



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice Galați
Serviciul Soluționare Contestații 1



Str.Portului, nr. 163, Galati, CP. 800211
Tel : +40 236.46.04.86
Fax : +40 236 43.24.66
e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

DECIZIA nr. din .2017
de soluționare a contestației formulate de
S.C. X S.R.L., CIF RO.....,
cu sediul în sat, nr., com., jud. Galati,
înregistrată la D.G.R.F.P. Galați – Serviciul Soluționare Contestații 1
sub nr./.....2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați - Serviciul Soluționare Contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galati – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice 1, prin adresa nr./.....2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr./.....2017, asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L., CUI RO....., cu sediul în sat, nr., com., jud. Galati, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din2017, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2017, de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Galati.

Obiectul contestației privește suma de **X lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din2017.

S.C. X S.R.L., CUI RO....., cu sediul în sat, nr., com., jud. Galați, a formulat contestația în conformitate cu prevederile art. 269, alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, contestația purtând semnătura administratorului – d-na. și amprenta ștampilei rotunde a societății.

Analizând termenul de depunere a contestației se constată că Decizia de impunere nr. din2017 și Raportul de inspecție fiscală nr./.....2017 au fost comunicate petentei în data de2017 (conform adresei de înaintare nr./.....2017 aflată în copie, la dosarul cauzei), iar contestația a fost depusă la D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Galati în data de2017, fiind înregistrată sub nr.

Prin urmare, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270, alin.

(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art. 269, art. 270, alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare coroborat cu prevederile H.G. nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L.

I. Prin contestația formulată petenta contestă:

Decizia de impunere nr./.....2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, **respectiv suma de X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Petenta își argumentează contestația astfel:

Subscrisa am facut obiectul unui control fiscal pentru soluționarea Decontului de TVA cu suma de rambursat (DNOR) nr./.....2017 în valoare de X lei.

Din această sumă, prin majorarea bazei de impozitare cu suma de X lei, nu ni s-a admis la plată suma de X lei, din care se contestă X lei, astfel:

1. Taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere, în sumă de **X lei**, pentru care inspectorii fiscali au apreciat că societatea nu a îndeplinit, cumulativ, condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere pentru achizițiile de servicii efectuate în baza Contractului de servicii cu diligența nr./..... din2014, respectiv:

- societatea nu ar fi justificat că a beneficiat efectiv de vreun serviciu astfel cum au fost facturate de persoanele afiliate, S.C. S.R.L. (RO.....), S.C. S.R.L. (RO.....) și S.C. S.R.L. (RO.....).

- societatea nu ar fi justificat că serviciile facturate de persoanele afiliate au fost destinate, respectiv au fost utilizate, în folosul realizării unor operațiuni impozabile și nu se regăsesc în baza de impozitare a T.V.A. a livrărilor/prestărilor efectuate în perioada -2016.

- societatea ar fi transferat, în mod nejustificat, către persoanele afiliate profitul realizat din vânzarea produselor agricole ecologice și nu ar fi făcut o plată reprezentând contravaloarea efectivă a serviciului furnizat;

Inspectorii fiscali au apreciat că societatea nu a întrunit condițiile prevăzute de Legea 227/2015 la art. 297, alin. (4), lit. a) - Sfera de aplicare a dreptului de deducere:

“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile”.

2. Taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere, în sumă de **X lei**, reprezentând TVA dedusă peste limita de 50%, taxă aferentă leasingului pentru achiziția de vehicule rutiere și a reparațiilor auto. Inspectorii fiscali au apreciat că în perioada - 2016 societatea X S.R.L. a dedus integral taxa aferentă achiziției / întreținerii a 3 (trei) autoturisme (Mercedes Benz / Toyota Rav și Range Rover) fără a îndeplini condițiile prevăzute de art. 298, alin. (2), pct. (4) din Lg. 227/2015 privind Codul Fiscal. Deși societatea a prezentat foi de parcurs pentru utilizarea acestor autoturisme, fiindcă societatea nu și-a dedus și TVA aferentă consumului de carburanți, inspectorii au apreciat că

societatea nu justifică faptul că a utilizat aceste vehicule exclusiv în scopul activității economice.

Constatările fiscale sunt netemeinice și nelegale din următoarele motive:

1. În ce privește TVA în sumă de X lei aferentă cheltuielilor rezultate în urma angajamentului de a nu desfășura o activitate economică și de a nu ne concura, facturate de către societățile semnatare ale Contractului de servicii de diligență nr. / din2014, arătăm următoarele:

Contractul de servicii cu diligența nr. / din2014 încheiat între subscrisa, S.C. X S.R.L. și partenerii săi, S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L. este încheiat între parteneri cu același obiect principal de activitate, respectiv 0111 – “Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”.

De asemenea, conform prevederilor pct. 8 din Secțiunea 1.2 - Definiții, la nr. 12 din Ordinul 1802/2015 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, semnatarii contractului sus-amintit sunt entități afiliate.

Obiectul contractului nr. / din2014 este obligația de “a se abține a prestatorilor de la executarea totală a producției vegetale a cerealelor în cultură ecologică și abținerea acestora de la autorizarea la organele abilitate a terenului cultivat de el pentru agricultura ecologică”, având dreptul pentru această prestare de servicii la un preț determinat prin raportarea profitului obținut din practicarea agriculturii ecologice la suprafața pusă la dispoziție de fiecare prestator.

Astfel, S.C. S.R.L. cu suprafața de ha, S.C. S.R.L. cu suprafața de ha și S.C. S.R.L. cu suprafața de ha participă la realizarea profitului realizat din agricultura ecologică proporțional cu suprafețele deținute și pe care nu practică agricultura ecologică.

Prin abținerea prestatorilor de la cultivarea plantelor ecologice, subscrisa am beneficiat de o suprafață mai mare, compactă, mai ușor de certificat și menținut în categoria terenurilor pe care se pot produce plante ecologice.

De asemenea, S.C. X 2008 S.R.L. a putut să se poziționeze pe piața produselor ecologice pe o poziție competitivă, reușind, astfel, să obțină un preț al produselor sale cerealiere ecologice ridicat.

Având în vedere că în județul Galați se cultivă în jur de 10.000 de ha plante ecologice, S.C. X S.R.L., beneficiind de suprafața de ha și datorită partenerilor, a devenit unul dintre producătorii cei mai importanți, lucru care a ajutat-o la stabilirea de relații comerciale cu comercianți importanți.

Condițiile impuse agriculturii ecologice prin Regulamentul (CE) nr. 834/2007 privind producția ecologică și prin Regulamentul (CE) nr. 889/2008 privind normele de aplicare a Regulamentului (CE) 834/2007 au ca obiective:

- stabilirea unui sistem durabil de gestionare a agriculturii;
- respectarea sistemelor și ciclurilor naturii, menținerea și ameliorarea sănătății solului, a apei, a plantelor și a animalelor și echilibrul dintre acestea;
- contribuie la un înalt nivel de biodiversitate;

- utilizarea în mod responsabil a energiei și resurselor naturale precum apa, solul, materia organică și aerul.

Pentru a putea respecta cerințele impuse, au fost cedate sau schimbate între parteneri suprafețe de teren agricol, constituindu-se pe raza comunelor și o suprafață aproximativ compactă de ha la dispoziția subscrisei.

De exemplu BF (bloc fizic) nr.-..... care în campania anului 2014 se afla în folosința S.C. S.R.L. (arendat de la persoane fizice) a fost cedat S.C. X S.R.L. La schimb, BF care în anul 2014 figura în evidența S.C. X S.R.L. a fost preluat de către S.C. S.R.L. deoarece BF era (este) inundabil și nu oferea siguranță pentru cultura ecologică. Acestea sunt exemple de acțiuni între parteneri care au avut ca scop maximizarea rezultatelor economice ale grupului.

Prin toate acestea, arătăm că inacțiunea partenerilor a produs efecte pozitive asupra activității subscrisei, nefiind necesare acțiuni pozitive ale acestora pentru a aprecia că facturile de prestari servicii au fost folosite activității economice a subscrisei.

De altfel, aprecierile inspectorilor fiscali de la pag. ... din RIF cu privire la faptul că subscrisea nu am produs dovezi cu privire la faptul că abținerea partenerilor ar fi avut un efect benefic asupra rezultatelor economice ale subscrisei, pe lângă faptul că denotă o neînțelegere a fenomenului economic, nici nu-i necesară întrucât legiuitorul încadrează la prestarea de servicii angajamentul de a nu desfășura o activitate economică.

La art. 271, alin. (3), lit. c), din Lg. 207/2015 privind Codul Fiscal se precizează:

“Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;”

iar, la alin (1), al aceluiași articol: *“Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 270”.*

Așadar, admitând că inspectorii fiscali au fost de bună-credință dar nu au reușit să întrevadă beneficiile anumitor tipuri de cooperare economică pentru a da forță principiului prevalenței conținutului economic, în speța de față le stătea la dispoziție un instrument mult mai simplu și mai precis: însăși norma legală.

Cât timp legiuitorul a prevăzut că abținerea de la a desfășura o activitate economică este o prestare de servicii, inspectorii fiscali nu aveau niciun motiv ca prin constatări personale să încerce să înfrângă prevederile legale, sarcina lor de serviciu fiind aplicarea legii, nu ocolirea.

Codul Fiscal prevăzut acestui tip de contract; el este specific economiei de piață și reflectă operațiuni și tranzacții care au loc între firmele partenere, fiind asimilat de legiuitor cu o prestare de servicii.

Modul de calcul al sumelor ce revin prestatorilor, efectuat de către S.C. X S.R.L. reflectă atât voința părților cât și, din punctul nostru de vedere, cea mai justă cale de a împărți beneficiile obținute ca urmare a parteneriatului. Diferența dintre valoarea producției ecologice vândute și valoarea producției produselor agricole neecologice, adică tocmai valoarea obținută suplimentar de S.C. X S.R.L. ca urmare a abținerii partenerilor săi se împarte și acestora.

Profitul brut obținut de S.C. X S.R.L. la2016 a fost de X lei la o cifră de afaceri de X lei, rezultând o rată a profitului de%. Este evident că nu există în mediul economic o asemenea rată a rentabilității, că acest rezultat are în spate o activitate a partenerilor ce se concretizează în contractul/..... din2014.

Inspectorii fiscali, pe lângă faptul că au ignorat complet prevederile legale, nu au făcut o veritabilă analiză economică ci au concluzionat în mod superficial că *“...volumul de produse agricole ecologice realizat și prețul obținut din vânzare este determinat de respectarea procesului tehnologic de înființare/tratare a culturilor agricole, de condițiile climatice (cantitatea de precipitații, temperatură) și de prețurile practicate pe piața internațională a cerealelor”*, fără să dea importanță și faptului că terenurile au fost comasate, că astfel s-a obținut certificarea unei suprafețe mai mari fiindcă certificarea depinde și de vecinătăți, că fiind certificată o suprafață mai mare, se realizează mai ușor rotația culturilor, că mecanizarea e mai ieftină pe o suprafață compactă, ca administrarea e mai lesne de făcut când toată activitatea e gestionată de o singură entitate juridică și multe altele.

Pe lângă faptul că aprecierile inspectorilor fiscali sunt superficiale în ceea ce privește analiza fenomenului economic, nelegale întrucât refuză să recunoască faptul că abținerea este o prestare de servicii, sunt și în contradicție cu practica organelor de inspecție fiscală.

Astfel: a) în aceeași perioadă în care s-a desfășurat inspecția fiscală la subscrisa, a fost solicitată rambursarea TVA și de către unul dintre partenerii noștri, respectiv S.C. S.R.L., la care inspecția fiscală s-a finalizat prin RIF/.....2017. La factura nr./.....2016 cu TVA colectată de X lei emisă către S.C. X S.R.L., inspectorii fiscali precizează: *“Principalul serviciu a fost efectuat către S.C. X S.R.L. conform contractului de servicii cu diligență nr. /2014 care are ca obiect furnizarea în favoarea beneficiarului a serviciilor prevăzute cu obligația de diligență, în schimbul unui pret, astfel, în vederea motivării necesității furnizării de către prestator în favoarea beneficiarului a serviciilor de obligație de a se abține de la exercitarea totală a producției vegetale a cerealelor în cultură ecologică”*. De această dată, T.V.A. colectată în sumă de X lei este recunoscută. Așadar, organul fiscal nu aplică unitar legea.

Dacă același organ fiscal, prin două comisii diferite de inspectori fiscali, dă aprecieri total opuse aceluiași document, respectiv contractul/.....2014, cu implicații fiscale majore asupra sumelor convenite, considerăm că se încalcă flagrant prevederile art. 5 din Lg. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală și anume: *“organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României”*.

b) Mai mult, S.C. X S.R.L. a solicitat rambursarea TVA și la luna 2016, care s-a finalizat prin RIF/.....2016 iar suma solicitată și acordată la rambursare a inclus toate facturile emise de către partenerii subscrisei în baza contractului nr./..... din2014.

Factura/.....2015 cu TVA în valoare de X lei de la S.C. S.R.L. și factura/.....2015 cu TVA în valoare de X lei de la S.C. S.R.L. au fost considerate deductibile fiscal.

Aceleași documente fiscale, emise în derularea aceluiași operațiuni economice, deși legale la sfârșitul anului 2015, la sfârșitul anului 2016 au devenit “nelegale” deși normele legale incidente nu s-au modificat.

Aprecierea inspectorilor "că atât prestatorii, S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. SRL, cât și beneficiarul S.C. X S.R.L. nu pot să justifice că s-au abținut de la autorizarea la organele abilitate pentru agricultură ecologică..." e din categoria "probatio diabolica". Principiul corect este că cel care afirmă să probeze, nu să-i ceară acuzatului proba că nu a comis fapta incriminată. Așadar, inspectorii fiscali ar fi trebuit să arate că societățile partenere ar fi făcut demersuri să obțină, de asemenea, certificări pentru producție ecologică. Oricum, nici nu are vreun sens această afirmație a inspectorilor, fiindcă, chiar de ar fi adevărată, nu dovedește nimic în legătură cu deductibilitatea TVA - ului pe care o solicităm ci faptul că partenerii nu și-au respectat contractul cu subscrisa.

Deși, categoric e neadeverată ipoteza formulată de inspectorii fiscali, subscrisa în copie la prezenta, depune adevărurile nr. / 2017 pentru S.C. S.R.L., nr. / 2017 pentru S.C. S.R.L. și nr. / 2017 pentru S.C. S.R.L., emise de către Direcția Agricolă Județeană Galați, din care reiese că aceste societăți nu figurează ca operatori ecologici.

Așadar, prin neacordarea deductibilității fiscale pentru suma de **X lei**, inspectorii fiscali au apreciat greșit că obligația de a se abține a unui operator economic nu e o prestare de servicii, deși Codul Fiscal prevede explicit exact contrariul, au greșit grav în aprecierea fenomenului economic și au aplicat într-un mod original prevederile legale, diferit față de practica constantă a organului fiscal din care fac parte.

2. În ce privește TVA în sumă X lei provenită din deducerea în întregime a cheltuielilor cu achiziția și reparația autovehiculelor pe care inspectorii fiscali nu ne-o recunosc, arătăm următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată dedusă peste limita de 50% este compusă din:

- suma de lei, aferentă ratelor de leasing pentru un autoturism Range Rover, în baza contractului nr. / 2015 încheiat cu SA;

- suma de lei aferentă achiziției unui autoturism Mercedes Benz cu contractul nr. / 2016 încheiat cu SA

- suma de lei aferentă cheltuielii cu reparațiile auto de la SRL, facturate cu FF / 2016 în valoare de lei - reparații Range Rover și cu FF / 2016 în valoare de lei - reparații Toyota Rav.

Toate cele trei autoturisme de teren achiziționate de societate sunt utilizate exclusiv pentru activitatea economică iar acest lucru reiese din foile de parcurs prezentate de societate inspectorilor fiscali. Faptul că subscrisa nu ne-am dedus și TVA-ul aferent cheltuielilor de carburant nu schimbă cu nimic faptul că ele sunt folosite exclusiv în folosul societății.

Aceste autoturisme sunt utilizate de către administratorul și salariații societății săi funcție de necesitățile de deplasare, ele au fost achiziționate tocmai pentru acest lucru având în vedere că terenul arendat și cel din proprietatea S.C. X SRL se afla pe raza comunelor și pe o suprafață de ha. Necesitățile de deplasare pentru supravegherea vegetației și culturilor, pentru deplasarea la sediul organismelor care ne monitorizează: APIA, Direcția de Agricultură, Primăria, la arendatorii persoane juridice și București, la arendatorii persoane fizice dispersate pe întreaga suprafață a județului Galați fac indispensabile cele 3 autoturisme.

Starea proastă a drumurilor și deplasările pe care trebuie să le facem pe drumuri neasfaltate sunt motivele pentru care s-a ales varianta achiziției de autoturisme de teren, prețurile de achiziție fiind similare unor autoturisme cu același grad de confort. Autoturismele sunt parcate în incinta societății atunci când nu sunt în deplasare.

Considerăm că foile de parcurs reflectă situația de fapt și sunt singurele documente necesare pentru a ne fi aplicabile prevederile excepțiilor de la art. 298, alin. (2), pct. (4) din Lg. 227/2015 privind Codul Fiscal, adică deducerea integrală a taxei pe valoare adăugată aferentă achizițiilor enumerate mai sus.

Așadar, pentru faptul că subscrisa nu și-a dedus și cheltuielile cu carburanții, nu i se poate refuza deducerea cheltuielilor de achiziție și reparație ale autoturismelor. În mod paradoxal, faptul că cerem mai puțin, în loc să fie apreciat de inspectorii fiscali, este sancționat în baza unor bănuieli, altminteri fără niciun fundament.

Inspectorii fiscali ar fi trebuit să-și limiteze constatările la prevederile legale și la documentele fiscale prezentate (foile de parcurs).

Față de cele arătate, considerăm că neacordarea dreptului de deducere a sumei de **X lei (x + x)** reprezentând T.V.A., nu are temei legal, în condițiile în care societatea a respectat toate prevederile legale incidente:

- art. 271, alin. (3), lit. c) din Lg. 207/2015 privind Codul Fiscal
- art. 298, alin. (2), pct. (4) din Lg. 207/2015 privind Codul Fiscal.

Toate operațiunile (veniturile și cheltuielile) efectuate de S.C. X S.R.L. au fost realizate pentru desfășurarea în bune condiții a activității economice și, de aceea, vă rugăm să dispuneți anularea constatărilor fiscale din Raportul de Inspecție Fiscală nr. / 2017 precum și a Deciziei de Impunere nr. / 2017.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. / 2017, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. / 2017, au fost constatate următoarele:

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 2017 – 2017 și a cuprins perioada înscrisă în avizul de inspecție respectiv: 2016 - 2016.

TVA deductibilă

În perioada verificată, respectiv 2016 - 2016, societatea X SRL a înregistrat și dedus, conform evidenței contabile, TVA deductibilă în sumă totală de X lei, din care:

- X lei TVA deductibilă/dedusă aferentă serviciilor achiziționate în baza contractului de servicii cu diligența nr. / din 2014, de la societatea SRL (RO.....);

- X lei TVA deductibilă/dedusă aferentă serviciilor achiziționate în baza contractului de servicii cu diligența nr. / din 2014, de la societatea SRL (RO.....);

- X lei TVA deductibilă/dedusă aferentă serviciilor achiziționate în baza contractului de servicii cu diligența nr. / din 2014, de la societatea SRL (RO.....);

- X lei TVA deductibilă aferentă achiziției de servicii agricole. Principalii furnizori de servicii au fost: SC SRL, SC SRL pentru lucrări agricole prestate

(recoltat, discuit, semănat); SC SRL pentru servicii condiționare/tarare rapiță ecologică); SC SRL pentru transport și depozitare orz; pentru inspecție, analize floarea soarelui, sămânță grau, plante grâu;

- X lei reprezintă TVA deductibilă înscrisă în facturile de achiziție de îngrășăminte, insecticide, erbicide și fertilizatori, furnizori fiind SC SRL, SC SRL (folicist, îngrășăminte bio).

- X lei reprezintă TVA aferentă ratelor de leasing, din care:

* x lei TVA deductibilă aferentă achiziției unui autoturism Range Rover, contractul nr./.....2015 încheiat cu IFN SA București;

* x lei TVA deductibilă aferentă achiziției unui autoturism Mercedes Benz GLA 200D, contractul nr./.....2016 încheiat cu IFN SA București;

* x lei TVA deductibilă pentru refinanțarea unui leasing prin care societatea a achiziționat un tractor John Deere și un plug Khun, contractul nr./.....2015;

- x lei reprezintă TVA deductibilă înscrisă în documentele de achiziție (facturi) a combustibilului (motorină), principalul furnizor fiind SC SRL.

- X lei, TVA deductibilă aferentă facturilor de arendă pentru suprafața de ha teren agricol situate în extravilanul comunei, emise de S.C. S.R.L. Menționăm că societatea verificată a prezentat în copie Notificarea S.C. S.R.L. privind opțiunea de taxare cu TVA a veniturilor din arendă, înregistrată la AFP București Sector 1 sub nr./.....2010;

- X lei TVA deductibilă aferentă achiziției de ulei de floarea soarelui, porumb, floarea soarelui și orzoaică de la SC SRL, produse utilizate pentru plata arende;

- X lei taxă pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de materiale de construcții pentru reparații sediu (beton, țiglă, materiale pentru acoperiș, ciment) și țevi construcții sudate pentru gardul de împrejmuire, furnizori fiind S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L.;

- X lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de piese de schimb și cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile utilajelor și autovehiculelor din dotare (SC SRL, SC SRL, SC SRL);

- X lei taxă pe valoarea adăugată aferentă onorariilor achitate pentru întocmirea de antecontracte și alte documente pentru achiziția de terenuri, prestator fiind BPN

- X lei taxă pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de proiectare construcție silozuri și moară prin program FADR, executate de SRL;

- X lei, TVA aferentă achizițiilor de sămânță de porumb, floarea soarelui, orzoaică, sămânță grau, sămânță rapiță, furnizor fiind SC SRL, SC SRL și SC SRL. În perioada 2016 – 2016 societatea a achiziționat sămânță în sumă de X lei. La achiziția acestora societatea a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art. 331, alin. (2), litera c), din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, respectiv a înregistrat în evidența contabilă și a înscris în deconturile de TVA, taxa pe valoare adăugată aferentă în sumă de X lei atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată;

- X lei, taxă pe valoare adăugată aferentă achizițiilor intracomunitare de mijloace

fixe în sumă de X lei, furnizori fiind SRL Bulgaria BG..... (presa balotat și cositoare) și Suedia SE (automacara Scania). Societatea a înregistrat în decontul de TVA suma de X lei, aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, societatea nefiind obligată la plata efectivă a taxei la bugetul de stat.

Achizițiile intracomunitare sunt însoțite de facturi, CMR, contract de vânzare - cumpărare, Notă de intrare recepție, Proces verbal de predare - primire;

- X lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de la persoane înregistrate în scopuri de TVA care aplică sistemul de TVA la încasare, înregistrate anterior lunii 2016 și neachitate, taxă devenită exigibilă o dată cu achitarea lor în perioada prezentei verificări. Conform raportului de inspecție fiscală întocmit anterior prezentei inspecții, la data de2016 societatea înregistrează în soldul debitor al contului 4428 "TVA neexigibilă" suma de X lei, aferentă facturilor fiscale emise de furnizorii SC SRL, SRL, SC SRL, SRL reprezentând furnizori neachitați care aplică sistemul TVA la încasare;

- X lei alte bunuri și servicii destinate nevoilor firmei (utilități, taxe notariale, servicii metrologice, servicii contabilitate, curierat);

Referitor la jurnalul pentru cumpărări, sumele înscrise în acestea corespund cu rulajele debitoare ale contului 4426 "TVA deductibilă", fiind evidențiate corect în balanțele de verificare.

La data de2016 societatea înregistrează în soldul debitor al contului 4428 "TVA neexigibilă" suma de X lei, aferentă achizițiilor efectuate cu avize de însoțire a mărfii, factura fiind întocmită și înregistrată în perioada următoare prezentei verificări.

Față de TVA deductibilă/dedusă declarată de societatea X SRL în sumă de X lei, urmare inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea X SRL justifică dreptul de deducere TVA în sumă de X lei, diferența în sumă de X lei (anexa nr. ... la RIF în cauză), având următoarea structură:

1. (+) X lei TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă/fiscală nedeclarată de societate, taxă pe care societatea avea obligația să o declare prin deconturile de TVA depuse în conformitate cu dispozițiile art. 323 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 102, alin. 3 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală;

2. (-) X lei TVA deductibilă/dedusă pentru care societatea X SRL nu justifică taxa cu facturi emise de persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în conformitate cu art. 299, alin. 1, lit. a) Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea X SRL a dedus TVA pentru achiziții de la persoane neînregistrate în scopuri de TVA astfel: lei TVA dedusă în luna 2016 aferentă achiziției de la SA (CUI); lei TVA deductibilă (... lei în luna 2016 și ... lei în luna 2016) aferentă plăților efectuate către Primaria (CUI); lei TVA dedusă aferentă achiziției de servicii juridice de la (CUI); lei TVA dedusă aferentă achiziției de la SRL (CUI) din luna 2016; lei TVA dedusă aferentă taxelor achitate în luna 2016

către OCPI (CUI); lei TVA dedusă aferentă taxelor achitate în luna 2016 către ONRC (CUI).

3. (-) X lei TVA deductibilă/dedusă pentru care societatea X SRL nu justifică taxa cu facturi emise pe numele său în conformitate cu art. 299, alin. 1, lit. a) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna 2016 societatea X SRL a dedus TVA în sumă de X lei în baza facturii nr. / 2016 (anexa nr. ...) emisă de societatea SRL către societatea SRL și nu către societatea X SRL.

4. (-) X lei TVA deductibilă înscrisă în factura nr. / 2016 emisă de către societatea SRL având ca obiect stornarea facturii nr. / 2016 în valoare de (-) X lei, factură neînregistrată în evidența contabilă la perioada la care se referă, deși obligația societății este de a înregistra/declara corect și complet operațiunile efectuate în calitate de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, așa cum prevăd dispozițiile art. 321 și 323 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

5. (-) X lei TVA deductibilă reprezentând taxă dedusă peste limita de 50% aferentă leasingului pentru achiziția de vehicule rutiere și a cheltuielilor cu reparațiile auto prevăzută de art. 298, alin. (1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Din documentele prezentate și verificate organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada - 2016 societatea X SRL a dedus integral taxa aferentă achiziției/întreținerii a 3 (trei) autoturisme (Mercedes Benz GLA 200D, Toyota RAV și Range Rover 3.0 TDV6) și nu justifică faptul că îndeplinește condițiile pentru ca aceste autovehicule să se încadreze în excepțiile prevăzute de art. 298, alin. (2), pct. (4) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Precizăm că, deși societatea a prezentat foi de parcurs pentru utilizarea acestor autoturisme, totuși aceasta nu a înregistrat consumuri de combustibil, fapt pentru care organele de inspecție fiscală apreciază că societatea nu justifică faptul că utilizează aceste vehicule exclusiv în scopul activității economice.

Detaliat, situația TVA dedusă peste limita de 50% se prezintă astfel:

- X lei TVA deductibilă/dedusă peste limita de 50% aferentă ratelor de leasing având ca obiect achiziția unui autoturism Range Rover, contractul nr. / 2015 încheiat cu IFN SA București;

- X lei TVA deductibilă/dedusă peste limita de 50% aferentă achiziției unui autoturism Mercedes Benz GLA 200D, contractul nr. / 2016 încheiat cu IFN SA București;

- X lei TVA deductibilă/dedusă peste limita de 50% aferentă achiziției de reparații auto de la: societatea SRL cu factura nr. / 2016 în valoare de lei având ca obiect reparații RANGE ROVER; societatea SRL cu factura nr. / 2016 în valoare de lei, având ca obiect reparații Toyota RAV;

6. (-) X lei TVA deductibilă/dedusă pentru care societatea X SRL nu justifică faptul că îndeplinește, cumulativ, condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere pentru achizițiile de servicii în baza contractului de servicii cu diligență nr. / din 2014, condiții prevăzute de art. 297, alin. (4), lit. a) și art. 299, alin. (1), lit. a)

din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

- societatea X SRL nu justifică faptul că a beneficiat efectiv de vreun serviciu astfel cum a fost facturat de persoanele afiliate societatea SRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....) condiție obligatorie prevăzută de art. 299, alin. (1), lit. a) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- societatea X SRL nu justifică faptul că serviciile facturate de persoanele afiliate societatea SRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....) sunt destinate, respectiv au fost utilizate, în folosul operațiunilor impozabile și nu se regăsesc în baza de impozitare a TVA a livrărilor/prestărilor efectuate în perioada -2016 condiție obligatorie prevăzută de art. 297, alin. (4), lit. a) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Contractul de servicii cu diligență nr./.....2014, actul adițional, modul de calcul întocmit de beneficiar, cât și cele 3 (trei) facturi emise de societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL sunt prezentate în anexa nr. la RIF în speță.

La raportul de inspecție s-a anexat "Fișa de analiză a TVA deductibilă" (anexa nr. la RIF), în urma verificărilor efectuate, rezultând următoarele:

- nu există mărfuri în custodie;

- facturile din care rezultă TVA deductibilă au fost achitate prin transfer bancar, numerar și compensare;

- nu există facturi fiscale cu valori mari, neachitate, provenind de la furnizori cu pondere însemnată în achizițiile de bunuri, situația furnizorilor neachitați fiind prezentată în anexa nr. la raportul de inspecție fiscală.

TVA colectată

Taxa pe valoare adăugată colectată înregistrată în evidența contabilă în perioada 2016 - 2016 este în sumă totală de lei, astfel:

- X lei taxă pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii (semănat, scarificat, recoltat, discuit, semănat) facturate către SC SRL, SC SRL, SC SRL, în quantum de X lei, reflectate în contul 704 "Venituri din lucrări executate și servicii prestate". Menționăm că facturile fiscale emise sunt însoțite de Procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole efectuate, întocmite între executant și beneficiar.

- X lei taxă pe valoare adăugată aferentă livrărilor de produse reprezentând contravaloare arendă persoane fizice.

- X lei, TVA aferentă achizițiilor de sămânța de porumb, floarea soarelui, orzoaică, sămânța grâu, sămânța rapiță, furnizori fiind SC SRL, SC SRL și SC SRL. În perioada 2016 - 2016 societatea a achiziționat sămânță în sumă de X lei. La achiziția acestora societatea a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art. 331, alin. (2), litera c), respectiv a înregistrat în evidența contabilă și a înscris în deconturile de TVA, taxa pe valoare adăugată aferentă în sumă de X lei atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată;

- X lei, taxa pe valoare adăugată aferentă achizițiilor intracomunitare de mijloace fixe necesare desfășurării activității, în sumă de X lei, furnizori fiind SRL BG (presă balotat și cositoare) și Suedia SE (automacara Scania), aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri a fost evidențiată în decontul de TVA, atât ca taxa colectată, cât și ca taxă deductibilă, societatea nefiind obligată la plata efectivă a taxei la bugetul de stat.

În perioada verificată societatea a efectuat livrări de cereale din producția proprie către clienți înregistrați în scopuri de TVA din țară, pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare, respectiv pe facturile emise s-a înscris mențiunea „taxare inversă”, fără a înscris taxa aferentă.

Astfel, în perioada verificată societatea a înregistrat în evidența contabilă venituri din livrarea de cereale din producția proprie (grâu ecologic, porumb ecologic, floarea soarelui), în sumă de X lei, către beneficiari înregistrați în scopuri de TVA (SC SRL, SC), pentru care a aplicat măsurile de simplificare conform prevederilor art. 331, alin. (2), litera c) din Legea nr. 227/2015.

Organele de inspecție fiscală precizează că în perioada verificată societatea a înregistrat și încasat diferite tipuri de subvenții de exploatare (din subvenții pentru motorină, subvenții în cadrul schemelor de sprijin pe suprafață) care, potrivit prevederilor legale, nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Valoarea TVA înscrisă în deconturile de TVA nu corespunde cu rulajele creditoare ale contului 4427 "TVA colectată" din bilanțele de verificare și cu TVA înregistrată în jurnalele de vânzări.

Față de taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei înregistrată în evidențele contabile, societatea a declarat taxă pe valoarea adăugată colectată în cuantum de X lei, cu X lei mai puțin, încălcând prevederile art. 102, alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pe parcursul inspecției fiscale a fost întocmită "Fișa de analiză a TVA colectată" (anexa nr. la RIF), în urma verificărilor efectuate rezultând următoarele:

- există 4 facturi fiscale anulate, toate cele trei exemplare se află la societatea verificată;
- există facturi de stornare emise pentru avansurile acordate;
- pentru perioada supusă actualei verificări nu au existat documente sau alte indicii care să ateste că s-au livrat bunuri sau că au fost prestate servicii fără să se fi întocmit facturi;
- unitatea are organizată evidența contabilă, analitică, pe clienți;

TVA DE RECUPERAT

Urmare inspecției fiscale situația TVA pentru perioada2016 -2016 se prezintă astfel:

- TVA deductibilă = X lei;
- TVA colectată = X lei;
- TVA de recuperat la2016 = X lei.

Situația TVA de recuperat/rambursat, urmare a inspecției fiscale, se prezintă astfel:

- TVA solicitată la rambursare - X lei;
- TVA respinsă la rambursare - X lei;
- TVA admisă la rambursare - X lei.

Potrivit prevederilor art. 303, alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, Titlul VI -Taxa pe valoarea adăugată, agentul economic are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În urma verificării asupra modului de determinare a operațiunilor economice efectuate în perioada2016 -.....2016, prin care s-a generat taxă pe valoarea adăugată deductibilă mai mare decât taxa pe valoarea adăugată colectată, s-a constatat că starea de rambursabilitate provine din taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă aprovizionărilor cu materiale auxiliare (îngrășăminte și ierbicide), mijloace fixe și pentru nevoile firmei, pentru realizarea operațiunilor taxabile și aplicarea măsurilor de simplificare pentru livrările de cereale.”

În referatul nr./.....2017 cu propuneri de soluționare a contestației formulată de S.C. X S.R.L., întocmit de către reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Galați, se propune **“respingerea contestației ca fiind nemotivată legal și documentar.”**

Totodată, cu adresa nr./.....2017 reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Galați precizează că "aspectele cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr./.....2017 nu au făcut obiectul unei sesizări penale."

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă S.C. X S.R.L., CIF datorează suma contestată de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din2017, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr./.....2017, de către A.J.F.P. Galați - Activitatea de Inspecție Fiscală.

În fapt, urmare a inspecției fiscale efectuate la societatea X SRL s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de lei, având următoarea structură:

* (+) X lei TVA colectată înregistrată în evidența contabilă/fiscală nedeclarată;

* (+) X lei TVA fără drept de deducere, din care:

1. (-) X lei TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă/fiscală nedeclarată de societate, taxă pe care societatea avea obligația să o declare prin deconturile de TVA depuse.

2. (+) X lei TVA deductibilă pentru care societatea X SRL nu justifică taxa cu facturi emise de persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA. Societatea X SRL a dedus TVA pentru achiziții de la persoane neînregistrate în scopuri de TVA.

3. (+) X lei TVA deductibilă pentru care societatea X SRL nu justifică taxa cu facturi

emise pe numele său.

4.(+) X lei TVA deductibilă înscrisă în factura nr./.....2016 emisă de către societatea SRL având ca obiect stornarea facturii nr./.....2016 în valoare de (-) X lei, factură neînregistrată în evidența contabilă în perioada la care se referă.

5.(+) X lei TVA deductibilă reprezentând taxă dedusă peste limita de 50% aferentă leasingului pentru achiziția de vehicule rutiere și a cheltuielilor cu reparațiile auto.

6.(+) X lei TVA deductibilă pentru care societatea X SRL nu justifică faptul că îndeplinește, cumulat, condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere pentru achizițiile de servicii în baza contractului de servicii cu diligență nr./..... din2014, condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere, respectiv:

- societatea nu justifică faptul că a beneficiat efectiv de vreun serviciu astfel cum a fost facturat de persoanele afiliate societatea SRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....).

- societatea nu justifică faptul că serviciile facturate de persoanele afiliate societatea SRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....) sunt destinate, respectiv au fost utilizate, în folosul operațiunilor impozabile și nu se regăsesc în baza de impozitare a TVA a livrărilor/prestărilor efectuate în perioada -2016.

- societatea transferă, în mod nejustificat, către persoanele afiliate societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL profitul realizat din vânzarea produselor agricole ecologice și nu o plată reprezentând contravaloarea efectivă a serviciului furnizat.

Obligațiile fiscale suplimentare au fost stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din2017 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2017.

Petenta contestă parțial obligațiile stabilite de către reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Galați, **respectiv aceasta contestă suma de X lei reprezentând taxă pe valoare adăugată**, din suma totală de X lei stabilită prin decizia de impunere nr./.....2017, potrivit motivației redată în partea I din prezenta decizie.

În drept, sunt aplicabile speței următoarele prevederi legale:

Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

"Art. 102 (3) Contribuabilul/Plătitorul are obligația de a completa declarația fiscală înscrind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil/plătitor sau, după caz, reprezentantul legal ori împuternicitul acestuia."

Legea 227/2015 privind Codul fiscal

"Art. 297 (4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;"

"Art. 298 (1) Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice."

"Art. 299 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, 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;"

"Art. 323 (2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 316 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 301 alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice."

În speță, cu privire la taxa pe valoarea adăugată se rețin următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă cheltuielilor rezultate în urma angajamentului "de a nu desfășura o activitate economică și de a nu ne concura", facturate de către societățile semnatare ale Contractului de servicii de diligență nr. / din2014:

Organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de X lei reprezentând TVA deductibilă/dedusă, deoarece societatea X SRL nu a justificat faptul că îndeplinește cumulativ, condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere pentru achizițiile de servicii în baza contractului de servicii cu diligență nr. / din2014, condiții prevăzute de art. 297, alin. (4), lit. a) și art. 299, alin. (1), lit. a) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

- societatea X SRL nu justifică faptul că a beneficiat efectiv de vreun serviciu astfel cum a fost facturat de persoanele afiliate: societatea SRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....) condiție obligatorie prevăzută de art. 299, alin. (1), lit. a) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- societatea X SRL nu justifică faptul că serviciile facturate de persoanele afiliate societateaSRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....) sunt destinate, respectiv au fost utilizate, în folosul operațiunilor impozabile și nu se regasesc în baza de impozitare a TVA a livrărilor/prestărilor efectuate în perioada -2016 condiție obligatorie

prevăzută de art. 297, alin. (4), lit. a) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele prezentate și verificate în baza cărora societatea X SRL și-a exercitat dreptul de deducere pentru suma de X lei în luna2016, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

"I. În luna 2016 societatea X SRL a înregistrat și dedus TVA în sumă de X lei, din care:

- **X lei** TVA deductibilă/dedusă aferentă serviciilor achiziționate în baza contractului de servicii cu diligența nr. din2014, de la societateaSRL (RO.....) înscrisă în factura nr. /2016;

- **X lei** TVA deductibilă/dedusă aferentă serviciilor achiziționate în baza contractului de servicii cu diligența nr. din2014, de la societatea SRL (RO.....) înscrisă în factura nr. /2016;

- **X lei** TVA deductibilă/dedusă aferentă serviciilor achiziționate în baza contractului de servicii cu diligența nr. din2014, de la societatea SRL (RO.....) înscrisă în factura nr. /2016.

II) Pentru justificarea dreptului de deducere a TVA, pe lângă facturile emise de fiecare din cei 3 (trei) prestatori, societatea X SRL a prezentat:

a) Contractul de servicii cu diligența nr. din2014 încheiat între **societatea SRL reprezentată de** și societatea SRL reprezentată de în calitate de prestatori și **societatea X SRL reprezentată de** în calitate de beneficiar în următoarele termene și condiții:

Obiectul contractului:

"2.1 Obiectul prezentului Contract constă în furnizarea de către Prestatori în favoarea Beneficiarului a Serviciilor prevăzute în continuare la prezentul Contract ("Serviciile"), cu obligația de diligență, în schimbul unui preț astfel.

În vederea motivării necesității furnizării de către Prestatori în favoarea Beneficiarului a Serviciilor de obligație de a se abține de la exercitarea totală a producției vegetale a cerealelor în cultura ecologică și în legătură cu activitatea curentă a partenerilor, respectiv cultura cerealelor, și ca întreprinderi asociate:

- Prestatorii se abțin de la autorizarea la organele abilitate a terenului arendat de ei pentru agricultură ecologică, respectiv SRL cu suprafața de ha și SRL cu suprafața de ha și de la producerea cerealelor ecologice (bio) cu scopul ca Beneficiarul să se dezvolte pe o poziție de piață superioară, să rezulte un volum mai mare de vânzări cu un preț al produselor cerealiere mai ridicat și o calitate îmbunătățită a activității.

- se completează contractul cu prevederile art. 9 din Tratatul Convenția Model cu privire la impozitul pe venit și impozitul pe capital,

- cu respectarea prevederilor legale în vigoare privind deductibilitatea fiscală a

Serviciilor,

- cu respectarea principiului proporționalității în stabilirea prețului serviciilor și a principiului libertății de gestiune.

2.2 În vederea realizării obiectului prevăzut la pct. 2.1, părțile au convenit ca beneficiarul să stabilească modul de calcul al serviciilor agreat de părți și care face parte integrantă din prezentul contract."

Durata contractului:

"3.1. Prestatorii vor realiza serviciile prevăzute la pct. 2.1 pentru anii agricoli 2014 - 2015 și 2015 - 2016 și începând cu data semnării prezentului contract și pîna la 31 decembrie 2016.

3.2. Părțile pot conveni la prelungirea termenului prevăzut la pct. 3.1, în cazul în care va fi necesar, datorită eventualelor situații neprevăzute, apărute în cursul derulării contractului."

Prețul contractului:

"4.1. **Prețul serviciilor** prevăzute în prezentul contract ce se cuvine prestatorilor **este de LEI** stabilit prin "modul de calcul" de la pct. 2.2 pe bază de factură întocmită pînă la 31 decembrie 2015 pentru anul agricol 2014 - 2015 și pînă la 31.12.2016 pentru anul agricol 2015 - 2016.

4.2. Plata prețului se va efectua integral sau eșalonat după 90 de zile de la recoltarea tuturor culturilor agricole, conform înțelegerii între părți prin act adițional la prezentul contract.

4.3. Prețul se va plăti în contul prestatorilor indicat în partea introductivă a prezentului contract sau prin compensare, cu respectarea prevederilor legale privind disciplina contractuală."

Obligațiile părților

6.1. Prestatorii se obligă:

- a) să nu producă cereale ecologice (bio) pe toată durata menționată la pct. 5.1;
- b) să depună tot efortul necesar la nivel de grup pentru valorificarea la un preț cât mai ridicat a cerealelor bio produse de beneficiar;
- c) să folosească toate cunoștințele Părților pentru eficientizarea, optimizarea, restructurarea operațională a activității beneficiarului în scopul obținerii unei recolte de cereale ecologice de înaltă calitate și în cantitatea optimă;

6.2. Obligațiile beneficiarului sunt următoarele:

- a) să puna în valoare toate mijloacele de care dispune și întreaga sa diligență pentru a obține un rezultat care să fie favorabil pentru el și pentru prestatori fără să garanteze însă acest rezultat (specific activității agricole);
- b) să întocmească modul de calcul al prestației agreat de Părți;
- c) să plătească prestatorilor, prețul serviciilor la termenele și în condițiile prevăzute la cap. IV"

Termenele și condițiile din Contractul de Servicii cu diligență nr. /2014 au fost completate printr-un act adițional (fără număr și dată), astfel:

*completare părți contractante cu societatea SRL reprezentată de în calitate de prestator;

* Pct. 2.1 din contract se completează cu: cu suprafața de ha;

*se prelungește termenul prevăzut la pct. 3.1 pentru anii agricoli 2016 - 2017 și 2017 - 2018, începând cu data semnării prezentului act adițional și până la 31.12.2018.

b) „Mod de calcul pentru anul 2016 conform prevederilor pct. 2.2 al art. II din contractul de servicii nr. /2014” întocmit de beneficiarul societatea X SRL prin care s-au stabilit sumele care se cuvin prestatorilor și beneficiarului din profitul în sumă de X lei proporțional cu suprafața de teren agricolă exploatată de fiecare societate (prestator / beneficiar) raportată la total suprafața exploatată de prestatori și beneficiar.

Profitul în sumă de X lei reprezintă diferența dintre valoarea producției agricole ecologice vândute de beneficiarul societatea X SRL la prețurile practicate pentru produsele ecologice și valoarea aceleași producții la prețurile produselor agricole neecologice.

Conform modului de calcul întocmit de beneficiarul societatea X SRL situația sumelor ce revin prestatorilor din profitul în sumă de X lei se prezintă astfel:

- X SRL - 31,46 % * X lei = X lei;

- SRL - 35,32% * X lei = X lei;

- SRL – 22,50% * X lei = X lei;

- SRL – 10,72% * X lei = X lei.

În modul de calcul întocmit de beneficiarul societatea X SRL este specificat: “Profitul este împărțit astfel încât să reflecte funcțiile efectuate, riscurile asumate și activele folosite de către fiecare dintre părți.”

Organele de inspecție fiscală mai precizează că valoarea înscrisă în facturile emise de societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL, având ca obiect servicii conform contract /2014 corespunde cu sumele repartizate din profit prin „modul de calcul” întocmit de beneficiarul societatea X SRL.

Valoarea serviciilor facturate de societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL în cuantum de X lei a fost înregistrată integral de societate pe cheltuieli aferente lunii 2016 cont. 628 „Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți”.

Referitor la serviciile achiziționate de la societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL pentru care societatea X SRL a dedus TVA în sumă de X lei organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise (conform anexei nr. .. la RIF) administratorului societății, respectiv d-nei. care a declarat:

“1. Serviciile facturate în luna 2016 de către SRL, 2010 SRL și SRL, sunt aferente anului agricol 2015 - 2016 în baza contractului încheiat în2014 privind servicii cu diligență. Pentru anul agricol 2014 - 2015, serviciile efectuate în baza contractului au fost facturate în2015.

2..... SRL, 2010 SRL și SRL nu cultivă cereale în agricultură ecologică iar acest lucru poate fi confirmat de APIA Galați.

3. La nivelul anului 2012 societatea înregistra o pierdere de aprox. lei, moment în care s-a adoptat ca strategie la nivel de grup (entități afiliate) începerea activității de cultură ecologică pe firma cu cea mai mare nevoie de restructurare SRL. Au fost obținute autorizațiile necesare, au fost comasate pe SRL toate suprafețele de la celelalte firme din grup care puteau fi conforme cerințelor de monitorizare ecologică și s-au făcut oferte către posibili parteneri de produse cerealiere ecologice pentru a asigura desfacerea acestora. Toată concepția, punerea în aplicare a lucrărilor, tipul de material săditor însămânțat și folosit, tipul lucrărilor executate era ceva nou pentru toți partenerii din grup. Primii doi ani s-au obținut cereale de conversie, iar din anul 2015 am obținut cereale ecologice. Profitul net obținut în anul 2015 este de lei iar profitul brut obținut la2016 este de lei. Rezultatele sunt evidente și se reflectă în profitul obținut. Aceasta este situația de fapt reflectată de altfel și de contractul încheiat între partenerii afiliați și de anexele la facturile din 2016 (modul de calcul) care fac parte integrantă din contract. (...)

5. Contractul/2014 este o înțelegere între părți care respectă prevederile legale în vigoare, el s-a derulat până în prezent cu rezultate concrete pe parcursul a doi ani agricoli (trei ani calendaristici) și el produce efecte în fapt pentru toți partenerii. Este o prestare de servicii conform art. 271, alin. (3), lit. (c) din Codul Fiscal."

Din analiza documentelor cu care societatea X SRL justifică exercitarea dreptului de deducere TVA în sumă de X lei aferentă achizițiilor de servicii în baza contractului de servicii cu diligență nr. / din2014, coroborat cu explicațiile scrise date de reprezentantul societății, organele de inspecție fiscală au constatat că:

* societatea X SRL, societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL sunt persoane afiliate fiind deținute / controlate de persoane fizice afini sau rude de gradul I;

* societatea X SRL, societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL au același obiect de activitate respectiv „cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”;

* societatea X SRL nu justifică cu documente că serviciile facturate de prestatorii societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL au fost efectiv prestate;

* societatea X SRL nu justifică cu documente în ce a constat aportul / contribuția prestatorilor societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL pentru obținerea avizelor / certificatelor în vederea producerii de produse agricole ecologice respectiv la înființarea / realizarea culturilor / producției agricole ecologice în campania 2016;

* Societatea X SRL nu justifică cu documente modul în care serviciile facturate de prestatorii societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL au contribuit la „un volum mai mare de vânzări cu un preț al produselor cerealiere mai ridicat și o calitate îmbunătățită a activității”. Având în vedere obiectul de activitate, respectiv cultivarea cerealelor, organele de inspecție fiscală apreciază că volumul de produse agricole ecologice realizat și prețul obținut din vânzare este determinat de respectarea procesului tehnologic de înființare / tratare a culturilor agricole, de condițiile climatice (cantitatea de precipitații, temperatură) și de prețurile practicate pe piața internațională a cerealelor.

* din analiza certificatelor de conformitate în vederea producerii de produse ecologice eliberate de SRL și SRL rezultă că acestea au fost emise întrucât societatea X SRL a îndeplinit, prin forțe proprii, condițiile pentru înființarea / realizarea culturilor / producției agricole ecologice și nu este consemnată vreo mențiune că eliberarea acestora a fost condiționată sau este datorată faptului că alte persoane s-au abținut să înființeze culturi agricole ecologice;

* deși în explicațiile scrise reprezentantul societății X SRL, susține că societatea a conlucrat / cooperat cu acești prestatori, persoane afiliate, pentru începerea activității de cultură agricolă ecologică începând cu anul 2012 totuși prin contractul de servicii cu diligență nr./.....2014 prestatorii și-au asumat obligația de a se abține începând cu campania agricolă 2014 - 2015;

* din contract rezultă că prestatorii societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL și-au asumat obligația de a se abține de la autorizarea la organele abilitate pentru agricultură ecologică respectiv înființarea / realizarea culturilor / producției agricole ecologice începând cu campania agricolă 2015 (deși din explicațiile scrise rezultă că aceștia s-ar fi abținut începând cu campania agricolă 2012) fără ca prin contract să se cuantifice prețul acestui serviciu, menționându-se doar că beneficiarul stabilește, discreționar / arbitrar, modul de calcul al serviciilor agreate. Din contract nu rezultă dacă prestatorii își asumă sau nu eventualele pierderi, ci doar mențiunea că suportă daune - interese.

* din analiza „Mod de calcul pentru anul 2016 conform prevederilor pct. 2.2 al art. II din contractul de servicii nr./.....2014” rezultă că societatea X SRL transferă, în mod nejustificat, către persoanele afiliate societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL profitul realizat din vânzarea produselor agricole ecologice și nu o plată reprezentând contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului.

* din analiza declarațiilor privind impozitul pe profit D101 depuse de prestatorii societatea SRL și societatea SRL pentru anul 2016 organele de inspecție fiscală au constatat că prin transferul profitului de la societatea X SRL către acestea s-a urmărit diminuarea profitului impozabil la nivelul societății și plata unui impozit pe profit cumulat redus / diminuat la nivel de grup, astfel:

- pentru anul 2016 societatea SRL a declarat profit impozabil în sumă de lei, cu care a diminuat pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți în sumă de lei rezultând la2016 pierdere de recuperat în anii următori în sumă de lei. Rezultă că pentru suma de lei profit transferat de la societatea X SRL la persoana afiliată societatea SRL la nivelul grupului nu s-a declarat impozit pe profit.

- pentru anul 2016 societatea SRL a declarat profit impozabil în sumă de lei cu care a acoperit pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți) în sumă de lei rezultând la/2016 un profit în sumă de lei pentru care a declarat un impozit pe profit în sumă de lei. Rezultă că pentru suma de lei profit transferat de la societatea X SRL la persoana afiliată societatea X SRL la nivelul grupului s-a declarat parțial impozit pe profit.

* fiind controlate de aceleași persoane (rude / afini), persoane care dețin informațiile și au capacitatea de decizie asupra activității acestor societăți (prestatori / beneficiar), organele de inspecție fiscală apreciază că atât prestatorii societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL, cât și beneficiarul

societatea X SRL nu pot să justifice că s-au abținut de la autorizarea la organele abilitate pentru agricultură ecologică, respectiv că înființarea / realizarea culturilor / producției agricole ecologice respectiv serviciul de a se abține este în folosul operațiunilor taxabile, respectiv în baza de impozitare a livrărilor / prestărilor efectuate în perioada -/2016.

Față de cele prezentate, se reține faptul că societatea X SRL și-a exercitat în mod nejustificat dreptul de deducere TVA în sumă de X lei pentru achizițiile de servicii în baza contractului de servicii cu diligență nr. / din2014, neîndeplinind condițiile prevăzute de art. 297, alin. (4), lit. a) și art. 299, alin. (1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Concluzionând cele arătate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat în mod corect că societatea X SRL nu a justificat dreptul de deducere a TVA în sumă de X lei pentru achizițiile de servicii în baza contractului de servicii cu diligență nr. / din2014 facturate de societatea SRL, societatea SRL și societatea SRL în luna 2016 în conformitate cu dispozițiile art. 297, alin. (4), lit. a) și art. 299, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la susținerea petentei precum că nerecunoașterea dreptului de deducere a TVA aferentă serviciilor de abținere este în contradicție cu practica organelor fiscale, se rețin următoarele aspecte:

- inspecția fiscală a avut ca obiect soluționarea decontului negativ de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii 2016 și a avut ca perioadă verificată2016 -2016, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au analizat exclusiv documentele aferente acestei perioade;

- faptul că societatea SRL a făcut obiectul unei inspecții fiscale (aspect invocat în susținere de petentă), nu reprezintă dovada faptului că TVA colectată prin factura nr. /2016 este aferentă unei operațiuni impozabile efectuată în mod efectiv de emitent;

- această taxă este datorată de emitentul, societatea SRL, întrucât este menționată pe factura nr. /2016 independent de existența efectivă a prestării de servicii;

- întrucât societatea X SRL nu a justificat faptul că serviciile pentru care și-a exercitat dreptul de deducere au fost efectiv prestate de către societatea SRL (RO.....), societatea SRL (RO.....) și societatea SRL (RO.....), aceasta nu a justificat dreptul de deducere a TVA în sumă de X lei.

În susținerea celor constatate de organele de inspecție fiscală este și hotărarea Curtii Europene de Justiție în cauza C-643/11 respectiv cauza C-632/11.

Astfel, în privința emitentului unei facturi, CJUE a statuat că „TVA menționată pe o factură de către o persoană este datorată de aceasta independent de existența efectivă a unei operațiuni impozabile”. Rezultă că orice contribuabil care emite o factură și menționează TVA în cuprinsul respectivei facturi datorează autorității fiscale taxa, având obligațiile subsecvente de colectare a acesteia prin evidențierea operațiunii în jurnalul pentru vânzări și depunerea decontului de TVA.

Elementul esențial precizat de către CJUE constă în faptul că nașterea obligației de colectare a TVA este independentă de existența efectivă a unei operațiuni impozabile. În consecință, obligația de colectare a TVA subzistă chiar dacă furnizorul a simulat respectiva operațiune, emițând factura doar în scopul asigurării unor deduceri fiscale în beneficiul destinatarului facturii.

Sub aspectul tratamentului juridic aplicat destinatarului unei facturii, prin raportare la tratamentul fiscal corespunzător emitentului aceleiași facturii, CJUE a statuat: „*Dreptul Uniunii trebuie interpretat în sensul că articolul 167 și articolul 168 litera (a) din Directiva 2006/112, precum și principiile neutralității fiscale, securității juridice și egalității de tratament nu se opun ca destinatarului unei facturii să i se refuze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, deoarece nu există o operațiune impozabilă efectivă, chiar dacă, în decizia de impunere rectificativă adresată emitentului acestei facturii, taxa pe valoarea adăugată declarată de acesta din urmă nu a fost rectificată*”.

Pentru a sublinia aceeași diferență de tratament fiscal între emitentul și destinatarul unei facturii, enunțată de CJUE în deciziile pronunțate în cauzele C-642/11 – Stroy Trans EOOD contra Bulgariei și C-643/11 – LVK EOOD contra Bulgariei, legiuitorul român a utilizat un procedeu diferit. Astfel, în timp ce instanța specializată a Uniunii Europene a enunțat în mod efectiv obligația emitentului facturii de a achita TVA indiferent de existența efectivă a operațiunii impozabile, legiuitorul român nu a precizat o astfel de mențiune legală. Cu toate acestea, principiul poate fi dedus din interpretarea *per a contrario* (atunci când se afirmă ceva, se neagă contrariul) a art. 11 alin. 12) din Legea nr. 227/2015. Astfel, legiuitorul național a acordat organului fiscal doar dreptul de a anula TVA **dedusă** pentru fiecare tranzacție abuzivă, nu și dreptul de a anula TVA **colectată** în cadrul unei astfel de tranzacții.

Legiuitorul român, transpunând principiile dreptului comunitar interpretate de CJUE, a prevăzut două condiții cumulative pentru ca autoritățile naționale să invoce abuzul de drept în materia deducerii TVA. Cele două condiții au fost enunțate în art. 11 alin. 12) lit. a) și b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal. Prima este ca tranzacțiile în cauză să aibă drept rezultat garantarea unor avantaje fiscale contrare scopului dispozițiilor legale incidente. A doua condiție se referă la necesitatea dovedirii, în mod obiectiv, a faptului că scopul esențial al operațiunilor respective este avantajul fiscal.

În concluzie, incidente speței sunt prevederile pct. 11.1, lit. a) din Ordinul PANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care dispun:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

Astfel, în considerarea celor de mai sus, precum și a faptului că motivele invocate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei organul de soluționare competent urmează a proceda la respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de petentă împotriva deciziei de impunere nr./.....2017 pentru

suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

2. Referitor la TVA în sumă de lei reprezentând taxă aferentă achiziției și cheltuielilor de exploatare/utilizare a autovehiculelor utilizate, dedusă peste limita de 50% se rețin următoarele:

Din documentele prezentate de reprezentanții societății și verificate de organele de inspecție fiscală pe durata inspecției fiscale au rezultat următoarele aspecte:

- în perioada - 2016 societatea **X SRL a dedus integral taxa aferentă achiziției / întreținerii a 3 (trei) autoturisme** (Mercedes Benz GLA 200D, Toyota RAV și Range Rover 3.6 TDV6);

- **societatea nu a înregistrat consum de combustibili aferent utilizării / exploatării autovehiculelor;**

- societatea a întocmit foi de parcurs.

Petenta consideră că "foile de parcurs reflectă situația de fapt și sunt singurele documente necesare pentru a fi aplicabile prevederile excepțiilor de la art. 298, alin. (2), pct. (4) din Lg. 227/2015 privind Codul Fiscal, adică deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor enumerate mai sus", (...), iar "pentru faptul că subscrisa nu și-a dedus și cheltuielile cu carburanții, nu i se poate refuza deducerea cheltuielilor de achiziție și reparație ale autoturismelor".

Organele de inspecție fiscală rețin în raportul de inspecție fiscală nr. F - GL 85/27.03.2017, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, că petenta nu a ținut cont de faptul că:

- era obligată acesteia să demonstreze că aceste autovehicule sunt utilizate în scopul activității economice;

- trebuia să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Referitor la foile zilnice de parcurs, se reține în soluționarea speței faptul că societatea are obligația de a elibera / întocmi aceste documente pentru autovehiculele care se deplasează în cursă în conformitate cu dispozițiile art. 27, alin. (2), lit. b) din Regulamentul de aplicare a OUG 195/2002 aprobat prin HG 1391/2006.

Ori, în situația de față **societatea a întocmit foi de parcurs fără să justifice faptul că pentru aceste autovehicule a achiziționat / consumat combustibili** (element fără de care autovehiculele nu pot fi puse în mișcare), deci societatea nu poate justifica faptul că aceste autovehicule s-au deplasat, respectiv au fost utilizate în scopul activității economice.

Susținerea petentei precum că întocmirea / prezentarea foilor de parcurs este suficientă pentru justificarea deducerii integrale a taxei aferentă achiziției / exploatării autovehiculelor **este neîntemeiată**, în acest sens, la pct. 45 (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se precizează:

"(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298, alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției

intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. **Este obligatia persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.**

Se reține așadar, că pentru deductibilitatea 100% a TVA-ului, legea fiscală prevede în mod expres ca utilizarea în scopuri economice să fie "exclusivă", orice utilizare în scop personal, chiar și pur ocazională, atrăgând deductibilitatea TVA-ului în procent de 50%, ceea ce implică faptul că **persoană impozabilă să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei**, iar foile de parcurs să conțină toate informațiile necesare care să demonstreze utilizarea exclusivă în scopuri economice a autovehiculelor societății.

Or, pentru deductibilitatea 100% a TVA nu este suficientă existența unor foi de parcurs, ci și a altor documente prevăzute de lege pentru deducerea taxei, astfel încât să furnizeze toate informațiile necesare verificării îndeplinirii condițiilor impuse de legea fiscală. Afirmăm ***că întocmirea foilor de parcurs este suficientă pentru justificarea deducerii*** integrale a taxei, respectiv a utilizării autovehiculelor exclusiv în scopuri economice pentru societate așadar ca pro-causa și nedovedită, fapt pentru care se reține că societatea nu justifică faptul că utilizează aceste autovehicule exclusiv în scopul activității economice, deci nu îndeplinește condițiile pentru ca aceste autovehicule să se încadreze în excepțiile prevăzute de art. 298, alin. (2), pct. (4) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Așadar, cu privire la acest capăt de cerere, nu pot fi reținute susținerile petentei, organul de soluționare competent urmând a proceda la **respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva deciziei de impunere nr./.....2017 pentru suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.**

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, coroborate cu prevederile art. 279, alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1, lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se**

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L., CIF

RO....., cu sediul în sat, nr., com., jud. Galati, **cu privire la obligațiile fiscale în sumă de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. /2017, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Galați în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /2017.

În temeiul art. 273, alin. (2) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate 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,

.....