și beneficiile angajaților.

Costurile vor include de asemenea toate costurile necesare pentru ca personalul tehnic și specializat respectiv să presteze serviciile în cauza, cum ar fi, dar fără a se limita la chirie, utilități, personal de suport, redactare, telefon și alte cheltuieli de comunicații, asistență informatică, furnituri, amortizare și alte cheltuieli rezonabile. "

- pct. 2.7.4 " Un non Operator va factura Operatorul pentru costurile directe ale serviciilor înregistrate conform secțiunii 2.7.3 în sau înainte de ultima zi din fiecare luna calendaristică, la care non - Operatorul nu va adăuga cheltuieli de regie. În termen de treizeci (30) de zile după primirea unei facturi privind cheltuielile în cauza, Operatorul va plăti suma datorată."

Având în vedere cota de participare aprobată 51% - 49%, SC XX R SRL avea obligația refacturării cotei de 51% operatorului ZZZ SA pentru costurile menționate mai sus (pct. 2.7.3 - pct. 2.7.4)

Nu au fost luate în calcul cheltuielile de regie, cheltuielile pentru nevoile SC XX R SRL (contabilitate, cheltuieli avocațiale etc.).

Organele de inspecție fiscală, precizează că, prin nota explicativă nr./2015, au fost solicitate precizări referitoare la:

- situația persoanelor detașate angajate ale SC XX R - părți afiliate, în conformitate cu punctul 4.3 din Acordul de Exploatare în Comun încheiat cu SC ZZZ SA la data de 31.10.2013. S-a solicitat justificarea serviciilor ca fiind aferente operațiunilor desfășurate la sonda R - servicii facturate de către părțile afiliate și anexarea devizelor aferente facturilor.

Prin răspunsul formulat de către reprezentatul legal al societății se menționează: "Conform art. 4.3 , paragraful (A) din Acordul de Exploatare în Comun, Operatorul va angaja sau va reține numai angajații, persoanele detașate, contractanții, consultanții și agenții care sunt necesari în mod rezonabil pentru desfășurarea operațiunilor comune. În sensul prezentului Acord, „Persoana detașată” înseamnă un angajat al non- Operatorului (sau al Părții sale afiliate) care este detașat la Operator pentru a oferi servicii în baza unui contract de detașare care urmează a se negocia și încheia între Operator și non operator și „Detașare” înseamnă plasarea în cadrul organizației Operatorului în conformitate cu prezentul articol 4.3 a uneia sau mai multor persoane care sunt angajate de un non-Operator sau de o Parte afiliată a non-Operatorului.

În perioada supusă inspecției fiscale nu au avut loc detașări ale angajaților părților afiliate ale XX R la ZZZ SA în conformitate cu prevederile art. 4.3. din Acordul de Exploatare în Comun în scopul controlului activităților de explorare desfășurate în perimetrul V R și al discuțiilor cu Operatorul privind demersurile efectuate pentru Operațiunile Comune (în baza Acordului de Exploatare în Comun) au existat situații în care angajații ai părților afiliate XX R au efectuat călătoriile de afaceri și deplasări de scurtă durată în România. Exercițarea de către XX R, în calitate de Non-Operator, a controlului asupra activităților de explorare nu reprezintă o implicare în Operațiunile comune conform art. 4.3 (C) din Acord."

Având în vedere cotele de participare deținute de fiecare parte, respectiv ZZZ SA 51% și SC XX R SRL 49%, organele de inspecție fiscală au solicitat justificarea necesității efectuării de cheltuieli - servicii peste cotele mai sus menționate (care nu sunt aferente nevoilor firmei) de către părțile afiliate XX L SA și XX M, aferente operațiunilor desfășurate în comun cu ZZZ SA în cadrul Acordului de explorare în comun. Totodată, să se precizeze dacă există acordul operatorului pentru aceste cheltuieli și dacă acestea au fost refacturate operatorului în vederea respectării prevederilor acordului și a cotelor de participare a fiecărei parte a acordului.

Serviciile la care se face referire:

- servicii procesare date seismice - Contract din 15.04.2013;
- date seismice, refacturare servicii personal specializat, servicii detașare și instruire prestate de Divizia Executivă Resurse Umane și Organizare, cheltuieli de refacturare a costurilor externe rezultate din detașarea internațională a angajaților - Acord din2013
- servicii informatice - contract din2014

Prin răspunsul dat de către reprezentantul legal al societății se menționează: „Costurile XX R SRL cu serviciile primite de la XX L SA și XX M SA, reprezintă cheltuieli suportate în întregime de către XX R SRL, conform înțelegerii cu ZZZ SA. Acest fapt rezultă din Acordul de Exploatare în Comun, respectiv articolul 5 1. ce menționează că „Fiecare Parte va suporta costurile asociate participării sale în Comitetul operativ”. Prin urmare, toate aceste costuri suportate individual de către XX R SRL sunt aferente procesului de luare a deciziilor privind Operațiunile de explorare, necesare pentru a fundamenta poziția / punctele de vedere ale XX R legate de problemele dezbătute și deciziile luate în cadrul Comitetului operativ. (...)" Așa cum rezultă din art. 5 al Acordului de explorare în comun, "Comitetul Operativ este alcătuit din reprezentanții fiecărei părți - fiecare parte va desemna un reprezentant și un reprezentant înlocuitor.(...) Fiecare parte va suporta costurile asociate participării sale în Comitetul Operativ".

Organele de inspecție fiscală, din explicațiile date de reprezentantul legal al societății, consideră că nu s-a precizat care au fost costurile aferente celor doi reprezentanți din Comitetul operativ și care au fost aceștia, conform notificării menționate în acord.

Prin documentele justificative anexate facturilor de servicii de la persoanele afiliate, XX L SA și XX M SA, rezultă că s-au facturat costuri (salarii, deplasări, cheltuieli IT, pregătirea profesională a personalului, birotică) pentru personalul propriu al persoanelor afiliate și nu pentru reprezentanții din Comitetul Operativ.

Societatea a dedus TVA conform prevederilor art 145 (2) lit a) și avea obligația refacturării către operatorul ZZZ SA a 51% din acest TVA, concomitent pentru serviciile facturate de către SC XX L SA și SC XX M SA (art 134 alin 1 și 134¹ alin 1 din Codul Fiscal) persoane afiliate non-operatorului SC XX R SRL.

Valoarea serviciilor achiziționate de către SC XX R SRL, până la2014 de la SC XX L SA și SC XX M SA, pe care avea obligația să le refactureze lunar este de lei cu TVA aferentă în sumă de lei.

Urmare inspecției fiscale s-au stabilit diferențe la TVA, față de evidența societății astfel:

TVA de rambursat conform societate: lei

TVA de rambursat solicitată de societate: lei

TVA de rambursat conform control:lei

TVA cu drept de rambursare (din suma solicitata): .. lei

Diferente TVA stabilite în urma inspecției fiscale: **000 lei** (000 lei + 000 lei).

În urma diferentelor de TVA stabilite de către organele de inspecție fiscală au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere astfel:

Dobanzi: 00 lei

Penalitati de intarziere: 00 lei

2). cu privire la Decontul de TVA nr..... - 2015/.....2015, aferent perioadei 01.10.2014 –2014 în suma de lei cu control anticipat

Taxa pe valoarea adăugată deductibila aferenta achizițiilor de bunuri și servicii

Organele de inspecție fiscală au respins dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, aferentă achiziției de mărfuri în custodie de la SC ZZZ SA pe baza facturilor emise în baza Acordului de exploatare în comun, pentru care, societatea nu a prezentat documente justificative cu privire la înregistrările efectuate în contabilitate referitoare la materialele în custodie și nici explicații solicitate, atât prin Nota explicativă cât și prin Solicitarea de înscrieri (Proces verbal de custodie, Lista de inventariere a acestora semnată și acceptată, contract de custodie, modul de înregistrare, natura bunurilor achiziționate, proprietarul acestora, existența lor (locul de depozitare) și nici facturi întocmite corect care să menționeze denumirea bunurilor.

Din listele de inventariere proprii, evidența financiar - contabilă și facturile prezentate nu rezultă evidențierea acestor materiale conform prevederilor legale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste materiale în custodie, nu s-au regăsit în listele de inventariere proprii la2014 ale SC XX R SRL - aprobate de administrator și puse la dispoziție în timpul inspecției fiscale, nu se regăsesc ca și bunuri - în facturile emise de ZZZ SA ci în mod eronat ca "servicii", iar în evidența contabilă au fost " retratate" în baza unui e-mail (conform explicației din registrul jurnal) în contul 231.20 din contul 351.10 " Materiale în custodie" fapt care nu reflectă situația reală gestiuni - global valorice a materialelor, bunurilor în custodie - care se regăsesc în depozite la terți (K) sau ZZZ SA.

În balanța de verificare la data de2014 soldul contului 44242 « TVA de recuperat-solicitat la rambursare decembrie 2014 » , este în sumă de lei;

Organele de inspecție fiscală au stabilit urmatoarele:

TVA deductibila conform societate: lei

Din care taxare inversa: lei

TVA deductibila conform control: lei

din care taxare inversa:lei

Diferente stabilite suplimentar: lei

Taxa pe valoarea adăugată colectată

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA colectată în sumă de 000 lei, aferentă nefacturării de către SC XX R SRL către ZZZ SA a cotei părți de 51% reprezentând servicii intracomunitare achiziționate de la afiliații săi în conformitate cu Acordul de Operare în Comun și aprobarea ANRM.

TVA colectata conform evidenței societății: lei

Din care taxare inversa: lei

TVA colectată conform control: lei

Din care taxare inversa: lei

Diferențe stabilită suplimentar: lei

Astfel, pe total perioada verificată 01.10.2014 –2014 , organele de inspecție fiscală au stabilit:

TVA de rambursat solicitata de societate: lei

TVA de rambursat conform control:lei

Diferente TVA stabilite în urma inspecției fiscale:**0000 lei** (000 lei + 000 lei).

3). cu privire la Decontul de TVA nr. - 2015/.....2015, aferent perioadei 01.01.2015 –2015 în suma de lei cu control anticipat.

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii

În balanța de verificare la data de2015 soldul contului 44242 « TVA de recuperat - solicitat la rambursare în ianuarie 2015 » , este în sumă de lei;

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au respins dreptul de deducere a TVA în sumă de N lei, aferentă parțial facturii nr./.....2014 (poziția 2201 - 01.2015 în registrul jurnal) cu nota contabilă nr., baza în sumă de N lei (cont 231.20), reprezentând contravaloare materiale în custodie, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative referitoare la înregistrările efectuate în contabilitate cu privire la materialele în custodie și nici explicațiile solicitate atât prin Nota explicativă cât și prin Solicitarea de înregistrări (Proces verbal de custodie, Lista de inventariere a acestora semnată și acceptată, contract de custodie, modul de înregistrare, natura bunurilor achiziționate, proprietarul acestora, existența lor (locul de depozitare) și nici facturi întocmite corect care să menționeze denumirea bunurilor.

Societatea nu a pus la dispoziție listele de inventariere proprii, iar din evidența financiar - contabilă și facturile prezentate nu rezultă evidențierea acestor materiale conform prevederilor legale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că respectivele materiale în custodie nu se regăsesc în listele de inventariere proprii la2014 ale SC XX R SRL - aprobate de administrator și puse la dispoziție în timpul inspecției fiscale, nu se regăsesc ca bunuri - în facturile emise de ZZZ SA ci în mod eronat ca "servicii", iar în evidența contabilă au fost "retratate" în baza unui e-mail (conform explicației din registrul jurnal) în contul 231.20 din contul 351.10 "Materiale în custodie" fapt care nu reflectă situația reală pe gestiuni - global valorice a materialelor, bunurilor în custodie - care se regăsesc în depozite la terți (K) sau ZZZ SA.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada verificată o diferență față de societate în sumă de **0000 lei**, astfel:

TVA deductibilă conform societate: ... lei

Din care taxare inversă: - lei

TVA deductibilă conform control: lei din care taxare inversă: - lei

Taxa pe valoarea adăugată colectată

Valoarea serviciilor achiziționate de către SC XX R SRL în luna ianuarie 2015 de la SC XX L SA și SC XX M SA este de lei – cu TVA aferentă în sumă de lei, din care, avea obligația să refactureze lunar - 51%: lei cu TVA aferentă în sumă de lei .

Din TVA dedusă 100% de SC XX R SRL- pentru achiziții conform prevederilor art 145-147¹ din Codul Fiscal în cadrul asocierii cu SC ZZZ SA, societatea avea obligația să refactureze 51% valoarea serviciilor și concomitent să colecteze TVA în sumă de lei, în conformitate cu prevederile Codului Fiscal și ale Acordului încheiat între cele 2 părți cu aprobarea ANRM.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA colectată în sumă de lei, aferentă nefacturării de către SC XX R SRL către SC ZZZ SA a cotei parti de 51%, aferente serviciilor intracomunitare achiziționate de la afiliații săi în conformitate cu Acordul de Operare în Comun și aprobarea ANRM, astfel.

TVA colectată conform evidenței societății: - lei

Din care taxare inversă: - lei

TVA colectată conform control: lei

Din care taxare inversă: - lei

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar pentru perioada verificată taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de lei (.... lei + lei) .:

TVA de rambursat solicitată de societate: lei

TVA de rambursat conform control:lei

4). cu privire la Decontul de TVA nr. - 2015/.....2015, aferent perioadei 01.02.2015 –2015 în suma de lei cu control anticipat.

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii

În urma inspecției fiscale s-au constatat diferențe în suma de 3.781.967 lei care se compun din:

Organul de inspecție fiscală a respins dreptul de deducere a TVA în sumă de de N lei aferentă:

- parțial factura nr./.....2015 (poziția 13610 - 02.2015 în registrul jurnal) cu nota contabilă nr./01.02.2015, baza în suma de lei (cont 23120) cu TVA aferentă în sumă de lei;

- parțial factura nr./.....2015 (poziția 24228 - 02.2015 în registrul jurnal) cu nota contabilă nr./.....2015, baza în sumă de lei (cont 23120) cu TVA aferentă în sumă de lei, ambele facturi reprezentând achiziții materiale în custodie de la ZZZ SA, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative referitoare la înregistrările efectuate în contabilitate cu privire la materialele în custodie și nici explicațiile solicitate, atât prin nota explicativă cât și prin solicitarea de înregistrări (Proces verbal de custodie, lista de inventariere a acestora semnată și acceptată, contract de custodie, modul de înregistrare, natura bunurilor achiziționate, proprietarul acestora, existența lor (locul de depozitare) și nici facturi întocmite corect care să menționeze denumirea bunurilor.

Din listele de inventariere proprii, evidența financiar - contabilă și facturi nu rezulta evidențierea acestor materiale conform prevederilor legale.

Organele de inspecție fiscală precizează că materialele în custodie, nu s-au regăsit în listele de inventariere proprii la2014 ale SC XX R SRL - aprobate de administrator și puse la dispoziție în timpul inspecției fiscale, nu se regăsesc ca atare - bunuri - în facturile emise de ZZZ SA ci în mod eronat ca "servicii", iar în evidența contabilă au fost "retratate" în baza unui e-mail (conform explicației din registrul jurnal) în contul 231.20 din contul 351.10 "Materiale în custodie" fapt care nu reflectă situația reală pe gestiuni - global valorice, a materialelor, bunurilor în custodie - care se regăsesc în depozite la terți (K) sau ZZZ SA.

- s-a respins dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, aferentă facturii emise de SC ZZZ SA reprezentând „avans servicii luna martie”, ulterior stornată prin factura nr......./.....2015,

- a fost repusă factura nr./.....2015 cu TVA în suma de - lei, pe care nu a înregistrat-o și în jurnalul de cumpărări aferent lunii februarie 2015,

- s-a respins dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, aferentă facturilor emise de SC ZZZ SA nr./.....2013 cu TVA aferentă în sumă de lei, nr./.....2013 cu TVA aferentă în sumă de lei și nr./.....2014 cu TVA aferentă în sumă de lei.

Pentru TVA dedusă, aferentă facturilor mai sus menționate, SC XX R SRL nu a făcut dovada faptului că a intervenit exigibilitatea taxei în perioada supusă inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit astfel, TVA fără drept de deducere în sumă delei :

TVA deductibilă conform societate: lei

Din care taxare inversă: lei

TVA deductibilă conform controlului: lei

din care taxare inversă: lei

Taxa pe valoarea adăugată colectată

Organul de inspecție fiscală a stabilit TVA colectată în suma de -..... lei, aferentă nefacturării de către SC XX R SRL, către SC ZZZ SA a cotei părți de 51% aferente

serviciilor intracomunitare achiziționate de la afiliații săi în conformitate cu Acordul de Operare în Comun și aprobarea ANRM.

Din TVA dedusa 100% de SC XX R SRL- pentru achiziții conform prevederilor art 145-147¹ din Codul Fiscal în cadrul asocierii cu SC ZZZ SA, societatea avea obligația să refactureze 51% valoarea serviciilor și concomitent să colecteze TVA în sumă de -..... lei, în conformitate cu prevederile Codului Fiscal și ale Acordului încheiat între cele 2 părți cu aprobarea ANRM.

Urmare a controlului efectuat organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada verificată (01.02.2015 –2015), o TVA suplimentară în sumă de **000 lei** [.....lei + (- lei)], astfel:

TVA de rambursat solicitată de societate: lei

TVA de rambursat conform control:..... lei

Astfel, organele de control au stabilit că în perioada verificată au fost încălcate prevederile :

- LG571/2003 art. 129, alin. (1) privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției, "Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128"
- LG571/2003 art. 140, alin. (1) „Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse".
- LG571/2003 art. 145, alin. (2), lit. a) privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale parțiale "Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile"
- LG571/2003 art. 134, alin. (1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.
- LG571/2003 art. 134¹, alin. (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol..
- LG571/2003 art. 134², alin. 2, lit. b .exigibilitatea intervine la data la care se încasează avansul
- LG571/2003 art. 134², alin. 1 exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator
- LG571/2003 art. 155, alin. (5) Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către beneficiar, în următoarele situații:

a) pentru livrările sau prestarile de servicii efectuate; b) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o în condițiile art. 132 alin (2) și (3);

c) pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile art. 143 alin (2) lit. a) -c);

d) pentru orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b);

- LG571/2003 art. 155, alin. (19), lit. h Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125 ¹ alin (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi
- OD3512/2008 anexa 1 pct (1) și (2)
- OD3055/... art. 154, alin. (2) în cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignatie la terți, (...) Acestea se înregistrează distinct în contabilitate, pe categorii de stocuri.
- OD2861/... .
- Legea 82/1991, pct VIII " Aviz de însoțire a marfii" (cod 14 - 3 - 6A) Reglementările contabile din 29.10.... conforme cu Directiva a IV a a Comunităților Economice Europene aprobate prin OMFP 3055/...

- Ordinul 2861/... privind Organizarea si efectuarea inventarierii activelor, datoriilor si capitalurilor proprii;
- Legea 571/2003, art.145 alin.1^1. dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor efectuate de o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare conform prevederilor art,134^alin 3 – 8 este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

III. Prin referatul motivat cu propuneri de solutionare, întocmit în conformitate cu prevederile Ordinului P.A.N.A.F nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul emitent al actului contestat propune, respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente justificative, a contestației formulate de X SRL împotriva obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de Impunere nr. F– S .../.....2015 emisă de ANAF - Directia Generală Regională a Finanțelor Publice Bucuresti - Administrația a Finanțelor Publice – AIF, pentru suma de **0000 lei reprezentând:**

TVA	-	0000 lei
dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA	-	00 lei
penalități de întârziere aferente TVA	-	00 lei

Admiterea sumei de **N lei** din decontul nr.-2014/..../2015 reprezentând TVA neexigibilă aferentă facturii de servicii din decembrie 2014, pentru care nu a fost dedusă TVA în luna decembrie 2014, fiind dedusă în luna ianuarie 2015.

În consecință, în mod eronat s-a considerat de organele de inspectie AFP SI că societatea nu are drept de deducere pentru suma de N lei în luna decembrie 2014, din moment ce aceasta din urmă nu și-a exercitat dreptul de deducere pentru aceasta sumă prin Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2014.

Organele de inspecție fiscală, susțin constatările cu privire la TVA aferentă „materialelor în custodie” din raportul de inspecție fiscală ca temeinice, legale și conforme cu realitatea și menționează că **nu s-a întocmit** sesizare penală pentru sumele stabilite suplimentar.

IV. Luând în considerare constatările organului de impunere, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada impusa, se rețin următoarele :

Cauza supusa solutionarii o constituie legalitatea măsurilor dispuse de către organele de inspectie fiscală prin Decizia de impunere nr. F-S1/.... /.....2015, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de 0000 lei, din care:

- TVA	-	000 lei
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA	-	00 lei
- penalități de întârziere aferente TVA	-	00 lei

În fapt, inspecția fiscală s-a efectuat pentru perioada :2013 -2015, ca urmare a depunerii, în termen la Administratia Finanțelor Publice Sector 1, a deconturilor de TVA, prin care societatea a solicitat la rambursare soldul sumei negative, pentru activitatea desfășurată, astfel:

- decont nr. - 2014/.....2014 prin care se solicita suma de 0000 lei aferentă perioadei2013 -2014.

- decont nr. - 2014/.....2015 prin care se solicita suma de lei aferentă perioadei 01.10.2014 -2014.

- decont nr. - 2015/.....2015 prin care solicita suma de lei; aferentă perioadei 01.01.2015 -2015.

- decont nr. - 2015/2015 prin care solicita suma de lei aferentă perioadei 01.02.2015 -2015 .

Organele de inspecție fiscală precizează că au fost verificate următoarele documente:

- statutul societății și modificările ulterioare, din care rezultă că operațiunile efectuate în perioada verificată se încadrează în obiectul de activitate declarat, respectiv: "Extractia petrolului brut (Cod CAEN 0610)",
- contractele încheiate cu furnizorii de bunuri și prestatorii de servicii;
- jurnalele de cumpărări în care sunt înscrise documentele justificative în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată ;
- jurnalele de vânzări în care sunt înscrise documentele justificative în baza cărora s-a colectat taxa pe valoarea adăugată ;
- facturile fiscale și alte documente justificative din care rezultă taxa pe valoarea adăugată pentru perioada supusă inspecției fiscale ;
- balanțele de verificare și modul de înregistrare în evidența contabilă a documentelor întocmite și primite de contribuabil, pentru perioada supusă inspecției fiscale ;
- deconturile privind taxa pe valoarea adăugată; - registrul jurnal, notele contabile.
- documente de plată (societatea fiind cu TVA la încasare în perioada2013 - 01.04.2014.

Pentru perioada verificată -2013 –2015, societatea a depus în termenul prevăzut de legislația în vigoare Deconturile de TVA, Declarațiile informative privind livrarile/ prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național - cod 394, Declarația recapitulativă privind livrarile/achizițiile intracomunitare de bunuri și prestările de servicii intracomunitare" - cod 390, din verificarea datelor înscrise în declarațiile informative rezultând neconcordanțe pentru perioada verificată.

Urmare celor constatate, prin adresa nr./.....2015 s-a solicitat de la Serviciul Municipal de Informatii Fiscale din cadrul DGRFP- detalii privind livrarile/ achizițiile intracomunitare de bunuri și prestările de servicii intracomunitare, precum și lista neconcordanțelor constatate între informațiile raportate prin VIES ca fiind efectuate de către contribuabili din alt stat membru și cele declarate de contribuabil prin Declarațiile recapitulative. Prin adresa de raspuns nr......./.....2015 emisă de Serviciul Municipal de Informatii Fiscale din cadrul DGRFP-..... au rezultat neconcordanțe ce provin din:

- diferențe de curs valutar;
- raportarea în perioade fiscale diferite;

Pentru perioada verificată societatea a fost înregistrată în Registrul Operatorilor Intracomunitari de la data de 28.08.2014.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea a efectuat achiziții intracomunitare de servicii fără a fi înregistrată în Registrul operatorilor intracomunitari (anterior datei de 28.08.2014), fapt ce constituie contravenție conform art. 219² alin (1) din OG 92/2003 republicată, privind Codul de Procedura Fiscală și se sancționează cu amendă contravențională conform art. 219² alin (2) din OG 92/2003 republicată, privind Codul de Procedura Fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat documente justificative pentru operațiunile efectuate și nu le-a înregistrat la perioada la care se referă, respectiv documente de achiziție mărfuri în custodie, facturi din anul 2013 înregistrate în jurnalul de cumpărări al anului 2014.

Conform constatărilor efectuate de către organele de inspecție fiscală, în anul 2013, între SC X SRL, în calitate de cesionar și SC ZZZ SA în calitate de cedent au fost încheiate următoarele contracte :

- Contractul de Farm Out pentru aria contractantă « P..... V R », încheiat în data de 2013 ,
- Contractul de exploatare în comun pentru aria contractantă cesionată «P..... V R», prin care SC ZZZ SA a cesionat SC X SRL o cota de participare de 49%, deținută de SC ZZZ SA în baza Acordului de Concesionare din data de 12 septembrie 1997, încheiat între Agenția Națională pentru Resurse Minerale și Societatea Națională a (

predecesoarea ZZZ SA). Concesiunile și transferul cotei de interes menționate includ toate drepturile și obligațiile asociate celor 49% - cota de interes indiviza.

Prin **Contractul de Farm Out**, în considerarea cesiunii cotei de interes indivize mai sus menționate, se menționează următoarele:

ZZZ : 51%

XX: 49% Total : 100%

Referitor la **acordul de exploatare în comun** privind Aria Contractată cesionată « P..... V R », se prevăd următoarele:

- Articolul 3 - Sfera de aplicare:

- Pct. 3.1 „Obiectul prezentului Acord este de a stabili drepturile și obligațiile părților în legătură cu operațiunile desfășurate în baza contractului cu privire la Aria contractantă cesionată, inclusiv, dar fără se limita la, explorarea în comun, evaluarea, dezvoltarea, producția și înstrăinarea Hidrocarburilor provenite din Aria contractantă cesionată, stabilirea Cotei-părți convenite la punctul de livrare, inclusiv dezafectarea și abonarea operațiunilor comune sau a operațiunilor exclusive”

- Pct. 3.2 „cota de participare a părților la data intrării în vigoare este următoarea :

ZZ : 51% (cincizecișiunu la sută)

XX: 49% (patruzecișinouă la sută)

TOTAL : 100% (sută la sută) “

- Articolul 4 .Desemnarea operatorului :

„ ZZZ este desemnată în calitate de operator și este de acord să acționeze în aceasta calitate în baza prezentului Acord și a Contractului.”

În conformitate cu prevederile art. 34 alin (1) din Legea petrolului și a gazelor naturale nr. 238/2004 prin care se specifica : « Titularul unui acord petrolier poate transfera altei persoane juridice drepturile dobândite și obligațiile asumate, numai cu aprobarea prealabilă scrisă a autorității competente », prin adresa nr. 3277044 din data de 29.04.2015 emisă de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice transmisă Agenției Nationale de Resurse Minerale au fost solicitate informații pentru ariile contractate concesionate de ZZZ SA către SC XX R SRL.

Prin adresa de răspuns nr./....2015 transmisă de Agenția Nationala pentru Resurse Minerale înregistrată la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr./14.05.2015, a fost transmis Ordinul nr. 142/17.09.2013 privind transferul unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune de explorare - dezvoltare - exploatare petroliera în perimetrul V R aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 287/2000, publicat în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 176/2000 și modificat ulterior prin Actul aditional nr. 1 aprobat prin HG nr. 1928/10.11.2004, în care sunt specificate următoarele :

« Articolul1 - Se aproba transferul unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare în perimetrul V R, aprobat prin HG nr. 287/2000 (...)

Articolul 2 - „În urma aprobării transferului menționat la art. 1, noul titular va fi constituit din următoarele companii, care vor deține următoarele cote:

- ZZZ SA - 51%

- XX R SRL - 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare petrolieră în perimetrul V R .”

1 . Referitor la diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de 0000 lei, aferentă mărfurilor în custodie organul de inspecție fiscală consideră că XX R SRL a avut întodeauna calitatea de coproprietar al mărfurilor, în baza art. 3.3 (A) din acordul de exploatare în comun” și „ materialele nu s-au aflat în gestiunea societății, acestea nefiind în nici un moment predate de către ZZZ către societate, recepționate de către societate ori deținute și/sau utilizate de către societate. ZZZ, în calitate de operator, are dreptul, conform acordului de exploatare în comun, de a

deține și utiliza aceste mărfuri, în scopul îndeplinirii obligațiilor sale în baza acordului de exploatare în comun ZZZ avea obligația legală:

- de a inventaria și de a înscrie în listele de inventariere distincte aceste mărfuri; precum și

- de a transmite aceste liste de inventariere către societate, în calitate sa de coproprietar.

Corelativ, societatea, în calitate de (co-)proprietar al acestor mărfuri, are obligația de a solicita și de a primi de la entitatea care deține și utilizează „mărfurile în custodie” documentația specifică de inventariere acestora.

De asemenea, organul de inspecție fiscală mai precizează că, ZZZ, în calitate de operator, avea obligația de a furniza aceste documente către societate, în baza art. 6.1 din Procedura contabilă din acordul de exploatare în comun, societatea a primit de la ZZZ documentația detaliată aferentă inventarierii, de către ZZZ, a mărfurilor în custodie” :

- Liste de inventariere întocmite de către ZZZ ;
- Actul adițional nr.la contractul nr. încheiat între ZZZ și K, având ca obiect, inter alia, achiziționarea de anumite mărfuri ;
- Facturi emise de către K, în calitate de prestator de servicii, către ZZZ ;
- Procese verbale de custodie, încheiate între ZZZ și K ;
- Facturi emise de către C Romania S.R.L., în calitate de prestator de servicii, către ZZZ ;.

Se menționează în raportul de inspecție fiscală faptul că ZZZ, care deține în fapt aceste mărfuri, are obligația legală de a le inventaria ca „mărfuri în custodie”.

Organul de inspecție fiscală precizează că deși operatorul nu a transmis aceste bunuri societății și nu au fost recepționate de aceasta, ZZZ a transmis ca anexă la facturi în deconturile de asociere mențiunea „mărfuri în custodie”cont 351 și nu a transmis societății că aceste materiale au fost consumate în procesul investitional - ele nefiind în fapt costuri -servicii de exploatare, ci fiind depozitate temporar – în custodie la D sau la ZZZ așa cum rezultă din inventarea bunurilor de către ZZZ pusă la dispoziție în timpul inspecției. În deconturile de asociere sunt menționate separat cheltuielile/costurile .

Astfel, susținerea societății că aceste materiale reprezintă în fapt servicii, nu reflectă starea de fapt reală și așa cum rezultă din susținerile societății referitoare la calitatea de co-proprietar, rezultă obligația de evidențiere – adică în depozite la ZZZ sau la terți – în custodie la D, chiar de către societatea XX R SRL.

Faptul că nu se recepționează bunurile, nu anulează calitatea XX R SRL. de coproprietar și menționarea acestora pe facturi sau avize până la locul de depozitare sau custodie și nici posibilitatea de participare la inventarierea lor, așa cum rezultă din acordul încheiat între părți.

Directivile Europene menționate în contestație de către societate au fost preluate în legislația internă referitoare la TVA și așa cum se menționează la art 155 alin (19) lit. h: „denumirea și cantitate bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate...”se menționează ca atare pe factură în cazul în care părțile agreează transmiterea de facturi pentru aceste bunuri simultan pentru cei 2 coproprietari.

În caz contrar, contestatoarea avea posibilitatea achitării de avansuri în contul comun fără a se emite facturi de servicii, ci doar de avansuri - în acest caz bunurile nu se recepționează. Când aceste bunuri se consumă efectiv în cadrul procesului investitional și devin elemente de cost abia atunci pot fi facturate de ZZZ ca servicii – fiind costuri accesorii serviciilor de forare - investitii în curs și înregistrate de societate în contul 231 investiții în curs.

Organul de inspecție fiscală consideră că până la consumarea lor și includerea în cheltuieli de sondare, cei 2 coproprietari simultan au obligația evidențierii în patrimoniul societății ca bunuri în depozite sau în custodie, astfel că argumentele invocate de

societate prin contestatie, susțin în totalitate constatările organelor fiscale din raportul de inspecție fiscală încheiat și din decizia de impunere referitoare la „ materiale în custodie”.

Tratamentul TVA menționat de organul de inspecție fiscală a rezultat din analiza facturilor prezentate de societate referitoare la achiziții de bunuri și servicii pentru desfășurarea procesului investițional, a „deconturilor de asociere” anexate acestora fiind luate în considerare și analizate listele de inventariere prezentate, înregistrările contabile pentru evidențierea achizițiilor și a TVA aferentă așa cum au rezultat din registrele contabile și balanțele de verificare - fapt ce constituie obiectiv al inspecției fiscale și care nu contravine procedurilor de inspecție fiscală. Precizarea că organele de inspecție nu au admis dreptul de deducere a TVA din facturile menționate în raportul de inspecție fiscală corelată cu deducerea TVA din registrul contabil aferentă achiziției de bunuri(așa cum a fost reflectată de societate) s-a realizat respectând întocmai procedurile de inspecție pentru stabilirea stării de fapt fiscale.

Concluzia organului de control fiscală este că societățile ZZZ și XX R au obligația reflectării stării de fapt (atât în facturi cât și în contabilitate și gestiune - liste de inventariere) a acestor bunuri aflate în depozite sau custodie la terți până la darea lor în consum și includerea în „servicii” accesorii procesului investițional de sondare .

Astfel, organele de inspecție fiscală consideră că sustinerile din contestatie ale societatii sunt conforme cu constatările din raportul de inspecție fiscală , în care s-a avut în vedere situația prezentată de societate că :

- aceste bunuri nu au fost recepționate decat de ZZZ , nu și de XX R
- aceste bunuri se afla în depozite sau la terți la ZZZ , deci nu pot fi simultan „servicii” la XX R
- aceste bunuri nu s-au regăsit în listele de inventariere la2013, respectiv 2014 prezentate în timpul inspecției fiscale de către XX R, ci doar în listele de inventariere ale ZZZ .
- aceste bunuri nu s-au regăsit evidențiate în facturile XXR primite de la ZZZ cu denumirea bunurilor așa cum se prevede la (art. 155, alin.19, lit h și cu TVA aferentă lit j – din Codul Fiscal.
- „deconturile de asociere” prezentate, emise de ZZZ menționează materialele iar în dreptul lor contul 351...și nu sunt menționate la cheltuieli.

În consecință, nu s-a admis dreptul de deducere a TVA parțial din facturile menționate în anexa 4 la raportul de inspecție fiscală, ca parte integranta a acestuia, pentru perioada supusă inspecției fiscale așa cum au rezultat din deconturile de asociere anexate facturilor și „retratate” în mod eronat de societate în timpul inspecției (din contul 351 în contul 231).

Organele de inspecție fiscală propun admiterea sumei de N lei deoarece în urma analizei și sustinerilor din contestatie în decontul nr.-2014/.....2015 și în jurnalul de cumpărări nu s-a dedus TVA în luna decembrie 2014, pentru factura de servicii din decembrie 2014, iar în registrul jurnal suma a fost înregistrată în debitul contului 4428 - TVA neexigibilă. Pentru aceasta factură suma a fost dedusă în luna ianuarie 2015.

În consecință, organele de inspecție fiscală au considerat că în mod eronat societatea nu are drept de deducere pentru suma de N lei aferentă serviciilor facturate în decembrie 2014, deoarece nu și-a exercitat dreptul de deducere pentru aceasta sumă prin Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2014.

Organul de inspecție fiscală menționează că în timpul inspecției au fost solicitate verbal și ulterior în scris note explicative, solicitare de înscrisuri conform procedurilor de inspecție fiscală în vederea stabilirii stării de fapt fiscale solicitări la care împuterniciții societății nu au oferit justificări și „retratând “ în mod eronat aceste bunuri.

În concluzie, organul de inspecție fiscală, susține constatările cu privire la TVA aferentă „materialelor în custodie” din raportul de inspecție fiscală ca temeinice, legale și conforme cu realitatea, cu excepția sumei de **N lei** aferentă decontului nr. - 2014/.....2015.

Prin urmare, organul de inspecție fiscală a stabilit că suma de **N lei** (000 lei + 000 lei + 000 lei) reprezintă TVA fără drept de deducere și este aferentă „mărfurilor în custodie” achiziționate fără documente justificative și nu reflectă situația reală.

2. Cu privire la dreptul de deducere a TVA stabilită în sumă de 000 lei, aferenta facturii nr...../.....2015 emisă de ZZZ, reprezentând avans servicii, ulterior stornată prin factura/.....2015 în luna 2015, organul de inspecție fiscală menționează că :

În mod sistematic se înregistrează facturi de avans care se încasează în luna următoare, iar la data încasării, acestea se stornează integral, deși serviciile facturate care anulează avansul în lună sunt mult mai mici.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit, că societatea a solicitat la rambursare în luna 2015, TVA aferentă facturii nr...../.....2015, care ulterior a fost stornată, deși avansul a fost încasat integral, deoarece factura de avans a fost stornată integral în luna următoare iar plata a ramaș în contul unor facturi aflate în sold, societatea nu înregistrează un "cost irecuperabil de TVA" ci o solicitare în avans de la bugetul de stat pentru TVA care în luna următoare și este anulat de societatea furnizoare ZZZ SA în urma "înțelegerii acestora" chiar dacă se încalcă prevederile legale.

Având în vedere susținerile societății cu privire la faptul ca factura de storno a TVA în suma de 000 lei a intervenit în luna martie 2015, perioada ce nu a fost supusă inspecției fiscale, menționăm faptul ca inspecția fiscală are ca obiect analizarea tuturor actelor și faptelor ce conduc la stabilirea situației de fapt fiscale a societății pentru perioada analizată în vederea rambursării soldului sumei negative a TVA solicitată. De asemenea, din analiza neconcordanțelor din declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (cod 394) dintre societate și partenerul ZZZ SA s-a constatat ca în luna martie 2015, partenerul ZZZ SA declară valori de storno ale operațiunilor.

Prin urmare organul de inspecție fiscală a stabilit că suma de 000 lei reprezintă TVA nedeductibilă aferentă avans servicii, ulterior stornată prin factura/.....2015.

3. Referitor la diferența TVA stabilită suplimentar cu privire la refacturarea costurilor de la persoane afiliate către ZZZ în cuantum de 51% organul de inspecție fiscală menționează că :

Prin adresa de răspuns nr./.....2015 transmisă de Agenția Națională pentru Resurse Minerale înregistrată la Administrația S..... a Finanțelor Publice sub nr./.....2015 a fost transmis Ordinul nr. 142/17.09.2013 privind transferul unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune de explorare - dezvoltare - exploatare petroliera în perimetrul V R aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 287/2000, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 176/2000 și modificat ulterior prin Actul adițional nr. 1 aprobat prin HG nr. 1928/10.11.2004, în care sunt specificate următoarele :

« Articolul 1 - Se aproba transferul unei cote de 49% din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare perimetrul în perimetrul V R, aprobat prin HG nr 287/2000 (...)

« Articolul 2 - În urma aprobării transferului menționat la art. 1, noul Titular va fi constituit din următoarele companii, care vor detine următoarele cote:

- ZZZ SA - 51%
- XX R SRL - 49%

Din drepturile dobândite și obligațiile asumate prin Acordul de concesiune pentru explorare, dezvoltare și exploatare petrolieră în perimetrul V R.

(...) »

„Serviciile achiziționate de XX R SRL sunt necesare societății în vederea îndeplinirii obligațiilor și responsabilităților asumate de către societate prin Acordul de exploatare în comun și Acordul farm out (anexat acestuia) încheiat între ZZZ SA, în

calitate de operator și XX R SRL în calitate de non operator. În baza acestor acorduri, X SRL este responsabil pentru controlul și supravegherea desfășurării activităților petroliere de explorare desfășurate de către ZZZ SA, respectiv îndeplinirea standardelor de calitate și a respectării bugetelor agreeate în ceea ce privește costurile înregistrate în legătură cu proiectul. De asemenea, XX R trebuie să analizeze modalitatea de desfășurarea activităților de explorare în vederea luării deciziilor necesare cu privire la operațiuni, cum ar fi aprobarea de bugete, aprobarea efectuării de cheltuieli de către Operator și alte decizii privind explorarea, fiind implicată în Comitetul Operational format din reprezentanți ai XX R SRL și ZZZ SA.

Prin urmare, organul de inspecție fiscală precizează că serviciile primite de către XX R SRL sunt utilizate în vederea desfășurării operațiunilor petroliere în România, fiind necesare procesului decizional și respectării responsabilităților societății, așa cum rezultă din Acordul de exploatare în comun încheiat cu ZZZ SA.

(..) XX R SRL primește de asemenea servicii de la XX L S.A. constând în servicii IT și servicii de management al personalului XX L S.A, prin intermediul departamentului său de Tehnologii Informaționale și Servicii, prestează servicii informatice către XX R SRL, cum ar fi;

- dezvoltarea și implementarea și actualizarea de aplicații informatice,
- corectarea erorilor software,
- acces la rețea și internet, e-mail,
- arhivare și asistența utilizatorilor,
- servicii de comunicații.

Prețul serviciilor IT prestate de către XX L S.A pentru XX R SRL este determinat în funcție de costurile directe și indirecte suportate de XX L S.A, generate prin intermediul departamentului de Tehnologii Informaționale și Servicii.

În conformitate cu pct. 1.10 - Secțiunea 1 din Anexa A - Procedura contabilă pentru Acordul de exploatare în comun încheiat între ZZZ SA și SC XX R SRL (în vigoare din\2013) " Non-operatorul va transmite facturi lunar Operatorului, pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la/facturate de terți și livrate în baza prezentului Acord și pentru eforturile interne atribuibile operațiunilor comune."

Astfel, non-operatorul - SC XX R SRL a achiziționat de la părțile sale afiliate (XX L SA și XX M SA) servicii tehnice, informatice, reprezentând, contravaloarea salariilor și remunerațiilor personalului tehnic și specializat, timpul pierdut, chirie, utilități, personal de suport, redactare, telefon și alte cheltuieli de comunicații, asistență informatică, furnituri efectuate de aceștia în calitate de angajați ai persoanelor afiliate, așa cum sunt menționate la pct.2.7.3 și pe care non - operatorul SC XX R SA nu le-a facturat conform pct. 2.7.4.

Prin Procedura contabilă pentru Acordul de exploatare în comun încheiat între ZZZ SA și XX R SRL la pct. 2.7.3 și pct. 2.7.4 se prevăd următoarele:

- **pct 2.7.3 " Costul serviciilor prestate cu aprobarea Operatorului de către personalul tehnic și specializat al non-Operatorului și Părților afiliate ale non-Operatorului** respectiv va putea fi înregistrat în Contul Comun al Acordului în baza programului și Bugetului comun aprobat privind operațiunile și în conformitate cu prezenta Procedura contabilă. Sumele individuale vor include salariile și remunerația personalului tehnic și specializat, timpul pierdut, deciziile de impunere din partea guvernului și beneficiile angajaților. Costurile vor include de asemenea toate costurile necesare pentru ca personalul tehnic și specializat respectiv să presteze serviciile în cauză, cum ar fi, dar fără a se limita la chirie, utilități, personal de suport, redactare, telefon și alte cheltuieli de comunicații, asistență informatică, furnituri, amortizare și alte cheltuieli rezonabile. "

- **Pct. 2.7.4 " Un non Operator va factura Operatorul pentru costurile directe ale serviciilor înregistrate conform secțiunii 2.7.3** în sau înainte de ultima zi din fiecare lună calendaristică, la care non - Operatorul nu va adauga cheltuieli de regie. În termen de treizeci (30) de zile după primirea unei facturi privind cheltuielile în cauză, Operatorul va plăti suma datorată."

Având în vedere cota de participare aprobată de 51% - 49%, organul de inspecție fiscală consideră că SC XX R SRL avea obligația refacturării cotei de 51% operatorului ZZZ SA pentru costurile menționate mai sus (pct. 2.7.3 - pct. 2.7.4)

Organul de inspecție fiscală precizează că nu au fost luate în calcul cheltuielile de regie, cheltuielile pentru nevoile SC XX R SRL (contabilitate, cheltuieli avocatale etc.).

Serviciile în cauză sunt:

- servicii procesare date seismice - Contract din2013

- date seismice, refacturare servicii personal specializat, servicii detasare si instruire prestate .

Organul de inspecție consideră că desi societatea mentioneaza art 4.2. „Alte costuri” din acordul Farm out pentru costurile asumate individual de Societate si care nu sunt aferente operatiunilor comune, acest articol se refera doar la suportarea pe propria cheltuiala prelucrarea speciala si interpretarea de tip G&G „anterior lucrurilor de foraj la nivelul sondei” dar nu si pentru cheltuielile efectuate si facturate de persoanele afiliate societatii cum sunt: servicii tehnice, informatice, reprezentand contravaloarea salariilor si remuneratiilor personalului tehnic si specializat, timpul pierdut, chirie, utilitati, personal de suport, redactare, telefon si alte cheltuieli de comunicatii, asistenta informatica, furnituri efectuate de acestia in calitate de angajati ai persoanelor afiliate, asa cum sunt mentionate la pct.2.7.3.

Mai mult, societatea a prezentat facturi și de la EI SA reprezentand studii de analiza a rezultatelor pentru previzionarea modelarii dispersiei la sonda R în Romania.

În timpul inspectiei fiscale organul de inspecție fiscală a constatat că prin notele explicative, societatea nu a prezentat asa cum sustine în contestatie că aceste costuri nu sunt aferente operațiunilor comune desfășurate la sonda R ci a susținut necesitatea facturării serviciilor persoanelor afiliate XX atât anterior înmatriculării societății cât și ulterior.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de **000 lei** [000 lei+ 00 lei+ 00 + (- 0 lei)] reprezintă TVA aferent refacturării costurilor de la persoane afiliate către ZZZ în cuantum de 51%.

Pentru debitul stabilit suplimentar la TVA, au fost calculate conform legislației în vigoare , de la data de2014 până la data2014, dobânzi/majorari de întârziere la plată în sumă de 00 lei și penalitati de întârziere în sumă de 00 lei .

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 art. 129, alin. (1); art.140 alin.(1); art.145 alin.(2), lit. a); art.134 alin.(1); art.134¹ alin.(1); art.155 alin.(5); art.155 alin.(19), lit.h); art.134, ind.2, alin.(1); art.134, ind.2, alin.(2), lit.b); art.145 alin.(1¹), privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; Ord. 3512/2008 anexa 1, pct. (1) , pct.(2), pct.(8); Ord. 3055/... art. 154, alin. (2); OG 92/2004 art.119, alin. (1), art.120¹, alin. (2); 120, alin. (7), Ordinul 2861/... , potrivit carora:

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

- **art. 129, alin. (1)** - Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

- **art.140 alin.(1)** - Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.

- **art.145 alin.(2), lit. a)** - Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile .

- **art.134 alin.(1)** - Faptul generator al taxei reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

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

- **art.155 alin.(5)** - Persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre beneficiar, in urmatoarele situatii:

a) pentru livrarile sau prestarile de servicii efectuate;

b) pentru fiecare vanzare la distanta pe care a efectuat-o in conditiile art. 132 alin (2) si (3);

c) pentru livrarile intracomunitare de bunuri efectuate in conditiile art. 143 alin (2) lit. a) -c);

d) pentru orice avans incasat in legatura cu una dintre operatiunile mentionate la lit. a) si b);

- **art.155 alin.(19), lit.h)** - Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: h) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125 ^1 alin (3) in definirea bunurilor, in cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi

- **art.134, ind.2, alin.(1)** – Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

- **art.134, ind.2, alin.(2), lit.b)** - Exigibilitatea intervine la data la care se incaseaza avansul.

- **art.145 alin.1^1)** - Dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate de o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la incasare conform prevederilor art. 134^2 alin (3) - (8) este amanat pana in momentul in care taxa aferenta bunurilor si serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost platita furnizorului/prestatorului .

Ordinul 3512/2008

- anexa 1, pct. (1) , pct.(2), pct.(8)

1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;

- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

8. Inscrierea datelor în documente se face cu cerneală, cu pix cu pastă sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, după caz.

Ordinul 3055/...

- **art. 154, alin. (2).** - În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignație la terți,(...) . Acestea se înregistrează distinct în contabilitate, pe categorii de stocuri.

OG nr. 92/2004

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

- **art.120, alin. (7).** - Nivelul dobânzii este de 0,04% respectiv 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.

- **art.120^1, alin. (2).**- Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Ordinul 2861/... - privind Organizarea si efectuarea inventarierii activelor, datoriilor si capitalurilor proprii;

Având în vedere prevederile legale în vigoare invocate pentru speța în cauză, documentele depuse la dosarul cauzei și propunerile organului de specialitate din cadrul Directia Generală Regională a Finanțelor Publice Bucuresti - Administrația a Finanțelor Publice – AIF, se va admite contestația contribuabilului pentru suma de **N lei** și se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de **0000 lei** reprezentând TVA stabilit suplimentar în sumă de 0000 și accesorii aferente în sumă de 00 lei.

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, coroborate cu art. 207(1), art.209, art.210 și art.216 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, republicată în Monitorul Oficial nr. 513 din 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare și în aplicarea prevederilor art.352 alin.(2) din Legea nr.207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Galati, Eugen Ciorici,

DECIDE

1. Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC XX R SRL** cu domiciliul fiscal în A , sector .., Int. BB,, et.1,CIF, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – S1//.....2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.../.../.....2015, încheiate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice A pentru suma totală **0000 lei**, reprezentând:

TVA	-	0000 lei
dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA	-	00 lei
penalități de întârziere aferente TVA	-	00 lei

2. Admiterea contestației pentru suma de **N lei** reprezentând TVA suplimentar de plată stabilit în sarcina persoanei juridice **XX R SRL** cu domiciliul fiscal în A , sector .., Int. BB,, et.1,CIF și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. F-...../.....2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.../.../.....2015, încheiate de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice A .

3.În temeiul art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial nr. 513 din 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare și în aplicarea prevederilor art.352 alin.(2) din Legea nr.207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director General,