



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Constanța  
Biroul Soluționare Contestatii



B-dul I.G.Duca nr. 18  
900697, Constanța  
Tel : +0241 48 80 55  
Fax : +0241 48 80 55  
e-mail : Soluționare.Contestatii.CT@mfinante.ro

**DECIZIA nr.21/08.03.2010**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. CONSTANTA S.R.L.**  
**înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Biroul Soluționare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală nr.5 - Persoane Juridice Constanța, prin adresa nr...../04.02.2010, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../04.02.2010, cu privire la contestația formulată de S.C. CONSTANTA S.R.L., cu sediul în localitatea C....., str....., nr..., jud. Constanța, CUI RO .....

**Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale de plată stabilite de către organul fiscal competent din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța prin Decizia nr...../05.01.2010, urmare constatărilor din Raportul de Inspecție Fiscală din data de 04.01.2010, în cuantum de ..... lei, reprezentând TVA nedeductibilă stabilită în timpul controlului.**

Contestația a fost formulată în numele petentei de către dl. P..... D....., în calitate de administrator, fiind respectate astfel dispozițiile art.206(1) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, și a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... a fost emisă în data de 05.01.2010, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 04.01.2010, iar contestația a fost depusă și înregistrată la organul fiscal competent sub nr...../29.01.2010.

***În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Biroul Soluționare Contestatii din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.***

**I. Prin adresa înregistrată la S.A.I.F. Constanța sub nr...../29.01.2010, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../04.02.2010, S.C. CONSTANTA S.R.L, prin administrator, contestă parțial obligațiile de plată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr...../05.01.2010, urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 04.01.2010.**

Astfel, cererea vizează taxa pe valoarea adăugată suplimentar stabilită la inspecția fiscală aferentă perioadei verificate, 05.03.2008-30.10.2009, în sumă de ..... lei, solicitând admiterea contestației cu consecința anulării parțiale a actului administrativ fiscal atacat.

În motivarea cererii sale, petenta susține că măsurile organelor de inspecție fiscală sunt nelegale și neîntemeiate, prezentând următoarele argumente:

**1.Referitor la desfășurarea inspecției fiscale:**

- Societatea contestatoare susține faptul că organele de inspecție fiscală nu au fost împuternicite în fața contribuabilului, deoarece legitimațiile de serviciu nr..... și nr..... au fost anulate, întrucât Ordinului nr.709/2007 în baza căruia au fost emise a fost abrogat prin art.10 din Ordinul nr.1156/27.05.2009;

-Organele de inspecție fiscală, în accepțiunea contestatorului, încalcă și prevederile art.101 și art.102 din O.G. nr.92/2003 privind obligația acestora de transmiterea avizului de inspecție fiscală și dreptul său de fi înștiințat cu privire la începerea inspecției fiscale;

-Totodată, nu a fost întocmit formularul Acord de stabilire a locului de desfășurare a inspecției fiscale, prevăzut prin ordinul OPANAF nr.364/2009;

-În plus, societatea menționează că organele de inspecție fiscală au suspendat inspecția în perioada 14-20.08.2009, revenind la data de 18.12.2009, fără a comunica reluarea inspecției fiscale;

-De asemenea, formularul pentru discuția finală nu a fost întocmit și înregistrat la contribuabil.

### 2.Referitor la debitul reprezentând TVA suplimentar de plată în sumă de ..... lei:

Pe fond, petenta afirmă că organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina sa obligații suplimentare de plată privind taxa pe valoarea adăugată, în baza exclusiv a Legii arendei nr.16/1994, lege care este în controlul și competența direcțiilor generale pentru agricultură și nu în competența organelor fiscale din cadrul ANAF.

Din această cauză, petenta consideră că stabilirea TVA suplimentară de plată în sumă de ..... lei, aferentă cheltuielilor de exploatare a suprafeței de ..... ha, rezultată ca diferență dintre suprafața de ..... ha, pentru care societatea deține contracte de arendă declarate la primăria Ciocârlia, și suprafața de ..... ha exploatată, conform Adresă nr...../2009 a primăriei Ciocârlia, este netemeinică.

În plus, aprecierea ca nedeductibilă fiscal a TVA în sumă de ..... lei, în temeiul art.145 alin 3 din Codul fiscal, este nelegală, pentru că achizițiile de bunuri au fost utilizate în totalitate în folosul operațiunilor taxabile prevăzute la art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a, având la bază facturi legal întocmite, care respectă toate condițiile prevăzute la art.146 alin.1 lit.a din același cadru legal.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr...../05.01.2010, urmare constatărilor din raportul de inspecție fiscală întocmit la data de 04.01.2010, prin care s-a procedat la efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în vederea soluționării adresei AFP Murfatlar nr...../17.06.2009, înregistrată la SAF - AIF Constanța sub nr...../26.06.2009, au fost stabilite obligații fiscale, din care TVA în sumă de ....., pe motiv că:**

1. În perioada decembrie 2008, S.C. CONSTANTA SRL a achitat către S.C. B..... SRL suma de ..... lei, fără a calcula și factura comisionul aferent, în sumă de ..... lei (..... x 10%), drept pentru care, conform art.134 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a procedat la colectarea TVA în sumă de ..... lei (..... x 19%).

2. Pentru anul agricol 2008-2009 și 2009-2010, societatea a încheiat contracte de arendă pentru o suprafață de ..... ha, suprafața de teren exploatată fiind cu ..... ha mai mare, conform adevărinței nr...../16.12.2009, eliberată de Primaria comunei C....., jud.Constanța.

Organul de inspecție fiscală a considerat că pentru suprafața de teren agricol exploatată fără ca societatea să dețină contracte de arenda, înregistrate în termen de 15 zile la consiliile locale (obligație conform Legii arendei nr.16/1994, cu modificările și

completările ulterioare), aceasta nu are drept de deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor efectuate cu exploatarea terenului în suprafață de ..... ha.

Astfel, s-a procedat la calcularea TVA fără drept de deducere, conform art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de ..... lei.

În baza Raportului de inspecție fiscală din data de 04.01.2010 a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 05.01.2010, pentru suma totală de ..... lei, reprezentând TVA în sumă de ..... lei, impozit pe profit în sumă de ..... lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ..... lei, societatea formulând contestație împotriva sumei de ..... lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată.

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:**

1.Referitor la încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale:

**Cauza supusă soluționării este dacă motivul invocat de contestatoare privind încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale, atrage nulitatea deciziei de impunere emise în urma inspecției fiscale.**

a) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la încălcarea de către organul fiscal al obligației de împuternicire specială în fața contribuabilului:

**În fapt**, societatea contestatoare susține că organele de inspecție fiscală nu au fost împuternicite în fața contribuabilului, deoarece legitimațiile de serviciu nr..... și nr..... au fost anulate, întrucât Ordinului nr.709/2007 în baza căruia au fost emise a fost abrogat prin art.10 din Ordinul nr.1156/27.05.2009;

**În drept**, sunt incidente prevederile art.1 din Ordinul nr.709 din 15 mai 2007 privind legitimațiile de inspecție fiscală, care precizează:

„Art.1

„Pentru desfășurarea inspecției fiscale, potrivit Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se vor elibera legitimații de inspecție fiscală personalului cu atribuții de inspecție fiscală, conform modelelor din anexa nr.1.”

Potrivit Ordinului nr.1156 din 27 mai 2009 privind legitimațiile de inspecție fiscală, care prin art.10 abrogă Ordinul nr.709/2007, la art.5 precizează:

„Până la data intrării în vigoare a prezentului ordin, pentru efectuarea inspecției fiscale, personalul cu atribuții de inspecție fiscală va utiliza legitimațiile emise conform legislației în vigoare până la această dată.”

Prin Ordinul nr.1384 din 28 iulie 2009 pentru suspendarea aplicării Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1.156/2009 privind legitimațiile de inspecție fiscală, la art.1 se stipulează:

„Începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a prezentului ordin și până la data de 1 octombrie 2009 se suspendă aplicarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1.156/2009 privind legitimațiile de inspecție fiscală, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.373 din 3 iunie 2009.”

Iar prin Ordinul nr.13 din 5 ianuarie 2010 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1.156/2009 privind legitimațiile de inspecție fiscală, se stabilește:

”ART. 5

Actualele legitimații de inspecție fiscală sunt valabile și vor fi utilizate pentru efectuarea inspecțiilor fiscale de către personalul cu atribuții de inspecție fiscală până la emiterea noilor legitimații de inspecție fiscală, conform dispozițiilor prezentului ordin."

**În speță**, la data începerii inspecției fiscale, respectiv 11.08.2009, legitimațiile inspectorilor fiscali erau valabile, sub incidența Ordinului nr.1384/28.07.2009, astfel potrivit bazei legale sus menționate, rezultă că organele de inspecție fiscală au utilizat legitimațiile emise conform legislației în vigoare până la data inspecției, atestând astfel împuternicirea specială a titularului în fața contribuabilului, ce implică exercițiul autorității de stat acordată pe timpul îndeplinirii atribuțiilor ce îi revin, potrivit titlului VII "Inspecția fiscală" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În această situație, susținerea petentei potrivit căreia organele de control nu au fost împuternicite în fața contribuabilului deoarece legitimațiile de serviciu nr..... și nr..... au fost anulate, se dovedește a fi neîntemeiată legal.

**b) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la încălcarea de către organul fiscal al obligației de transmitere a avizului de inspecție fiscală, precum și al procedurii de stabilirea locului de desfășurare a inspecției:**

**În fapt**, societatea CONSTANTA SRL susține că organele de inspecție fiscală au încălcat dispozițiile art.101 și art.102 din O.G. nr.92/2003 privind obligația organului fiscal de transmitere a avizului de inspecție fiscală și dreptul său de fi înștiințat cu privire la începerea inspecției fiscale.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.101 și 102 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART.101

*Avizul de inspecție fiscală*

(1) *Înainte de desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.*

(2) *Avizul de inspecție fiscală va cuprinde:*

a) *temeiul juridic al inspecției fiscale;*

b) *data de începere a inspecției fiscale;*

c) *obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;*

d) *posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.*

ART.102

*Comunicarea avizului de inspecție fiscală*

(1) *Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:*

a) *cu 30 de zile pentru marii contribuabili;*

b) *cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.*

(2) **Comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este necesară:**

a) *pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului;*

**b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii;**

c) *în cazul controlului inopinat și al controlului încrucișat;*

d) *în cazul refacerii controlului ca urmare a unei dispoziții de reverificare cuprinse în decizia de soluționare a contestației.*

(3) *Pe durata unei inspecții fiscale pentru soluționarea unei cereri a contribuabilului, organul de inspecție poate decide efectuarea unei inspecții generale*

sau parțiale. În acest caz, prin excepție de la prevederile alin.(1), avizul de inspecție se comunică contribuabilului chiar în cursul efectuării inspecției pentru soluționarea cererii.”

Deasemenea, alin.(1) din anexa ce face parte integrantă din Ordinul nr.713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, prevede:

1. Dreptul de a fi înștiințat despre acțiunea de inspecție fiscală

Înainte desfășurării inspecției fiscale veți fi înștiințat despre această acțiune printr-un aviz de inspecție fiscală, care va fi transmis, în scris, de organul fiscal, astfel:

- cu 30 de zile înainte de începerea acțiunii de inspecție fiscală, pentru marii contribuabili;

- cu 15 zile înainte de începerea acțiunii de inspecție fiscală, pentru ceilalți contribuabili.

Prin avizul de inspecție fiscală veți fi înștiințat cu privire la:

a) organul de inspecție fiscală care va efectua inspecția fiscală;

b) temeiul juridic al inspecției fiscale;

c) data de începere a inspecției fiscale;

d) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

e) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

În cazul în care inspecția fiscală are un caracter inopinat, se desfășoară în vederea soluționării unor cereri ale dumneavoastră sau în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii, transmiterea avizului de inspecție fiscală nu este obligatorie.

În speță, din cuprinsul raportului de inspecție încheiat la data de 04.01.2010, se reține faptul că “inspecția fiscală” s-a efectuat la solicitarea A.F.P. Murfatlar, în baza Adresei nr...../17.06.2009, înregistrată la SAF - AIF Constanța sub nr...../26.06.2009.

Se reține că legiuitorul a înțeles, în acest caz, să nu se comunice avizul de inspecție fiscală conform art.102 alin.(2) lit.b) din O.G. nr.92/2003 “b)în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități potrivit legii”.

Inspecția fiscală a început la data de 11.08.2009, în baza Adresei nr...../17.06.2009 a A.F.P. Murfatlar, la sediul firmei de evidență contabilă, conform art.103 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„2) Dacă nu există un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitatea de inspecție se va putea desfășura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul.”

și a fost suspendată în baza Referatului pentru suspendarea inspecției fiscale din data de 11.09.2009, comunicarea suspendării fiind făcută contribuabilului cu adresa nr...../14.09.2009.

Portiv precizărilor făcute de către organul de inspecție în referatul cu propunerile de soluționare a contestației, rezultă că inspecția a fost reluată urmarea unei înțelegeri telefonice între contribuabil și organul fiscal.

Referitor la elementele din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea actelor, acestea sunt enumerate la art.46 din Codul de procedură fiscală. Prin urmare, numai pentru „lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.43 alin.(3), atrage nulitatea acestuia.”, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Cât privește lipsa ori înscrierea celorlalte elemente din conținutul actului administrativ fiscal, precum și nerespectarea unor reguli privind condițiile procedurale legate de emiterea actului, nu este sancționată cu nulitatea absolută, ci pot determina anulabilitatea actului, așa cum s-a arătat și în literatura de specialitate (D.Dascălu, C.Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p.129-130)

În plus, pentru a fi lovite de nulitate (relativă), având în vedere prevederile art.105 alin.(2) din Codul de procedură civilă, coroborat cu art.2 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, actele administrative fiscale „se vor declara nule numai dacă prin aceasta s-a pricinuit părții o vătămare ce nu se poate înlătura decât prin anularea lor”.

De altfel, sancționarea cu nulitatea (absolută) unui act de impunere datorită necomunicării încetării suspendării inspecției și reînceperea verificării, indiferent de circumstanțele care au determinat această situație și indiferent dacă necomunicarea, prin ea însăși, a produs sau nu vătămarea persoanei controlate, nu ar atrage decât supunerea contribuabilului la o nouă verificare, cu consecințe în ceea ce privește afectarea activității curente a acestuia și ar conduce la eludarea scopului pentru care a fost prevăzută prin lege comunicarea reluării inspecției fiscale.

Prin urmare, contrar susținerilor contestatoarei, necomunicarea reluării inspecției fiscale nu poate atrage nulitatea (anularea) sau desființarea deciziei de impunere, din această cauză, câtă vreme aceasta nu a fost vătămată în drepturile sale, iar din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea nu aduce argumente sau documente care să justifice desființarea actelor administrative emise.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au procedat legal la efectuarea inspecției fiscale, întocmirea raportului de inspecție fiscală și emiterea deciziei de impunere nr...../05.01.2010, motiv pentru care argumentele societății referitoare la încălcarea de către organul fiscal a prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, drept pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

2.Referitor la debitul reprezentând TVA suplimentar de plată în sumă de ..... lei:

**Cauza supusă soluționării este ca organul de soluționare a contestației să se pronunțe dacă agentul economic are dreptul de deducere a TVA și, implicit, dacă bunurile și serviciile pentru care s-a exercitat dreptul de deducere al TVA sunt sau nu destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr..... din 05.01.2010, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina petentei TVA suplimentară de plată suma de ..... lei, compusă din:

**1. Suma de ..... lei** reprezintă TVA colectată pentru comisionul în sumă de ..... lei nefacturat către societatea B..... SRL, sumă pentru care petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept în vederea admiterii contestației;

Astfel, faptul că societatea nu a adus nici un argument de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală intră sub incidența art.206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]*

c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază; [...]*”, coroborat cu pct.12.1 din O.M.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

12.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

*[...];*

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că, în constatație, societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază contestația, organul de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere cele precizate mai sus, urmează a se **respinge ca nemotivată** contestația formulată de către S.C. CONSTANTA S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr...../05.01.2010, pentru suma de ..... lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată.

**2. Suma de ..... lei**, reprezentând TVA aferentă cheltuielilor pentru suprafața de ..... ha, fără contracte de arendă, pentru care s-a stabilit că societatea nu întrunește condițiile de deducere a TVA în folosul operațiunilor impozabile cu drept de deducere,.

Petenta contestă această măsură, considerând-o ca fiind neîntemeiată, pe motiv că achizițiile de bunuri pentru activitatea de bază au fost utilizate în totalitate în folosul operațiunilor taxabile, respectiv recolta vândută, încadrându-se astfel în prevederile art.145 alin.2 lit.a), iar aceste achiziții au la bază facturi legal întocmite cu respectarea condițiilor prevăzute la art.146 alin.1 lit.a) din Codul fiscal.

**În drept**, referitor la sfera de aplicare a regimului deducerilor, incidente speței sunt dispozițiile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

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

**a) operațiuni taxabile;(..)”**

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora *“în folosul operațiunilor sale taxabile”*, cu alte cuvinte, orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestărilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, **cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.**

Totodată, prevederile art.146 alin.(1) lit. a) din actul normativ menționat mai sus, referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, precizează că:

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

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5); [...].”**

În temeiul prevederilor legale citate mai sus, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca suma datorată sau achitată **să fie aferentă unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost, ori urmează să fie, prestate în beneficiul agentului economic care solicită acest drept.**

**În speță**, din documente existente la dosarul cauzei, rezultă că societatea a depus la Primăria comunei C..... declarația pe proprie răspundere înregistrată sub nr..... din data de 16.12.2009, din care rezultă că suprafața exploatată este de ..... ha

În anul agricol 2008-2009, iar în anul agricol 2009-2010 figurează în registrul agricol cu suprafața de teren totală de ..... ha.

Din actul de inspecție fiscală contestat, se reține că taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă cheltuielilor efectuate pentru exploatarea suprafeței de ..... ha, a fost calculată în mod global, fără să se țină seama de tipul de cultura agricolă realizată din exploatarea acestei suprafețe. Ori, este cunoscut faptul că sunt diferite costurile aferente pe unitatea de suprafață (ha) în funcție de cultura produsă, respectiv cheltuieli cu semințele, cu lucrări de arat, de prășit, de fertilizarea culturii, cheltuieli cu recoltatul etc.

Totodată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au făcut precizarea dacă societatea a realizat sau nu venituri, respectiv "**operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**", din exploatarea terenului în suprafață de ..... ha (pentru care nu a încheiat contracte de arendă), astfel încât să se poată demonstra că achizițiile nu au fost utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere.

Astfel că, legislația în materie de TVA stipulează cu claritate că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, pentru bunurile și serviciile achiziționate, este condiționat de utilizarea acestora "*în folosul operațiunilor sale taxabile*".

Cu alte cuvinte, orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestărilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, **cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.**

Ori, faptul că societatea nu a prezentat contracte de arendă pentru suprafața de ..... ha, nu este suficient pentru anularea dreptului de deducere al TVA, în condițiile în care societatea este persoană impozabilă în sensul art.145(2) din Codul fiscal și dacă a realizat operațiuni taxabile pentru care a colectat taxa aferentă, conform legii, beneficiază de dreptul de deducere al TVA pentru achizițiile de bunuri sau servicii destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În plus, se constată că în actul de inspecției nu s-au făcut precizări cu privire la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, având în vedere că doar existența unor documente fiscale emise de către furnizori în ceea ce privește achiziționarea unor bunuri și servicii de către o persoană impozabilă, nu este o condiție suficientă pentru ca un agent economic să beneficieze de dreptul de deducere, ci trebuie să poată justifica și demonstra că achizițiile sunt în folosul obținerii de venituri, iar TVA este destinată operațiunilor taxabile.

În concluzie, se constată că organul de soluționare a contestației nu poate stabili, în baza documentelor existente la dosarul cauzei, realitatea ori utilitatea bunurilor și serviciilor facturate, respectiv dacă aceste operațiuni economice au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni impozabile, motiv pentru care constata ca fiind insuficient argumentată soluția organelor de inspecție fiscală prin care au anulat dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei.

Pe cale de consecință, prin prezenta decizie, urmează să se decidă **desființarea parțială** a deciziei de impunere nr...../05.01.2010, pentru acesată obligație reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.216 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care dispun:



Art.216

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,*

pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”*

Potrivit prevederilor legale în speță, urmează ca organele de inspecție fiscală din cadrul SAF - AIF Constanța, printr-o altă echipă, să emită o nouă decizie de impunere, pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, în conformitate cu prevederile legale mai sus enunțate.

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.209(1), (2) și 216 (1), (2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se:**

**DECIDE:**

**1) Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.2/05.01.2010, pentru suma de ..... lei reprezentând TVA de plată, și a Raportului de inspecție fiscală din data de 04.01.2010;**

Urmare desființării, se va întocmi un nou act administrativ fiscal de către SAF - Activitatea de inspecție fiscală Constanța, care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii, act care va fi transmis și Serviciului soluționare contestații, în termen de 30 de zile de la data primirii prezentei, conform pct.12.7 din OMFP nr.519/2005.

**2) Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de S.C. CONSTANTA SRL pentru TVA în cuantum de ..... lei.**

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, așa cum prevede art.210(2) din O.G. nr.92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, în conformitate cu prevederile art.218(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**HUTUCA BOGDAN,  
DIRECTOR COORDONATOR**

**MAXUT ALAIN,  
SEF BIROU  
SOLUTIONARE CONTESTATII**

P.F./4EX  
01.03.2010