

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agentia Nationala de
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor

Publice a judetului Timis

Biroul Solutionare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B
Timisoara

Tel: 0256 499334

Fax: 0256 499332

E-mail: info.adm@dgftm.ro

nr. inreg. ANSPDCP:20012

D E C I Z I E nr. 2243/595/29.12.2011

depuse de **SC C** inregistrata la AFPM Timisoara sub nr. 1 si la DGFP Timis sub nr. , respectiv .

Biroul Solutionarea contestatiilor al DGFP-Timis a fost sesizat de AIF- SIF prin adresa nr. inregistrata la DGFP- Timis sub nr. cu privire la contestatia depusa de **SC C** inregistrata la ORC Timis sub nr. J35/ si cod de inregistrare fiscala RO cu sediul in loc. C.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr... si a Raportului de inspectie fiscala nr.emisa de SAF- AIF din cadrul DGFP Timis a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX si este autentificata prin semnatura si stampila petentei.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata societatea petenta solicita :

- anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de echipa de inspectia fiscala nr. ..din data de 14.07.2011 emisa de DGFP Timis- Activitatea de inspectie fiscala prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de ... lei si prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare in suma de ... lei cu titlu de TVA si ... lei cu titlu majorari de intarziere;

- anularea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr.

Nu fac obiectul prezentei contestatii urmatoarele sume stabilite prin Decizia de impunere:

- ..i TVA aferenta facturii emise de A..;

- ... lei reprezentand TVA colectata suplimentar de echipa de inspectie fiscala.

Contestatia se intemeiaza pe urmatoarele motive :

- SC C.. este o companie infiintata in Romania in anul 2000 care activeaza in domeniul agricol in calitate de depozitar al produselor agricole precum si de producator si comerciant de cereale, avand ca principala ramura de activitate „Depozitarea produselor agricole”, cod CAEN 5210 fiind inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de 02.08.2000 ;

- societatea face parte din grupul A.. care are in componenta urmatoarele societati: SC C., SC V.. SC A., SC At.. SC Ar.. SC Ag..

- fiecare companie din cadrul grupului A.actioneaza in activitatea de producator si comerciant de produse agricole, unele dintre ele avand in portofoliu de asemenea si activitati privind confectiile metalice, constructii, balastiera, cariere de piatra, furnizare/distributie energie electrica etc.

- SC C.. SRL detine silozuri si in acest sens desfasoara activitatea de depozitare de produse agricole, atat pentru societatile din cadrul grupului A..cat si pentru terti, fiind implicata si in activitatea agricola atat in calitate de producator de produse agricole, in calitate de comerciant cu produse agricole, prin vanzarea propriilor produse agricole obtinute dar si prin comert cu produse agricole achizitionate de la alti comercianti/producatori din domeniu;

- SC C.. detine terenuri in localitatea C., pe care sunt executate constructii , hale industriale, inchiriate la alte societati din Grup fiind compania care deserveste celelalte companii din cadrul grupului A.. cu servicii agricole.

Astfel, fiecare societate din cadrul grupului A.. are in arenda o anumita suprafata de teren agricol, dobandita in baza contractelor de arenda, comunicate catre Agenda de Plati si Interventie pentru Agricultura si dovedita si prin deciziile emise de aceasta.

Serviciile agricole pentru terenurile societatilor din cadrul grupului A.. sunt asigurate in principal de SC Ag.. SC V.. are ca principala activitate moraritul , producand faina din graul produs din productia proprie sau achizitionat de la alte societati din Grup si din afara Grupului.

SC A.. desfasoara activitati in urmatoarele domenii: productia de confectii metalice, cariera de piatra, balastiera, furnizare si distributie de energie electrica, furnizare de apa etc.

SC A.. detine si un parc industrial autorizat in localitatea Sanandrei, unde are in proprietate teren si constructii (hale metalice in diverse

stadii de constructie, infrastructura - drumuri, utilitati etc), detine si terenuri agricole care sunt date in arenda la celelalte societati din Grup.

In cadrul activitatii desfasurate, societatea a efectuat achizitii de marfuri (produse agricole) atat in cadrul activitatii de producator de produse agricole cat si pentru a fi revandute, achizitii de servicii agricole in vederea obtinerii produselor agricole, achizitii servicii transport.

SC C.. SRL a demarat un proiect de investitii in cadrul caruia intentiona sa construiasca si sa puna in functiune doua hale industriale in vederea inchirierii lor in regim de taxare catre SC A..

Avand in vedere activitatea desfasurata, in special proiectul de investitii, in perioada verificata societatea a inregistrat in principal TVA de rambursat, motiv pentru care a depus cereri de rambursare a TVA, astfel :

- decontul de TVA nr. 4194/26.10.2009 prin care s-a solicitat la rambursare suma de .. lei;
- decontul de TVA nr. 7951/26.04.2010 prin care s-a solicitat la rambursare suma de .. lei;
- decontul de TVA nr. 8607/26.04.2010 prin care s-a solicitat la rambursare suma de ... lei

In vederea solutionarii cererilor de rambursare TVA incepand cu data 04.01.2010 a fost demarata inspectia fiscala partiala.

Prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA, astfel :

- .. lei suma aferenta decontului de TVA nr. 4194/26.10.2009;
- ... lei suma aferenta decontului de TVA nr. 17951/26.04.2010;
- .. lei suma aferenta decontului de TVA nr. 8607/25.05.2010, fiind acceptata la rambursare suma de .. lei;

Totodat s-au stabilit diferente de TVA, astfel:

- .. lei in perioada 01.06.2009 - 30.09.2009;
- ... lei in perioada 01.10.2009 - 31.03.2010, precum si majorari de intarziere in cuantum de .. lei.

Actele fiscale contestate sunt ilegale, atat de ordin procedural cat si de fond, dupa cum urmeaza:

1. referitor la perioada de suspendare a inspectiei fiscale, in efectuarii controalelor incrucisate

Inspectia fiscala a fost suspendata la data de 18.02.2010 si comunicata societatii prin adresa nr... in vederea efectuarii controalelor incrucisate la SC E.. si SC V...

Reluarea inspectiei fiscale s-a efectuat in data de 6.06.2011 comunicata societatii cu adresa nr. 6411/6.06.2011.

In baza prevederilor art. 2 din OMFP nr. 1308/2009:” *In cazul in care, pentru obtinerea informatiilor suplimentare, organul fiscal competent cu solutionarea decontului cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare solicita altor organe fiscale efectuarea unui control incrucisat potrivit art. 97 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organul fiscal competent pentru efectuarea acestui control transmite rezultatele controlului in termen de 45 de zile de la solicitare.*

(2) Termenul prevazut la alin. (1) se poate prelungi, in cazuri justificate, cu 45 de zile de catre directia coordonatoare din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Societatea considera ca au fost incalcate prevederile art. 2 din OMFP nr. 1308/2009 intrucat perioada de suspendare a depasit atat termenul legal de 45 de zile cat si termenul extins de 90 de zile pentru cazuri temeinic justificate, in care ar fi trebuit trimise rezultatele controalelor incrucisate.

2. referitor la neadmiterea la deducere a TVA aferenta investitiilor realizate in valoare de .. lei

Motivele invocate de organele de inspectie fiscala pentru neacordarea deductibilitatii TVA sunt urmatoarele:

1. TVA in suma de .. aferenta ff nr... si nr... emise de SC E.. a fost stabilita ca nedeductibila intrucat pentru investitiile executate *"nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca au fost executate in conformitate cu prevederile legale in materie"*, respectiv faptul ca societatea *"nu demonstreaza obiectiv posibilitatea utilizarii viitoare a acestor investitii"*;

- pentru Hala confectii 2/3 si Hala pod rulant 40 TO - Hp1) lipsesc autorizatiile de constructie si in acest sens, organele de inspectie fiscala au invocat prevederile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, respectiv faptul ca *„societatea avea dreptul legal sa construiasca numai in conditiile in care se obtine o autorizatie de construire"*;

- lipsa Proceselor -verbale de receptie asa cum sunt prevazute in contractul nr. 8/01.07.2008 incheiat intre petenta si SC E... SRL, organul de inspectie fiscala apreciind ca *„aceste documente nu au fost puse la dispozitie de reprezentantii societatii pana la data finalizarii inspectiei fiscale"*, prin urmare *"aceste lucrari nu au fost receptionate de catre societatea beneficiara"*;

- societatea prestatoare a facturat *"diferente pret materiale"* fara detaliera acestor diferente, din contractele incheiate nu rezulta prevederi referitoare la aceste elemente ale prestatiei executate ; organele de inspectie

fiscala mentioneaza ca „desi in contractul nr. 8/01.07.2008 incheiat intre societatea petenta si SC E.. se precizeaza ca toate materialele necesare obiectivului mentionat mai sus vor fi asigurate de catre SC C.. SRL, societatea E... SRL cuprinde in situatiile de lucrari diferite pret materiale”, valoarea diferentelor de pret in suma de ..lei contravine prevederilor contractuale;

- nu exista indicii cu privire la intentia societatii de a autoriza si finaliza lucrarile de investitii si ca acestea vor fi destinate realizarii de activitati economice taxabile”.

2. TVA in suma de .. lei dedusa din factura nr... emisa de SC A.. SRL a fost considerata nedeductibila din urmatoarele considerente:

- societatea nu a prezentat contractul sau comanda ferma din care sa rezulte ce bunuri vor fi livrate si preturile la care aceste bunuri vor fi livrate;

- societatea nu a prezentat un document din care sa rezulte ca bunurile (materialele) au fost transportate si ca au fost predate unei persoane din cadrul SC C.. SRL care le-a preluat in gestiune;

- societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte destinatia acestor bunuri ;

- lucrarile (produsele) s-au executat in luna noiembrie 2008, dar au fost facturate care SC C.. in luna aprilie 2010;

- nu au fost intocmite documentele contabile de intrare in gestiunea societatii, respectiv note de intrare-receptie, procese verbale de receptie in conformitate cu prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar- contabile si in conformitate cu prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991;

- lipsa autorizatiilor de constructie pentru halele respective (Hala confectii 2/3 si Hala pod rulant 40 TO - HP1).

Societatea considera neintemeiata constatarea echipei de inspectie fiscala cu privire la neadmiterea la deducere a TVA aferenta lucrarilor de investitii realizate intrucat potrivit prevederilor art. 145 alin (2) lit. a) din Codul fiscal *"orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile"*.

In baza prevederilor art. 146, alin. (i), lit. a) si b) din Codul fiscal, *„pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei datorate sau achitate, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, persoana impozabila trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 55."*

De asemenea, conform pct. 66, alin. 2 din Norme *„activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta incepe*

sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice."

Societatea petenta considera ca echipa de inspectie fiscala s-a rezumat la efectuarea unei analize a modului de indeplinire a unor conditii formale pentru investitie fara sa analizeze dovezile obiective care stau la baza initierii investitiei si a modului in care aceasta va contribui la realizarea de operatiuni taxabile, toate acestea raportate in contextul economic specific perioadei supuse inspectiei fiscale.

SC C..SRI a initiat un proces investitional incepand cu anul 2006, cand a demarat constructia primei hale de productie a confectiilor metalice care urma sa fie utilizata de catre alta societate din Grupul A.. pentru productia de structuri metalice, respectiv de catre SC A..SRL. Aceasta investitie a fost finalizata in anul 2008, fiind concretizata prin terminarea constructiei halei de productie confectii metalice

Deasemenea s-a decis construirea unei noi hale, in prelungirea primei existente cu scopul largirii capacitatii de productie prin aducerea de noi utilaje automatizate specializate in producerea si prelucrarea profilelor sudate de tip stalp si grinzi, aceasta a doua hala fiind finalizata in anul 2008.

Intrucat societatea a anticipat, la vremea respectiva (in anul 2008), o crestere semnificativa a cererii din acest sector de activitate, mizand pe trendul crescator al investitiilor straine din acea perioada, s-a demarat un nou plan de investitii care vizeaza cresterea capacitatii de productie confectii metalice si optimizarea acesteia.

Acest nou plan de investitii viza constructia a inca 2 hale, respectiv hala pod rulant 40 TO - Hp1 si hala productie corpuri multiple 2/3. Investitia a fost demarata in anul 2008, prin incheierea contractului nr. 8 / 01.07.2008 intre SC A.. SRL, in calitate de antreprenor, SC E.. SRL, in calitate de prestator executant si SC C..in calitate de beneficiar, potrivit contractului atasat la dosarul contestatiei .

Astfel, SC A.. SRL a produs structurile metalice care urmau sa intre in cele 2 hale de productie, la sfarsitul anului 2008, in baza comenzilor ferme iar in ceea ce priveste lucrarile de constructii-montaj si instalatii, prin comenzile ferme din 29.05.2009, si 30.06.2009, SC C.. SRL, in calitate de beneficiar, a solicitat inceperea executarii acestor lucrari la halele descrise mai sus .

Intrucat terenul pe care s-au construit halele finalizate (Hala 1 si Hala CM1), si pe care urmau sa se construiasca halele a caror constructie a fost sistata (Hala productie corpuri multiple 2/3 si Hala pod rulant 40 TO - Hp1) a existat intentia incheierii unui contract de locatiune intre aceste societati prin care SC C.. SRL sa inchirieze spatiile destinate productiei de confectii metalice catre SC A..SRL, in fapt intre cele doua societati existand un

contract de locatiune in acest sens, prin care Hala 1 si Hala CM1 au fost inchiriate. Societatea a pus la dispozitia echipei de inspectie fiscala facturi emise in aceasta perioada , cu aplicarea regimului de taxare, aceste documente au fost analizate de echipa de inspectie fiscala, care nu a avut nimic de obiectat in privinta lor.

In momentul de fata, aceste doua hale (Hala productie corpuri multiple 2/3 si Hala pod rulant 40 TO - HP1) sunt in continuare investitii in curs de finalizare, ele fiind evidentiata in contabilitate in contul 231- Investitii in curs- ,sistarea pentru moment a lucrarilor la aceste hale se datoreaza efectelor negative asupra activitatii socieatilor grupului A.. generate de criza economica.

Astfel, la sfarsitul anului 2009 - inceputul anului 2010 s-a hotarat sistarea investitiilor in cele 2 hale (Hala productie corpuri multiple 2/3 si Hala pod rulant 40 TO - HP1. Pentru a recupera o parte din costurile imobilizate in proiectul de investitii, s-a luat decizia ca una din constructii (Hala productie corpuri multiple 2/3) sa fie demontata si valorificata ca si deseuri de metal. In acest sens, s-a incheiat un contract cu SC M.. SRL, atasat la prezenta, prin care se agreeaza vanzarea metalului obtinut din dezmembrarea Halei productie corpuri multiple 2/3, la pretul de 1.210 lei /tona, vanzarea avand loc la data de 31.05.2011.

Echipa de inspectie fiscala s-a rezumat la a analiza documentatia aferenta lucrarilor contractate de SC C.. SRL in legatura cu cele doua hale, fara sa analizeze obiectivele care ar fi demonstrat ca investitiile vor fi utilizate pentru activitati economice.

Nu a fost consemnata in Raportul de inspectie fiscala intentia societatii in legatura cu investitiile initiale (constructia celor trei hale), desi o parte din investitia preconizata si receptionata a fost inchiriatata catre SC Aton Transilvania SRL, generand venituri taxabile, ceea ce arata ca intentiile Societatii cu aceste investitii vizau activitati economice viitoare in sfera de aplicare a TVA, care ar fi generat venituri taxabile.

Au fost incalcate prevederile art. 49, alin. (2) si ale art. 65, alin. (1) din Codul de procedura fiscala:

Art. 49 alin. (2): *„Probele administrate vor.fi coroborate si apreciate tinandu-se seama de forta lor doveditoare recunoscuta de lege.”*

Art. 65, alin. (1): *„Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal ”*

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de intentia persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse taxei, societatea invoca prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care consacra, la nivel de lege, principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia

autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al scopului economic urmarit de contribuabil.

O persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeaasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

In sustinerea celor afirmate sunt invocate si prevederile Tratatului de Aderare prin care Romania s-a obligat, printre altele, sa respecte acquis-ul comunitar in domeniul TVA, precum si deciziile emise de Curtea Europeana de Justitie .

Astfel, art. 17 din Directiva a 6-a (echivalentul art. 145 din Codul fiscal) trebuie interpretat in sensul in care sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii lucrarilor de investitie, si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile. Dreptul de deducere ramane dobandit cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Prin urmare, in situatia in care o persoana impozabila ajunge sa fie nevoita sa sisteze o investitie din motive obiective, care nu au putut fi controlate sau prevazute la momentul initierii investitiei (cum a fost cazul multor proiecte de investitie initiate inainte dc criza economica si care au fost sistate din lipsa de sustinere financiara sau scaderea / disparitia cererii pentru serviciile / bunurile ce puteau fi oferite), dreptul de deducere a TVA aferenta va ramane dobandit atata vreme cat persoana impozabila avea intentia de a utiliza investitia pentru operatiuni taxabile iar sistarea acesteia se datoreaza unor cauze obiective independente de vointa persoanei impozabile si care nu au putut fi prevazute la momentul initierii investitiei.

In al doilea rand, societatea considera eronate interpretarile echipei de inspectie fiscala cu privire la faptul ca neindeplinirea unor conditii legale pentru investitie, (cum ar fi lipsa autorizatiei de constructiei) sau formale (modul de executare al contractelor) sau neintocmirea unor documente financiar-contabile ar conduce la neadmiterea la deducere a TVA aferenta investitiilor realizate : *„nu au fost identificate elemente care sa demonstreze ca aceste lucrari au fost efectuate pentru realizarea de operatiuni taxabile”*.

Echipa de inspectie fiscala nu a facut decat analiza indeplinirii unor conditii formale prevazute de legi speciale, altele decat Codul fiscal si Normele metodologice de aplicare, pe baza carora si-a bazat concluzia de a nu

admite dreptul de deducere a TVA fara sa analizeze intentia societatii cu privire la aceste investitii si circumstantele edificatoare situatiei de fapt.

In conformitate cu pct. 102.1 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala:

„La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiare -contabile si fiscale care ccnstituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fisale.”

Prevederile Codului fiscal referitoare la exercitarea dreptului de deducere a TVA, precizeaza la art. 146 alin. (1), lit. a) ca pentru achizitiile de bunuri si servicii efectuate din tara trebuie prezentata o factura intocmita potrivit prevederilor art. 155 alin. (5) din Codul fiscal. Asadar, din punct de vedere formal, la baza exercitarii dreptului de deducere a TVA sta existenta unei facturi.

In masura in care societatea nu a respectat prevederile legislatiei specifice cu privire la obtinerea autorizatiei de constructie, poate fi cel mult trasa la raspundere pentru aceasta fapta de catre autoritatile abilitate in acest sens, insa nicidecum nu se poate considera ca TVA aferenta constructiei Halei confectii 2/3 si Halei pod rulant 40 TO -HP1 este nedeductibila pe aceste motive.

Jurisprudenta europeana in materie de TVA permite statelor membre sa considere drept document justificativ nu numai originalul facturii, ci orice alt document care tine loc de factura si indeplineste criteriile stabilite de statul in cauza. De asemenea, aceste texte confera statelor membre prerogative de a solicita prezentarea facturii originale pentru a se stabili taxa deductibila, precum si posibilitatea, atunci cand o persoana impozabila nu mai detine factura originala, de a admite alte mijloace de proba care sa indice faptul ca tranzactia pentru care se solicita deducerea a avut loc.

In concluzie, exercitarea dreptului de deducere se realizeaza pe baza unei facturi primita pentru achizitiile respective, prezentata in original si doar in situatia in care persoana impozabila nu mai detine factura originala sa solicite prezentarea altor mijloace de probe doveditoare ca tranzactia pentru care se solicita deducere a avut efectiv loc.

Totusi, dreptul statelor membre de a impune obligatii suplimentare pentru a se asigura de aplicarea corecta a TVA nu poate sa se extinda in sensul de a solicita alte obligatii de facturare pentru acest scop.

Din textul art. 145 si 146 din Codul fiscal, nu rezulta ca se impun obligatii suplimentare in vederea exercitarii dreptului de deducere a TVA in afara de existenta facturii (in original sau un duplicat in cazul pierderii originalului), neprecizandu-se specific nicaieri de necesitatea de indeplinire a unor obligatii suplimentare in acest sens.

Cele prezentate trebuie coroborate si cu prevederile Deciziei nr. 5/22 iulie 2004, pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, emisa de Comisia Fiscala Centrala. Conform pct. 1 din Decizie, *„orice operatiuni desfasurate de persoane impozabile inregistrate pentru taxa pe valoarea adaugata sunt supuse legii fiscale, indiferent daca sunt obtinute din activitati care indeplinesc sau nu cerintele altor dispozitii legale.”*

In contextul celor mai sus prezentate, societatea considera ca in situatia prezentata, exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii legate de realizarea investitiilor trebuie analizata:

- pe fond, din punct de vedere al intentiei de a utiliza investitia pentru operatiuni taxabile si respectiv, in cazul unei investitii sistate, sa poata dovedi intentia utilizarii investitiei pentru realizarea de operatiuni taxabile iar necontinuarea investitiei se datoreaza unor cauze obiective care sunt independente de vointa sau controlul persoanei impozabile in discutie;

- formal, pe baza de facturi in original care contine elementele prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

3. TVA in suma de .. aferenta achizitiei de grau de la SC V..

In luna iulie 2009 societatea a achizitionat cantitatea de .. kg de la SC V..SRL, societate care face parte din grupul Aton. Echipa de inspectie fiscala a stabilit ca societatea nu a prezentat rapoarte de cantar pentru aceasta achizitie si a dispus efectuarea unui control incrucisat la furnizorul SC V...SRL prin care s-a solicitat verificarea realitatii si legalitatii achizitiilor de produse agricole (grau), respectiv verificarea existentei documentelor de intrare in gestiune a contitatii de grau.

In urma controlului incrucisat efectuat de Garda Financiara Timis a rezultat ca aceasta cantitate de .. kg de grau se afla in gestiunea SC V.. SRL la data efectuarii inventarierii la sfarsitul anului 2008, totusi echipa de inspectie fiscala a concluzionat ca societatea nu are drept de deducere a TVA in suma de .. lei aferenta facturii de achizitie de grau nr. 40/13.07.2009 de la SC V...pe motiv ca SC .. SRL *„nu a prezentat documente din care sa rezulte ca cerealele au fost achizitionate in mod real ”* si au fost incalcate prevederile OUG nr. 12/2006 pentru stabilirea unor masuri de reglementare a pietei pe filiera cerealelor si a produselor procesate din cereale, prevederile art. 1 si art. 3 din OMFP nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea Contabilitatii nr. 82/1991, precum si prevederile art. 145, alin. (2), art. 146, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Societatea considera neintemeiata constatarea organelor de inspectie fiscala prin care acestea au considerat ca pentru achizitia de ..kg de grau in baza facturii nr .. nu are drept de deducere.

De asemenea, este neintemeiata concluzia organelor de inspectie fiscala de a anula integral dreptul de deducere a TVA exercitat pentru achizitiile de produse agricole de la SC V... intrucat echipa de inspectie fiscala nu invoca niciun temei de drept care sa justifice o legatura intre rezultatul controlului incrucisat si operatiunile realizate de petenta privind aceste produse agricole si care sa nu permita exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Societatea considera ca analiza documentara realizata de echipa de inspectie fiscala este incompleta pentru stabilirea starii de fapt fiscala privind TVA, nu prezinta constatarile care au condus la formularea punctului sau de vedere cu privire la incalcarea prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) si respectiv art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, fiind astfel incalcate prevederile art. 6 din Codul de procedura fiscala potrivit caruia, aprecierea starilor de fapt fiscale si adoptarea solutiei admisa de lege de catre organele fiscale trebuie sa fie *„intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”*.

Art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal prevede ca *"orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor , daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile"*, prin urmare organul de inspectie fiscala avea obligatia sa analizeze si tranzactiile efectuate cu graul achizitionat intrucat aceste operatiuni sunt in masura sa confere dreptul de deducere a TVA pentru achizitiile efectuate.

Asa cum s-a mentionat, in cadrul activitatii desfasurate SC C..SRL a vandut produsele rezultate din productia proprie sau a achizitionat de la alti parteneri, in vederea comercializarii.

In acest sens, in iulie 2009 a fost incheiat contractul de vanzare - cumparare nr. 58 cu SC S..vand ca obiect vanzarea a 20.000 tone metrice de grau furajer.

In anul 2009 SC C.. SRL a achizitionat acest produs de la alte societati din cadrul grupului A..pentru a-si putea onora obligatiile ce-i reveneau in baza contractului de vanzare-cumparare incheiat cu SC S..SRL. Astfel, in luna iulie 2009 a primit factura nr. ..de la SC V... prin care a achizitionat .. kg grau in vederea completarii cantitatii de .. tone metrice de grau livrata catre SC S.. SRL cu factura nr... si pentru care colecteaza TVA in suma de .. lei.

In baza contractului nr...incheiat intre SC C..1 si SC S... SRL, societatea petenta a prestat servicii de depozitare pentru graul achizitionat de SC S.... si in acest sens depune documentatia din care rezulta ca SC S.. detine in silozul SC C... cantitatea de .. tone metrice de grau .

Intrucat echipa de inspectie fiscala s-a rezumat la a analiza doar modul de intocmire a documentelor financiar-contabile si cele prevazute de legislatia specifica din domeniul cerealelor, fara insa a verifica existenta acestor

produse agricole in patrimoniul societatii, in evidenta contabila, analiza efectuata este incompleta .

Temeiul de drept referitor la documentele in baza carora se exercita dreptul de deducere a TVA invocat de echipa de inspectie fiscala este eronat, intrucat neindeplinirea unor obligatii privind intocmirea documentelor financiar-contabile atrage aplicarea de amenzi contravenionale in temeiul Legii nr. 82/1991 dar nu exista temei de drept care sa prevada ca neindeplinirea unor astfel de obligatii atrage dupa sine neacordarea dreptului de deducere a TVA, intrucat modul de exercitare si justificare este prevazut de Codul fiscal la art. 146 alin . (1) li. a) .

3. Referitor la neacordarea la deducere a TVA in suma de .. lei aferenta facturilor emise de SC A... respectiv :

-Factura nr. ...- TVA .. lei

-Factura nr...- TVA ... lei .

Motivele pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere au fost ca societatea „*nu a justificat cu documente legale (contract, situatii de lucrari acceptate de beneficiari) realitatea prestarii de servicii si faptul ca acestea servesc operatiunilor taxabile*“, respectiv ca au fost incalcate prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile dat in aplicarea Legii nr. 82/1991, Decizia nr. V/2007 a ICCJR, art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal , art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Societatea considera neintemeiata constatarea echipei de inspectie si eronat temeiul de drept invocat de aceasta pentru neadmiterea la deducere a TVA aferenta serviciilor agricole achizitionate de la SC A.. SRL.

Societatea care activeaza in domeniul agricol si care detine terenuri agricole in arenda contracteaza servicii agricole specifice acestui domeniu de activitate, existand o legatura clara intre achizitia acestor servicii si operatiunile taxabile realizate .

Concluzia echipei de inspectie fiscala si anume ca societatea nu a justificat "*realitatea prestarii de servicii si faptul ca acestea servesc operatiunilor taxabile ale societatii*" este eronata si lipsita de temei, intrucat factura intocmita de SC A...pentru serviciile agricole prestate este insotita de documente in care sunt mentionate activitatile realizate .

Echipa de inspectie fiscala s-a rezumat la a analiza conformitatea documentelor cu prevederile legislatiei financiar-contabile si a legislatiei privind deductibilitatea cheltuielilor pentru impozitul pe profit, fara sa ia in considerare dovezile furnizate de aceste documente.

Prevederile OMEF nr. 3512/2008 se refera la documentatia financiar-contabila, iar art. 21 din Codul fiscal se refera la documentatia si la conditiile legate de deductibilitatea cheltuielilor privind impozitul pe profit, ori conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA sunt reglementate de Titlul VI din Codul Fiscal, respectiv art. 145 si art. 146.

Neadmiterea la deducere a TVA pe baza articolelor relevante pentru deductibilitatea cheltuielilor pentru scopul impozitului pe profit contravine prevederilor legale in materie de TVA.

Incalcarea prevederilor OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile nu are relevanta pentru scopuri de TVA intrucat documentul prevazut de Codul fiscal pentru deducerea TVA este factura (art. 146 alin. (1) lit. a) si, nu exista prevederi in Codul fiscal sau la nivelul jurisprudentei europene care sa conditioneze justificarea dreptului de deducere a TVA de intocmirea documentatiei financiar-contabile.

Exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor agricole este intarita si de faptul ca acestea contribuie la operatiunile taxabile, respectiv productie de cereale in scopul revanzarii, fiind astfel intrunite si conditiile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal injust considerate drept incalcate de autoritatile de inspectie fiscala.

4. Referitor la TVA in suma de .. dedusa din ff nr. 2/23.07.2009 emisa de SC F..

SC C... Carani SRL a incheiat un contract de colaborare cu aceasta societate avand ca obiect punerea la dispozitie a unui teren in suprafata de 380,81 ha pentru culturi agricole, pentru care urmeaza sa primeasca de la SC C... SRL 600 kg produse agricole pe ha.

Tot prin acest contract SC F... ii revine sarcina exclusiva de a efectua paza culturilor de grau, de furturi, sustrageri, distrugerii cauzate de animale domestice, turme de oi etc. in toate fazele dezvoltarii lor.

In baza contractului s-a emis factura nr... reprezentand contravaloarea serviciilor de paza pentru anul agricol 2008 - 2009.

Constatarea echipei de inspectie fiscala a fost ca societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte „*realitatea efectuarii prestarii de servicii precum si natura acestora*”.

Temeiul de drept invocat de echipa de inspectie fiscala ca fiind incalcat, OMEF nr. 3512/2008, art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Societatea considera ca natura prestarii serviciilor realizate de SC Furnica SA si modul de remunerare sunt dovedite prin contractul incheiat intre parti, serviciile achizitionate de SC F... sunt destinate operatiunilor taxabile realizate fiind astfel indeplinite conditiile prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Indicarea prevederilor OMEF nr. 3512/2008 ca fiind incalcate in materie de TVA nu are relevanta intrucat documentul prevazut de Codul fiscal pentru deducerea TVA este factura potrivit art. 146 alin. (1) lit. a, iar in Codul fiscal sau la nivelul jurisprudentei europene nu sunt prevederi

care sa conditioneze justificarea dreptului de deducere a TVA de intocmirea documentatiei financiar-contabile.

Societatea detine documente de unde rezulta natura serviciilor realizate de SC F... care au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala, prin urmare este nefondata constatarea organului de inspectie fiscal cu privire la neexistenta documentelor legale din care sa reiasa natura serviciilor.

Concluziile echipei de inspectie fiscala sunt incomplete cu privire la realitatea acestor operatiuni, nerezultand un temei de drept pe baza carora isi fundamenteaza concluzia ca realitatea acestor achizitii nu este sustinuta.

5. Referitor la TVA in suma de .. lei dedusa din factura nr... emisa de SC Sir S.. SRL

In perioada 2008 - 2009 societatea a inchiriat un teren de la SC Sir S..SRL pentru care s-a emis factura nr... TVA dedusa din aceasta factura fiind in suma de .. lei.

Organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea acestei facturi si au solicitat copie dupa notificarea depusa de prestator in vederea taxarii serviciilor de inchiriere.

Intrucat societatea nu era in posesia unei copii dupa notificarea depusa de prestator, organele de inspectie fiscala stabilit ca TVA in suma de .. lei este nedeductibila.

Temeiul de drept invocat de echipa de inspectie fiscala ca fiind incalcat este pct. 38 alin. (1) si (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Decizia organelor de inspectie fiscala este nelegala intrucat in conformitate cu prevederile pct. 38, alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, "*Depunerea cu intarziere a notificarii nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare si nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar in conditiile art. 145-147 din Codul fiscal. Dreptul de deducere la beneficiar ia nastere si poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, si nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisa de vanzator. [...]."*

Totodata, in conformitate cu prevederile pct. 38, alin. (11) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal: "*In cazul notificarilor [...] depuse dupa data de 1 ianuarie 2010 inclusiv, pentru operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, care au fost efectuate in anii precedenti sau au inceput in anii precedenti si sunt inca in derulare dupa data de 1 ianuarie 2010, se aplica prevederile legale in vigoare la momentul depunerii notificarii*".

In ceea ce priveste desfasurarea inspectiei fiscale, pct 38, alin. (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal precizeaza ca: *"Organele de inspectie fiscala vor permite, in timpul desfasurarii controlului, depunerea de notificari pentru taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, daca persoana impozabila a aplicat regimul de taxare, dar nu a depus notificare, indiferent daca inspectia fiscala are loc la persoana impozabila care a realizat operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sau la beneficiarul acestor operatiuni.[...]"* / .

In sensul normei de mai sus, sunt incalcate prevederile art. 7 alin. (3) din Codul de procedura fiscala referitoare la rolul activ al autoritatii fiscale, respectiv: *„Organul fiscal are obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul."*

Pentru toate motivele prezentate mai sus societatea solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala.

II. Raportul de inspectie fiscala nr. .. respectiv Decizia de impunere F-TM nr... s-au emis ca urmare a solicitarii societatii de rambursare a soldului sumei negative a TVA, astfel :

- decontul de TVA intocmit pentru luna septembrie 2009 inregistrat sub nr. 26025/03.11.2009 pentru suma de ..;

- decontul de TVA pentru luna martie 2010 depus la DGFP Timis - AFPCM Timis sub nr. 7951/26.04.2010 pentru suma de .. lei;

- decontul de TVA pentru luna aprilie 2010 depus la DGFP Timis - AFPCM Timis sub nr. 8607/26.04.2010 pentru suma de .. lei .

Intrucat inspectia fiscala s-a derulat cu dificultate datorita lipsei documentelor justificative, in conformitate cu prevederile art. 94 din Codul de procedura fiscala, respectiv pct. 9.1.1 si 9.1.2 din Normele de aplicare aprobate prin HG nr. 1050/2004, organul de inspectie fiscala a solicitat societatii prin adresele nr. 231/04.02.2010, nr.195/20.06.2011, nr. 221/01.07.2011 si nr. 232/07.07.2011 prezentarea unor documente justificative si contabile privind operatiunile derulate in perioada supusa inspectiei fiscale.

Societatea a prezentat documentele justificative inaintate organului de inspectie fiscala cu adresele nr. 171/16.02.2010/1739/18.02.2010, nr. 488/01.07.2011, nr. 502/07.07.2011, nr. 505/07.07.2011 si nr. 508/08.07.2011.

In perioada verificata societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi reprezentand investitii in curs in contul 231 " Imobilizari corporale in curs de executie ".

Din analiza documentelor care au stat la baza inregistrarii in contabilitate s-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate imobilizari in curs, in baza urmatoarelor documente:

1.1 factura nr. .. emisa de SC E... SRL in valoare totala de .. lei, TVA in suma de .. lei, reprezentand prestari servicii si pentru care societatea a anexat documente justificative:

- situatie de lucrari in luna iunie anul 2009 004E03 C-HP1-1 - hala pod rulant 40 TO- montaj structura, valoarea lucrarilor fiind in suma de ..lei;

- situatie de lucrari in luna iunie anul 2009 004E04 C-H2/3-1- investitie Hala 2/3 -constructii montaj structura , valoarea lucrarilor fiind in suma de .. lei;

- situatie de lucrari in luna iunie anul 2009 004E08 C-HP1-3- investitia hala pod rulant 40 TO - instalatii electrice, valoarea lucrarilor fiind in suma de .. lei;

- situatie de lucrari in luna iunie anul 2009- investitie hala C-1M - lucrare: iluminat, valoarea lucrarilor fiind in suma de 1.302 lei;

- situatie de lucrari in luna iunie anul 2009 - investitie atelier mecanic- instalatii si iluminat centrala termica , valoarea lucrarilor fiind in suma de .., cu mentiunea ca lucrarea executata este de instalatie de alimentare gaze naturale;

- situatie de lucrari in luna iunie anul 2009- investitie Hala 2/3- iluminat , valoarea lucrarilor fiind in suma de .. lei.

1.2 factura nr... emisa de SC E.. in valoare de ... lei si TVA in suma de .. lei, reprezentand prestari servicii si pentru care a anexat situatie de lucrari in luna iulie anul 2009 004F17 C-HP1-3 - Hala pod rulant 40 TO- instalatii electrice , valoarea lucrarilor fiind in suma 7.491,52 lei .

Intrucat inspectia fiscala a intampinat dificultati in punerea la dispozitie a documentelor contabile si justificative in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organul de inspectie fiscala a solicitat societatii prin adresa nr... punerea la dispozitie a unor documente necesare stabilirii starii de fapt fiscale. Prin adresa nr... inregistrata la organul fiscal sub nr. .. a fost pus la dispozitia organului de inspectie fiscala un dosar care contine 229 file cu documentele prezentate de societate .

Contractul de prestari servicii incheiat cu SC E.. nu a fost pus la dispozitia organului de inspectie fiscala motivat de faptul ca nu a fost

gasit in cadrul societatii, astfel ca organul de inspectie fiscala a solicitat efectuarea unui control incrucisat la societatea prestatoare.

Urmare a solicitarii, a fost intocmita de Garda Financiara Timis- Nota de constatare nr.,...transmisa si inregistrata la AIF Timis sub nr... la care s-a anexat contractul de prestari servicii executie nr. ... anexa si actele aditionale.

S-a solicitat societatii verificate prezentarea autorizatiilor de constructii pentru obiectivelor de investitii Hala confectii (Hala 2/3) si Hala pod rulant 40 TO (HP1), iar prin adresa nr. 171/16.02.2010 inregistrata la AIF Timis sub nr... societatea a comunicat ca nu se afla in posesia autorizatiilor, aceste documente nefiind prezentate pana la data finalizarii inspectiei fiscale .

In conformitate cu prevederile Legii nr. 50/1991 republicata , privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii care reglementeaza acest domeniu de activitate, societatea avea dreptul sa construiasca numai in conditiile in care se obtine o autorizatie de construire, cu respectarea prevederilor legale in materie de constructii.

Inspectia fiscala a constatat ca societatea nu face dovada ca investitiile realizate, respectiv Hala confectii (Hala 2/3) si Hala pod rulant 40 TO (HP1) au fost executate cu respectarea reglementarilor legale in vigoare referitoare la constructii.

S-a solicitat petentei, prin adresa nr. 195/20.06.2011 sa prezinte procesele- verbale de receptie din care sa rezulte ca acestea au fost intocmite in conformitate cu prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.

Prin contractul nr...societatile se obligau sa receptioneze fiecare faza de executie si sa intocmeasca proces- verbal de receptie, iar la finalizarea lucrarilor sa se convoace comisia de receptie a lucrarilor si sa se intocmeasca receptia finala a lucrarii;aceste documente nu au fost puse la dispozitie de reprezentantii societatii pana la data finalizarii inspectiei fiscale.

Potrivit inventarierii anuale a patrimoniului pentru anul 2010, in lista de inventariere a mijloacelor fixe si a imobilizarilor in curs nu mai figureaza obiectivele Hala cu pod rulant (HP1) si Hala contactii (Hala 2/3), din nota explicativa data de imputernicitul societatii se retine ca obiectivele respective au fost reimpartite in functie de o utilitate viitoare, neprecizata.

In contractul nr... este stipulat ca materialele necesare executiei obiectivului mentionat mai sus vor fi asigurate de catre SC C.. dar SC E.. a cuprins in situatiile de lucrari "diferenta pret materiale" in valoare de .. lei.

Inspectia fiscala a stabilit ca pentru factura nr... din totalul serviciilor prestate in valoare de ... pentru prestarile de servicii, in suma de ..- TVA aferenta in suma de ... respectiv factura nr... prestari servicii in suma

de ..lei , TVA aferenta in suma de ... lei emise de SC E... SRL nu sunt intrunite elementele cu privire la dreptul de deducere a TVA intrucat nu au fost identificate elemente care sa demonstreze ca aceste lucrari au fost efectuate pentru realizarea de operatiuni taxabile, fapt ce contravine prevederilor Titlului VI, Capitolul X, art.145, alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile,"

2. In luna martie 2010 societatea a inregistrat in evidenta contabila in contul 231- investitii in curs- factura nr. 10319/23.03.2010 emisa de SC Aton Transilvania SRL in valoare de 2.602.362,80 lei- TVA aferenta in suma de 494.448,93 lei reprezentand "Lucrari si servicii prestate pentru investitii conform contract."

La factura a fost anexat Raportul de productie luna noiembrie 2008- Euromobile- in care se mentioneaza la beneficiar investitie SC Cer-Oil Carani SRL, denumire investitie C-HP1-CM in valoarea de 1.254.041,92 lei si C-C2/3-CM in valoarea de 1.348.320,88 lei, precum si o alta anexa in care se mentioneaza " materiale - tabla de diferite dimensiuni.

Documentele anexate facturii nu sunt semnate fapt ce contravine prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz."

Din analiza datelor inscrise in factura si a documentelor anexate s-au constatat urmatoarele:

- lucrarile (produsele) s-au executat in luna noiembrie 2008, iar factura catre SC C.. SRL s-a emis in luna aprilie 2010;
- materialele sau produsele obtinute pot avea ca destinatie SC E.. SRL, intrucat aceste materiale se regasesc intr-un raport de productie in care se mentioneaza numele acestei societati.

In conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

" (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei", iar potrivit art. 134^A1 alin. (1) si alin.(7) din acelasi act normativ:

"(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol."

"(7) Prestarile de servicii care determina decontari sau plati succesive, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate sau, dupa caz, in functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiari. Totusi, perioada de decontare nu poate depasi un an."

Concluziile organului de inspectie fiscala sunt urmatoarele:

- societatea nu a prezentat contract sau comanda ferma din care sa rezulte bunurile care vor fi livrate si pretul acestora;
- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca bunurile (materialele) au fost transportate si ca au fost predate unei persoane din cadrul SC C.. SRL care le-a preluat in gestiune;
- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte destinatia acestor bunuri (materiale) si la ce au fost folosite;
- nu au fost intocmite note de intrare-receptie, procese verbale de receptie in conformitate cu prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.

Organul de inspectie fiscala a solicitat in scris societatii sa puna la dispozitie documentele contabile si documentele justificative in vederea stabilirii starii de fapt fiscale; prin raspunsul formulat societatea a precizat ca pentru lucrarile de investitii efectuate nu au fost gasite in cadrul societatii contracte de executie a lucrarii incheiate cu SC E.. si Autorizatia de constructie, aceste documente nu au fost prezentate pana la finalizarea inspectiei fiscale.

In aceste conditii, inspectia fiscala a stabilit ca pentru factura nr. 10319/23.03.2010 emisa de SC A.. SRL in valoare de .. lei- TVA aferenta in suma de ... lei nu sunt intrunite elementele cu privire la dreptul de deducere a TVA, in conformitate cu prevederile Titlului VI, Capitolul X, art.145, alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;"

3. in luna iulie 2009 societatea a achizitionat grau de pe piata interna care a fost comercializat la persoane juridice, pe piata interna.

Organul de inspectie fiscala a solicitat societatii prezentarea documentelor justificative si contabile privind achizitiile de cereale efectuate in

perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv note de intrare-receptie, buletine de analiza a calitatii produselor, fise de magazie, documente de transport de la furnizor la beneficiar.

Societatea a prezentat urmatoarele documente:

- copiile notelor de intrare-receptie intocmite de societatile furnizoare la data depozitarii cerealelor in depozitele SC C..i SRL si care au fost vandute acesteia;
- rapoarte de cantar pentru cantitatile de cereale intrate in depozitele societatii;
- buletine de analiza a calitatii produselor depozitate;
- copiile fiselor de magazie a produselor achizitionate; documente de transport nu au fost prezentate mentionandu-se ca la momentul vanzarii cantitatea de cereale se afla depozitata in depozitele societatii.

Pentru achizitiile de grau de la SC V.. SRL nu s-a justificat intrarea conform rapoartelor de cantar prezentate a intregii cantitati achizitionate in depozitele societatii, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a solicitat Directiei Generale a Marilor Contribuabili Bucuresti si Garzii Financiare Timis un control incrucisat prin care s-a solicitat verificarea realitatatii si legalitatii achizitiilor de produse agricole (grau), respectiv verificarea existentei documentelor de intrare in gestiune a cantitatii de /..kg si provenienta acesteia, achizitionata conform facturii nr. .. si a cantitatii de .. kg de grau achizitionata conform facturii nr... a modului de inregistrare in contabilitate a facturilor de achizitii de grau, modul de declarare a TVA aferenta acestor facturi si daca au fost emise si alte facturi pe numele societatii in perioada 01.06.2009 - 30.09.2009.

Prin adresa nr... Garda Financiara Sectia Timis a transmis procesul verbal nr. ..cu documentele care au stat la baza controlului incrucisat.

In urma analizei documentelor puse la dispozitie de SC C.. SRL, respectiv rapoarte de cantar, precum si din justificarea fluxurilor de intarari/iesiri in si din depozitele societatii, precum si din rezultatele controlului incrucisat a rezultat ca:

referitor la factura nr.38/12.07.2009:

-in procesul verbal nr... intocmit de Garda Financiara Sectia Timis s-a consemnat ca factura nr... este inregistrata in jurnalul de vanzari al SC V.. TVA inscrisa in jurnalul de vanzari corespunde cu TVA inscrisa in decontul de TVA aferent lunii iulie 2009.

Reprezentantii societatii nu au pus la dispozitie procesul- verbal de receptie a productiei de grau in anul 2009, document care figureaza inregistrat in fisa de magazie intocmita.Conform documentelor prezentate, a notelor explicative date nu rezulta locatia de depozitare a intregii cantitati

(productie) obtinute, nu au fost intocmite si prezentate avize de insotire a marfii pentru graul transportat din camp la depozite;

-pentru cantitatea de .. kg grau achizitionata cu factura nr. .. de la SC V.. societatea petenta a prezentat ca justificare a intrarii in gestiune rapoartele de cantar intocmite cu ocazia intrarii in depozitele societatii a recoltei de grau a anului 2009.

Potrivit rapoartelor de cantar prezentate inspectiei fiscale, in depozitele SC C.. SRL a intrat in perioada 19.06-15.07.2009 o cantitate de .. kg grau, avand ca explicatie la rubrica furnizor SC A.. SRL.

Societatea a prezentat in copie xerox "Procedura de recoltare si pastrare produse cerealiere An 2009", in care se mentioneaza ca recoltarea se efectueaza de catre o singura societate din cadrul "grupului A..", respectiv de SC A.. SRL, avizele de insotire a marfii sunt emise de aceasta societate, iar la intrarea pe cantar toata cantitatea recoltata este inregistrata pe numele acesteia.

Conform procedurii mentionate, societatea a prezentat o situatie privind impartirea productiei de grau obtinuta in anul agricol 2009 pe toate societatile afiliate, care au cultivat terenuri cu grau, in functie de suprafata cultivata de catre fiecare din acestea, situatie din care reiese ca, respectiva cantitate de 8.730.357 kg grau reprezinta productia de grau obtinuta de SC V.. in anul agricol 2009. Documentele mentionate mai sus se regasesc anexate si la procesul verbal nr..intocmit de Garda Financiara Sectia Timis.

SC C.. nu a prezentat la data inspectiei fiscale contract de depozitare incheiat cu SC V.. pentru cantitatea respectiva, avand in vedere ca intrarile de grau in depozit s-au inregistrat conform situatiei pusa la dispozitie de societate in perioada 20.06-01.07.2009, iar transferarea dreptului de proprietate prin emiterea facturii s-a efectuat in data de 12.07.2009 .

Referitor la factura nr...

Din procesul verbal nr... intocmit de Garda Financiara Timis se retin urmatoarele:

- factura nr... este inregistrata in jurnalul de vanzari al SC V... total TVA inregistrat in jurnalul de vanzari coincide cu TVA inregistrata in decontul aferent lunii iulie 2009.
- pentru cantitatea de .. kg grau facturat catre SC C.. nu au fost prezentate documente justificative privind intrarea si iesirea din gestiune, avand in vedere ca aceasta cantitate de grau provine din operatiunile de transfer efectuate la data de 31.12.2008, din sortimentul materii prime grau in sortimentul

samanta grau, dupa inventarierea patrimoniului societatii prin intermediul contului 473;

- nu au fost puse la dispozitie documente justificative care sa stea la baza inregistrarilor contabile efectuate in contul 473 " Operatiuni in curs de clarificare", care au avut ca si consecinta miscari valorice aferente stocurilor de grau;

-nu au fost prezentate documente justificative (Procese verbale intocmite cu ocazia diferitelor operatiuni de sortare, tratare etc), care sa dovedeasca trecerea cantitatilor de grau din contul 301 aferente materiilor prime in contul 3025 samanta grau;

-nu au fost puse la dispozitie de catre reprezentantii SC V.. fisele de magazie din anul 2008, din care sa rezulte evidenta miscarilor produsului grau ca si materie prima, samanta, produs finit sau marfuri in vederea confruntarii realitatii celor inscrise in inventarierea patrimoniului prezentat la data de 31.12.2008, si preluarea soldurilor cantitative initiale la data de 01.01.2009 in fisele de magazie.

-nu au fost prezentate documente care sa ateste transportul marfurilor din care sa reiasa locul de incarcare respectiv descarcare, in cazul in care locatiile de depozitare au fost diferite.

In urma analizarii acestei tranzactii organele de tnspectie fiscala au constatat ca:

-factura nr... emisa de SC V... SRL consemneaza vanzarea cantitatii de ..kg grau, avand completat la date privind expeditia si numele delegatului mentiunea "expedierea s-a facut in prezenta noastra in data de 25.08.2009- mijloc de transport nr. AUTO;

- pentru cantitatea de grau de .. kg achizitionata conform facturii nr. ... SC C.. SRL nu a prezentat documente justificative privind intrarea in gestiune, nu a efectuat receptia bunurilor aprovizionate si intrarea in gestiune in baza notei de receptie si constatare de diferente (Cod 14-3-1 A);

- nu a fost prezentat contractul incheiat cu furnizorul SC V.. SRL pentru achizitia de cereale;

- nu a prezentat contracte de custodie pentru marfa achizitionata si nu a inregistrat in contabilitate operatiuni din care sa rezulte ca cerealele au fost lasate in custodia tertilor, respectiv nu a evidenciat nici operatiuni prin contul 357 «Marfuri aflate la terti», cu toate ca exista decalaje intre data facturii de cumparare si data efectuarii livrarii cerealelor;

- pentru marfa achizitionata societatea nu s-au prezentat note de cantar privind cantarirea mijloacelor de transport, respectiv buletin de analiza privind indicii de calitate a marfii achizitionate.

- din raportul de cantar al depozitului propriu rezulta ca aceasta cantitate de .. kg grau nu a intrat in depozitele societatii;
- societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii, precum si documente din care sa rezulte transportul marfurilor, respectiv locul de incarcare - descarcare, documente de depozitare in cazul in care locatiile de depozitare au fost altele decat depozitele proprii.

Circulatia si depozitarea cerealelor este reglementata incepand cu anul 2006 de prevederile OUG nr. 12 din 22 februarie 2006 - pentru stabilirea unor masuri de reglementare a pietei pe filiera cerealelor si a produselor procesate din cereale.

Totodata, potrivit prevederilor art. 1, alin. (1) si art. 3 alin. (1) si (2) din OMFP nr. 2.226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991:

Art. 1 "(1) Incepand cu data de 1 ianuarie 2007, continutul minimal obligatoriu pentru formularul de factura este cel prevazut la art. 155 alin. (5) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita in continuare Codul fiscal."

Art. 3 :(1) In situatiile in care bunurile circula fara sa fie insotite de factura, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de insotire a marfii, cu exceptiile prevazute expres de reglementarile legale in vigoare.

(2) Continutul minim de informatii, precum si normele de intocmire si utilizare a avizului de insotire a marfii sunt prevazute in anexa nr. 2 care face parte integranta din prezentul ordin, " respectiv

"Continutul minimal obligatoriu de informatii al avizului de insotire a marfii este urmatorul:

- seria si numarul intern de identificare a formularului;
- data emiterii formularului;
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresa, cod de identificare fiscala);
- datele de identificare ale cumparatorului (denumire, adresa, cod de identificare fiscala);
- denumirea si cantitatea bunurilor livrate;
- date privind expeditia: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, numar), numarul mijlocului de transport, ora livrarii, semnatura delegatului;
- semnatura expeditorului."

Astfel, se retine ca avizul de insotire a marfii este documentul ce insoteste transportul in conditiile in care se efectueaza mai multe livrari separate, transportul cerealelor neputand fi efectuat in cantitatea

achizitionata de la furnizor si inscrisa in factura deoarece este conditionata de capacitatea de mijloacelor de transport auto.

Avizul de insotire a marfii este documentul care justifica cantitatea achizitionata inscrisa in facturi si cantitatea ce intra in magazia, depozitul, respectiv gestiunea societatii cumparatoare.

Potrivit prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare privind Codul Fiscal:

"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;"

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de justificarea achizitiilor cu documente si utilizarea bunurilor achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Totodata, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este necesara respectarea conditiilor prevazute la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal - potrivit carora:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);"

Privind analiza dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, in cazul acestei facturi s-a avut in vedere si DECIZIA nr. V din 15 ianuarie 2007 cu privire la aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

Intrucat SC C..SRL nu a prezentat documente din care sa rezulte ca cerealele au fost achizitionate in mod real, pentru cantitatea de 4.830.805 kg achizitionata conform facturii nr. 40/13.07.2009 de la SC V.. nu are drept de deducere a TVA in suma de .. lei.

4. Din verificarea efectuata asupra documentelor prezentate de societate s-a constatat ca s-a dedus TVA in suma totala de .. lei din factura nr... emisa de SC Sir S.. SRL in valoare totala .. lei reprezentand аренда pentru anul agricol 2008/2009 fara a prezenta notificarea terenurilor privind optiunea de taxare a operatiunii de аренда depusa de proprietarul terenurilor.

Operatiunile de arendare sunt scutite fara drept de deducere si fiind reglementate de prevederile art. 141 alin. (2) lit. e) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si de punctul 38 (1) si (3) din HG. nr. 44/2004 - cu modificarile si completarile ulterioare pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 - privind Codul Fiscal.

SC C....SRL a incalcat prevederile art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal, precum si prevederile punctului 38 alin. (1) si (3) din HG 44/2004 si pentru suma de .. lei nu are drept de deducere a TVA.

5. societatea a dedus TVA in suma de ..lei din factura nr... emisa de SC F.. in valoare totala de ..lei reprezentand prestari servicii in agricultura conform contract nr... pentru anul agricol 2008-2009; societatea nu a prezentat documente justificative, respectiv situatii de lucrari din care sa rezulte realitatea efectuarii prestarii de servicii precum si natura prestarilor.

Potrivit prevederilor OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile dat in aplicarea Legii nr. 82/1991 privind contabilitatea si a art. 6, alin.1 :

"Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."

Intrucat societatea nu a justificat cu documente legale (situatii, devize de lucrari, etc.) realitatea prestarii de servicii TVA in suma de ..lei nu are drept de deducere .

6. societatea a dedus TVA in suma totala de ... lei din facturi emise de SC Agrocereal Carani SRL reprezentand prestari servicii in agricultura, respectiv factura nr... in valoare totala de ..lei- TVA .. lei si factura nr. ..in valoare totala de ... lei - TVA.. lei.

Pentru aceste servicii nu a fost prezentat contractul incheiat cu societatea prestatoare din care sa rezulte obiectul prestarilor de servicii pe categorii de lucrari agricole, tarifele percepute, termene de executie etc.

Factura nr.44/31.07.2009 nu a fost intocmita in conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) lit. k) si n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intrucat nu are completate corespunzator coloanele privind unitatea de masura, cantitatea si pretul unitar, fiind completata valoric, iar in justificarea acesteia societatea a prezentat o situatie de lucrari care nu este semnata ,nu are acceptul beneficiarului, iar suprafata lucrata inscrisa in aceasta

este de 1.136, 94 ha suprafata care depaseste intreaga suprafata inregistrata in evidenta societatii ca si cultivata si luata in arenda.

Pentru factura nr...societatea a prezentat drept justificare o nota care nu indeplineste calitatea de document justificativ .

Au fost incalcate prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile si ale art. 6 alin.1 si 2, coroborata cu prevederile Deciziei nr. V/2007 a ICCJS precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata :

„(1)Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificative.

"(2)Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inegistrat in contabilitate, dupa caz".

Faptele contravin Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin.4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.48 din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare pentru aprobarea Normelor Metodologtce de aplicare a Legii nr. 571/2003 - privind Codul Fiscal:

La solicitarea organului de inspectie fiscala de a prezenta contractul de prestari servicii incheiat cu SC A.. SRL, societatea a comunicat ca nu a fost gasit contractul de prestari servicii agricole incheiat cu SC A.. SRL.

Intrucat societatea nu a justificat cu documente legale (contract, situatii de lucrari acceptate de beneficiari) realitatea prestarii de servicii si faptul ca acestea servesc operatiunilor taxabile ale societatii, pentru TVA in suma de .. lei nu are drept de deducere.

III. Luând în considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele :

-societatea petenta a solicitat la rambursare suma de .. lei prin decontul de TVA nr.... pentru suma de .., decontul de TVA nr... pentru suma de ... lei si decontul de TVA nr... pentru suma de .. lei

- din totalul sumei de .. lei solicitata la rambursare organul de inspectie fiscala a admis suma de .. lei, a respins suma de .. lei si a stabilit in plus TVA ca datorata suma de .. lei;

- diferenta totala stabilita ca datorata este in suma de .. lei (.. lei respinsa la rambursare si TVA suplimentara in suma de..) si se refera la TVA nedeductibila in suma de .. lei si TVA colectata in suma de .. lei, precum si majorari de intarziere in suma de .. lei.

Referitor la perioada de suspendare a inspectiei fiscale

Suspendarea inspectiei fiscale s-a facut in conformitate cu prevederile art.2 lit.a din Ordinul ANAF nr.708/2006:

“Inspectia fiscala poate fi suspendata cand este indeplinita una dintre urmatoarele conditii si numai daca neandepinirea acesteia impiedica finalizarea inspectiei fiscale:

a) necesitatea efectuarii unuia sau mai multor controale incrucisate;” iar reluarea inspectiei s-a facut in conformitate cu prevederile art.6 din Ordinul ANAF nr.708/2006 ,

“Dupa incetarea conditiilor care au generat suspendarea, inspectia fiscala va fi reluata, data acesteia fiind comunicata in scris contribuabilului”, respectiv art.6 din Ordinul ANAF nr. 14/2010:.

“ Actiunile de inspectie fiscala suspendate in baza prevederilor art. 2 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 708/2006 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, se vor relua la data la care inceteaza conditiile care au generat suspendarea.”

In perioada suspendarii competenta de solutionare a verificarilor incrucisate a fost in sarcina Directiei Generale a Marilor Contribuabili pentru SC E.. si SC V... si organul de inspectie fiscala solicitat prin Adresele nr. urgentarea solutionarii celor solicitate, astfel ca au fost respectate prevederile legale referitoare la suspendarea inspectiei fiscale.

referitor la neadmiterea la deducere a TVA

In continutul contestatiei societatea petenta contesta suma de **..lei TVA nedeductibila**, astfel :

- 1. TVA in suma de ..lei** aferenta ff nr. 289 / 30.06.2009 si nr. 312 / 31.07.2009 emise de SC E..;
- 2. TVA in suma de ... lei** aferenta facturii nr. 10319 / 23.03.2010 emisa de SC A... SRL;
- 3. TVA in suma de .. RON** aferenta achizitiei de grau de la SC V... SRL;
- 4.TVA in suma de ..lei din** factura nr... emisa de SC Sir S... SRL;
- 5. TVA in suma de ..lei** din factura nr....2009 emisa de SC F SA; ;
- 6. TVA in suma de .. lei** aferenta facturilor emise de SC A.. SRL;

DGFP Timis este investita sa se pronunte asupra dreptului de deducere a TVA, astfel:

- factura nr. - furnizor SC E in suma totala de ..lei - TVA in suma de .. lei din care organul de inspectie fiscala a stabilit ca nedeductibila TVA in suma

de .. lei si factura nr... furnizor SC E...- in suma totala de .. - TVA in suma de .. lei în condițiile în care:

- investițiile care fac obiectul celor două facturi au fost înregistrate în în contul 231 " Imobilizari corporale în curs de executie";

- contractul de prestari servicii încheiat cu SC E...nu a fost pus la dispoziția organului de inspectie fiscala motivat de faptul ca nu a fost gasit în cadrul societatii ceea ce a impus efectuarea unui control încrucișat la societatea prestatoare; Garda Financiara Timis a emis Nota de constatare nr...transmisa si înregistrata la AIF Timis sub nr.... având anexat si contractul de prestari servicii nr... anexa si actele aditionale aferente;

- pentru investițiile efectuate, respectiv Hala confectii (Hala 2/3) si Hala pod rulant 40 TO (HP1) societatea a comunicat ca nu se afla în posesia autorizatiilor de constructie (aceste documente nu au fost prezentate până la data finalizarii inspectiei fiscale sau la dosarul contestatiei), ceea ce presupune ca societatea nu face dovada ca investițiile realizate, respectiv Hala confectii (Hala 2/3) si Hala pod rulant 40 TO (HP1) au fost executate cu respectarea reglementarilor legale în vigoare referitoare la constructii;

- desi în contractul nr. 8/01.07.2008 încheiat între parti este stipulata obligativitatea receptionarii fiecărei faze de executie, în baza proceselor-verbale de receptie, iar la finalizarea lucrarilor sa se convoace comisia de receptie a lucrarilor si sa se întocmeasca receptia finala a lucrarii, aceste documente nu au fost prezentate si nu au fost depuse la dosarul contestatiei;

- în lista de inventariere a mijloacelor fixe si a imobilizarilor în curs încheiata la data de 31.12.2010 nu mai figureaza obiectivele Hala cu pod rulant (HP1) si Hala contactii (Hala 2/3) -(din nota explicativa data de împuternicitul societatii se retine ca obiectivele respective au fost împartite în functie de o utilitate viitoare, neprecizata);

- în contractul nr... este stipulat ca materialele necesare executiei obiectivului mentionat mai sus vor fi asigurate de catre beneficiar, dar prestatorul SC E.. SRL a cuprins în situatiile de lucrari "diferenta pret materiale" în valoare de .. lei.

In drept, potrivit art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere [...].

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...].”

Potrivit art.146 alin. (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„ART. 146

Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Potrivit art.149 alin.(1) lit.d), alin.(2) lit.b), alin.(4) lit.a) pct.1 si 2, alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

[...] d) taxa deductibila aferenta bunurilor de capital reprezinta taxa achitata sau datorata, aferenta oricarei operatiuni legate de achizitia, fabricarea, constructia, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitata sau datorata, aferenta repararii ori întretinerii acestor bunuri sau cea aferenta achizitiei pieselor de schimb destinate repararii ori întretinerii bunurilor de capital.

[...](2) Taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, în conditiile în care nu se aplica regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine, se ajusteaza, în situatiile prevazute la alin. (4) lit. a) - d):

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmeaza sa fie livrate/ prestate este deductibila doar in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata persoana impozabila detine o factura fiscala.

De asemenea, in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate nu sunt folosite in scopul opratiunilor taxabile, se retine ca taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, reprezentand taxa achitata sau datorata, aferenta operatiunilor legate de achizitia, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, se ajusteaza integral sau partial pentru intreaga perioada de ajustare ramasa incluzand anul in care apare modificarea destinatiei de utilizare, in situatia in care bunul de capital nu este folosit deloc, este folosit pentru alte scopuri decat activitatea economica, sau pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, taxa se ajusteaza pentru fiecare an în care apare o modificare a destinatiei de utilizare.

Din dosarul cauzei, se retine ca investitia nu a fost finalizata, fiind evidentiata in contul 231- investitii in curs, in lista de inventariere a

mijloacelor fixe si a imobiliarilor in curs incheiata la data de 31.12.2010 nu mai figureaza obiectivele Hala cu pod rulant (HP1) si Hala contactii (Hala 2/3), iar din nota explicativa data de imputernicitul societatii se retine ca obiectivele respective au fost reimpartite in functie de o utilitate viitoare, neprecizata, ceea ce presupune ca investitia efectuata nu a fost utilizata niciun moment pentru obtinerea unor venituri, astfel ca sunt legale constatările organului de inspectie fiscala, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest caput de cerere.

2. Referitor la TVA in suma de ..lei,

In luna martie 2010 societatea a inregistrat in evidenta contabila in contul 231- investitii in curs- factura nr.. emisa de SC At.. SRL in valoare de .. lei- TVA aferenta in suma de .. lei reprezentand "Lucrari si servicii prestate pentru investitii conform contract."

Cauza supusa solutionarii este a se stabili daca societatea are dreptul la deducerea TVA in conditiile in care:

- factura nr...are anexat Raportul de productie pentru luna noiembrie 2008 si o anexa in care se mentionaza " materiale - tabla de diferite dimensiuni; aceste anexe nu sunt semnate contrar prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata;

- lucrarile au fost executate in luna noiembrie 2008 iar factura catre SC C.. s-a emis in luna aprilie 2010;

- nu au fost prezentate contracte sau comenzi din care sa rezulte bunurile care vor fi livrate si pretul acestora;

- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca bunurile (materialele) au fost transportate, destinatia acestora, nu au fost prezentate procese verbale de receptie in conformitate cu prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile;

- nu au fost prezentate pana la finalizarea inspectiei fiscale sau la dosarul contestatiei contracte de executie lucrari incheiate cu SC E.. si Autorizatia de constructie ;

- investitia privind hala de productie a confectiilor metalice a fost finalizata in anul 2008, in acelasi an s-au construit inca 2 hale, respectiv hala pod rulant 40 TO - Hpi si hala productie corpuri multiple 2/3 conform contract nr. 8/ 01.07.2008 icheiat intre SC A.. in calitate de antreprenor, SC E.. in calitate de prestator executant si SC C..in calitate de beneficiar, cele doua hale fiind in continuare investitii in curs de finalizare, evidentiate in contabilitate in contul 231- Investitii in curs -;

- potrivit precizarilor societatii , la sfarsitul anului 2009 - inceputul anului 2010 s-a hotarat sistarea investitiilor datorita efectelor negative generate de criza economica, iar pentru recuperarea costurile imobilizate in

proiectul de investitii s-a luat decizia ca Hala de productie corpuri multiple 2/3 sa fie demontata si valorificata ca si deseuri de metal.

In drept, potrivit art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...].

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;[...].”

Potrivit art.146 alin. (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„ART. 146

Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Potrivit prevederilor legale invocate, bunurile sau serviciile achizitionate trebuie sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata persoana impozabila detine o factura fiscala.

Din dosarul cauzei, se retine ca investitia nu a fost finalizata fiind evidentiata in contul 231- investitii in curs, la sfarsitul anului 2009 - inceputul anului 2010 societatea a hotarat sistarea investitiilor datorita crizei economice, pentru recuperarea costurilor imobilizate in proiectul de investitii s-a luat decizia ca Hala de productie corpuri multiple 2/3 sa fie demontata si valorificata ca si deseuri de metal.

Intrucat parte din investitii se afla in curs de finalizare iar parte a fost dezmembrata si vanduta ca deșeu metalic, se retine ca aceste investitii nu a fost utilizate niciun moment pentru obtinerea unor venituri ceea ce i-ar fi dat drept la deducerea TVA , astfel ca organul de inspectie fiscala a stabilit legal neacordarea deductibilitatii TVA, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Nu pot fi retinute sustinerile contestatoarei ca o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare

intrucat legislatia fiscala se refera la operatiuni taxabile si nu la "intentii" de desfasurare a unor operatiuni taxabile .

In sustinerea celor afirmate sunt invocate si prevederile Tratatului de Aderare prin care Romania s-a obligat, printre altele, sa respecte acquis-ul comunitar in domeniul TVA, precum si deciziile emise de Curtea Europeana de Justitie potrivit carora in situatia in care o persoana impozabila ajunge sa fie nevoita sa sisteze o investitie din motive obiective, care nu au putut fi controlate sau prevazute la momentul initierii investitiei dreptul de deducere a TVA aferenta va ramane dobandit atata vreme cat persoana impozabila avea intentia de a utiliza investitia pentru operatiuni taxabile iar sistarea acesteia se datoreaza unor cauze obiective independente de vointa persoanei impozabile

Referitor la sustinerile petentei precizam ca in materie de TVA este aplicabila legislatia nationala, dreptul de deductibilitate fiind conditionat de utilizarea bunurilor sau serviciilor achizitionate in folosul operatiunilor taxabile, fiecare contribuabil fiind raspunzator pentru activitatea desfasurata, obligatiile fiscale fiind datorate in functie de activitate proprie si legislatia fiscala in vigoare.

3. Referitor la TVA in suma de ...aferenta achizitiei de grau de la SC V..

Pentru TVA in suma de ...lei nu s-a acordat dreptul de deductibilitate , pentru urmatoarele motive :

- pentru marfa achizitionata de la SC V.. nu au fost prezentate documente justificative privind intrarea in gestiune, nu a fost efectuata receptia bunurilor aprovizionate si intrarea in gestiune in baza notei de receptie si constatare de diferente (Cod 14-3-1 A);

- nu a fost prezentat contractul incheiat cu furnizorul SC V... pentru achizitia de cereale;

- nu a prezentat contracte de custodie pentru marfa achizitionata si nu a inregistrat in contabilitate operatiuni din care sa rezulte ca cerealele au fost lasate in custodia tertilor, respectiv nu a evidenciat nici operatiuni prin contul 357 «Marfuri aflate la terti», cu toate ca exista decalaje intre data facturii de cumparare si data efectuarii livrarii cerealelor;

- pentru marfa achizitionata societatea nu a prezentat note de cantar privind cantarirea mijloacelor de transport, respectiv buletin de analiza privind indicii de calitate a marfii achizitionate;

- din raportul de cantar al depozitului propriu rezulta ca aceasta cantitate de 4.830.805 kg grau nu a intrat in depozitele societatii;

- societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii, precum si documente care sa rezulte transportul marfurilor, respectiv locul de incarcare

- descarcare, documente de depozitare in cazul in care locatiile de depozitare au fost altele decat depozitele proprii.

In drept, potrivit prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Deci dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de justificarea achizitiilor cu documente si utilizarea bunurilor achizitionate în folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Totodata, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, este necesara respectarea conditiilor prevazute la art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

„ Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Prin Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, legiuitorul reglementeaza la pct.46 justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.146 alin.1 din Codul fiscal.

„ Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct.78.[...]”

Prin urmare, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, persoana impozabila trebuie sa justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

“) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

a) numarul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;(...

e) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;(…)

k) denumirea si **cantitatea bunurilor livrate**, denumirea serviciilor prestate, (…)

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasarii unui avans, cu exceptia cazului în care factura este emisa înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota,scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa, precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;

n) indicarea, în functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a urmatoarelor mentiuni:

1. în cazul în care nu se datoreaza taxa, o mentiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 ori mentiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fara drept de deducere", "neimpozabila în România" sau, dupa caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datoreaza de beneficiar în conditiile art. 150 alin. (1) lit. b) - d) si g), o mentiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei 112 ori mentiunea "taxare inversa" pentru operatiunile prevazute la art. 160; (…)

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeasi operatiune;

p) orice alta mentiune ceruta de acest titlu.”

Conform prevederilor art.155 (8) lit.a din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, în vigoare de la 01.01.2007:

“ Prin norme se stabilesc conditiile în care:

a) se poate întocmi o factura centralizatoare pentru mai multe livrari separate de bunuri sau prestari separate de servicii,” iar la pct.72.(3) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal:

“ În sensul art. 155 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal, **factura centralizatoare se poate întocmi daca se îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:**

a) sa se refere la livrari de bunuri si/sau prestari de servicii catre acelasi client, pentru care faptul generator al taxei ia nastere într-o perioada ce nu depaseste o luna calendaristica;

b) toate documentele emise la data livrării de bunuri sau prestării de servicii sa fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.”

Asadar, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila, înregistrata în scopuri de TVA, trebuie sa justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate de o alta persoana

impozabila, de asemenea înregistrata în scopuri de TVA, **cu exemplarul original al facturii, care trebuie sa cuprinda în mod obligatoriu informatiile prevazute de legiuitor prin articolele de lege invocate.**

În cazul întocmirii unei facturi centralizatoare pentru cantitate inregistrata în factura trebuie sa se prezinte în mod obligatoriu documentele anexate la aceasta.

Din analiza raportului de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de .. lei aferenta facturii nr.... emisa de SC V. intrucât:

- nu au fost prezentate documente justificative privind intrarea in gestiune;

- nu a fost efectuata receptia bunurilor aprovizionate si intrarea in gestiune in baza notei de receptie si constatare de diferente;

- nu a fost prezentat contractul incheiat cu furnizorul SC V.. pentru achizitia de cereale;

- nu a prezentat contracte de custodie pentru marfa achizitionata si nu a inregistrat in contabilitate operatiuni din care sa rezulte ca cerealele au fost lasate in custodia tertilor, respectiv nu a evidentiat nici operatiuni prin contul 357 «Marfuri aflate la terti», cu toate ca exista decalaje între data facturii de cumparare si data efectuării livrării cerealelor;

- pentru marfa achizitionata societatea nu s-au prezentat note de cantar privind cantarirea mijloacelor de transport, respectiv buletin de analiza privind indicii de calitate a marfii achizitionate;

- din raportul de cantar al depozitului propriu rezulta ca aceasta cantitate de ... kg grau nu a intrat in depozitele societatii;

- societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii, precum si documente care sa rezulte transportul marfurilor, respectiv locul de incarcare - descarcare, documente de depozitare in cazul in care locatiile de depozitare au fost altele decat depozitele proprii.

Astfel ca **nu s-a putut face corelarea cantitatii înscrisa în factura fiscala de achizitie si realitatea derularii tranzactiilor în întreg circuitul acestora**, respectiv documente din care sa rezulte depozitele de unde provin marfurile, date privind mijloacele de transport care au efectuat transportul, cantitatile receptionate pe baza avizelor de însotire a marfurilor.

In vederea justificării cantitatii achizitionate înscrisa în facturile fiscale si având în vedere ca transportul cerealelor este conditionat de capacitatea mijloacelor de transport auto, se retine ca acest fapt implica în mod obligatoriu întocmirea avizelor de însotire a marfurilor pe timpul transportului precum si a documentelor de transport, respectiv factura fiscala de transport, foaie de parcurs, etc.

Totodata, potrivit prevederilor art.1, din OMFP nr.2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la **art. 1** din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata:

“ Începând cu data de 1 ianuarie 2007, continutul minimal obligatoriu pentru formularul de factura este cel prevazut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita în continuare Codul fiscal.”

(1) În situatiile în care bunurile circula fara sa fie însoțite de factura, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de însoțire a marfii, cu exceptiile prevazute expres de reglementarile legale în vigoare.

(2) Continutul minim de informatii, precum si normele de întocmire si utilizare a avizului de însoțire a marfii sunt prevazute în anexa nr. 2 care face parte integranta din prezentul ordin.”

Prin Anexa nr. 2 din OMFP nr.2226/2006 se prevad normele de întocmire si utilizare a “ AVIZUL DE ÎNSOTIRE A MARFII” respectiv:

“Continutul minimal obligatoriu de informatii al avizului de însoțire a marfii este urmatorul:

- *seria si numarul intern de identificare a formularului;*
- *data emiterii formularului;*
- *datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresa, cod de identificare fiscala);*
- *datele de identificare ale cumparatorului (denumire, adresa, cod de identificare fiscala);*
- *denumirea si cantitatea bunurilor livrate;*
- *date privind expeditia: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, numar), numarul mijlocului de transport, ora livrarii, semnatura delegatului;*
- *semnatura expeditorului.”*

Potrivit celor de mai sus se retine ca avizul de însoțire a marfii pe timpul transportului este documentul ce trebuie anexat la factura fiscala în conditiile în care factura nu se poate emite la data livrarii marfii din motive obiective, cum este cazul în speta, respectiv atunci când se efecteaza mai multe livrari separate, transportul cerealelor neputând fi efectuat în cantitatea achizitionata de la furnizor si înscrisa în factura fiscala deoarece este conditionat de capacitatea mijloacelor de transport auto.

Ca urmare, avizul de însoțire a marfii este documentul care justifica cantitatea de marfa achizitionata înscrisa în facturile fiscale si cantitatea ce intra în magazia, depozitul, respectiv gestiunea societatii cumparatoare.

Se retine ca, desi în avizele de însoțire a marfii este înscris numarul de înmatriculare al mijlocului de transport auto societatea nu face

dovada cu documente justificative, respectiv din avizele de însoțire a marfii nu reiese ruta parcursă și locul de încărcare - descărcare, nu sunt prezentate facturi privind transportul marfii, foi de parcurs etc. nu este îndeplinită condiția privind acordarea dreptului de deducere a TVA respectiv aceea a justificării achizițiilor de cereale cu documentele prevăzute de actele normative.

Pe cale de consecință, nefiind justificată achiziția cantităților de cereale cu documente și nefiind justificat transportul acestora de la furnizor la beneficiar cu documente de transport nu se justifică realitatea achizițiilor în scopul realizării de operațiuni taxabile, astfel ca TVA în suma de ... lei nu este deductibilă, motiv pentru care se impune respingerea contestației ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia temeiul de drept referitor la documentele în baza cărora se exercită dreptul de deducere a TVA invocat de echipa de inspecție fiscală este eronat, întrucât neîndeplinirea unor obligații privind întocmirea documentelor financiar-contabile atrage aplicarea de amenzi contravenționale în temeiul Legii nr. 82/1991 dar nu există temei de drept care să prevadă ca neîndeplinirea unor astfel de obligații atrage după sine neacordarea dreptului de deducere a TVA, întrucât modul de exercitare și justificare este prevăzut de Codul fiscal la art. 146 alin. (1) lit. a) facem precizarea că în fundamentarea constatarilor privind achizițiile și livrarile de cereale se iau în considerare atât de modul de decontare între societăți, modalitatea de transport, existența stocurilor și a depozitelor la producător sau la cel care livrează marfa, precum și orice alte elemente de natură să stabilească realitatea operațiunilor comerciale efectuate privind achizițiile și livrarile de cereale.

TVA în suma de .. lei a fost dedusă din factura nr. .. emisă de SC Sir S..SRL în valoare totală .. lei reprezentând arenda pentru anul agricol 2008/2009.

Operațiunile de arendare sunt scutite fără drept de deducere, iar pentru a beneficia de deducere societatea avea obligația prezentării notificării privind opțiunea de taxare a operațiunii de arendare depusă de proprietarul terenurilor, potrivit prevederilor pct. 38 alin.(1) și (3) din HG nr. 44/2004:

“ 38. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravina prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă stabilită în România poate opta pentru taxarea oricărui dintre operațiunile scutite de taxa prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.

(2)

(3) *Optiunea prevazuta la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat in anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice si se va exercita de la data inscrisa in notificare. O copie de pe notificare va fi transmisa clientului.(...)*”

Intrucat in timpul inspectiei fiscale sau la dosarul contestatiei nu a fost depusa notificarea privind optiunea de taxare a veniturilor din arenda ceea ce confera dreptul de deducere pentru client, se retine ca pentru TVA in suma de .. lei inscrisa in factura nr... societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA, prin urmare contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la TVA in suma de .. dedusa din factura nr. .. emisa de SC F..

SC C... SRL a incheiat cu SC F...contractul de colaborare nr. .. prin care cu SC F... a pus la dispozitia SC C... SRL suprafata de ... ha in vederea infiintarii culturii de grau si pentru care urmeaza sa primeasca 600 kg produse agricole pe ha.

SC F...se obliga sa efectueze paza culturilor de grau, de furturi, sustrageri, distrugerii cauzate de animale domestice, turme de oi etc. in toate fazele dezvoltarii lor .

In baza contractului s-a emis factura nr... reprezentand contravaloarea serviciilor de paza pentru anul agricol 2008 - 2009 in suma totala de ... lei din care TVA in suma de .. Lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilita ca societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte realitatea efectuarii prestarii de servicii precum si natura acestora, temeiul de drept invocat de echipa de inspectie fiscala ca incalcat fiind OMEF nr. 3512/2008, art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Din documentele depuse la dosarul contestatiei se retine ca prin actul additional din data de 01.08.2007 al Contractului de colaborare nr. 591/16.09.2005 incheiat in data de 01.08.2007 , art. 1 partile au convenit ca *“SC F... sa ceseze catre SC C.. SRL toate drepturile si obligatiile ce rezulta din contractul nr. .. si declara ca nu mai are niciun fel de pretentii materiale sau de orice alta natura prezente sau viitoare”, iar la art. 3 din acelasi act additional este stipulat ca “drepturile si toate celelalte obligatii ale SC F.. se sting concomitent cu transmiterea catre SC C.. SRL a tuturor drepturilor si obligatiilor rezultate din contractul de colaborare “.*

In continutul contestatiei societatea sustine ca natura prestarii serviciilor realizate de SC F... si modul de remunerare sunt dovedite prin contractul incheiat intre parti, serviciile achizitionate de SC F...sunt destinate operatiunilor taxabile realizate fiind astfel indeplinite conditiile prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, dar in Actul

aditional este stipulat ca toate drepturile si obligatiile SC F... se sting concomitent cu transmiterea catre SC C...SRL a tuturor drepturilor si obligatiilor rezultate din contractul de colaborare.

Pentru serviciile care fac obiectul facturii nr.. nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte faptul ca serviciile au fost efectiv prestate .

In adresa nr... emisa de ANAF - Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor, inregistrata la DGFP - AIF Timisoara sub nr. 187, referitor la punctul de vedere cu privire la TVA, se mentioneaza urmatoarele:

" In situatia in care din analiza fluxului operatiunilor descrise, in baza probelor, rezulta ca operatiunea are drept scop exercitarea abuziva a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru servicii pentru care nu se face dovada prestarii efective sau a necesitatii acestora, respectiv serviciile nu sunt utilizate in scopul desfasurarii activitatii economice, atunci potrivit principiilor pentru exercitarea dreptului de deducere enuntate mai sus, TVA achitata pentru aceste servicii nu se deduce."

TVA in suma de 13.917.52 lei aferenta acestor prestatii inscise in factura nr... emise de SC F... este nedeductibila, intrucat societatea nu a prezentat documente justificative care sa faca dovada realitatii prestatiei.

In plus, petenta nu a adus nici un argument referitor la acest aspect, invocand doar prevederile contractuale, dar asa cum s-a subliniat prin Actul additional s-au stins toate drepturile si obligatiile, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la TVA in suma de ... lei.

TVA in suma ... lei a fost dedusa din urmatoarelor facturi emise de SC A... SRL:

-Factura nr. .. - TVA ... lei

-Factura nr... - TVA .. lei .

Motivele pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere au fost ca societatea nu a justificat cu documente legale (contract, situatii de lucrari acceptate de beneficiari) realitatea prestarii de servicii si faptul ca acestea servesc operatiunilor taxabile “, respectiv ca au fost incalcate prevederile OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile dat in aplicarea Legii nr. 82/1991, Decizia nr. V/2007 a ICCJR, art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal , art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

In drept, in speta supusa judecatii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art. 145 alin.(2):

" (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;"

- art.146 alin.(1) lit.a):

" pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)" ;

- art. 155 alin.(5) lit.k:

" denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3)(...)";

Potrivit actelor normative invocate mai sus, dreptul de deducere a TVA se exercita in momentul in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt identificate prin cantitate si denumire .

Mai mult, potrivit reglementarilor legale, justificarea TVA se face in baza situatiilor de lucrari.

In timpul inspectiei fiscale sau la dosarul contestatiei nu a fost prezentat contractul incheiat cu societatea prestatoare din care sa rezulte obiectul prestarilor de servicii pe categorii de lucrari agricole, tarifele percepute, termene de executie etc.

Factura nr... nu are completate corespunzator coloanele privind unitatea de masura, cantitatea si pretul unitar, fiind completata valoric, iar in justificarea acesteia societatea a prezentat o situatie de lucrari care nu este semnata, nu are acceptul beneficiarului, iar suprafata lucrata inregistrata in aceasta este de ..ha suprafata care depaseste intreaga suprafata inregistrata in evidenta societatii ca si cultivata si luata in arenda.

Pentru factura nr... societatea a prezentat drept justificare o nota care nu indeplineste calitatea de document justificativ .

De altfel, prevederile Codului fiscal fiind imperative in speta sunt aplicabile si prevederile punctului 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe

intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;...”

Prin urmare, nefiind indeplinite conditiile de deductibilitate, respectiv lipsa situatiilor de lucrari care sa justifice prestarea efectiva a acestor servicii, TVA in suma de .. lei dedusa din factura nr. .. si factura nr....emise de SC A... SRL nu indeplineste conditiile legale de deductibilitate, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Majorarile /dobanzile de intarziere in suma de ... lei reprezinta accesorii aferente diferentei de TVA potrivit prevederilor art. 119 alin. (1) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere”.

In acest sens, la art. 120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, se prevede:

“ Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]”

Aplicarea de majorari de intarziere pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat reprezinta o masura de sanctionare instituita prin legea fiscala impotriva contribuabilului care nu isi achita la termenele de scadenta obligatiile fiscale constand in impozite, taxe si contributii, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere, respectiv majorari/ dobanzi de intarziere in suma de .. lei.

Prin adresa nr...a fost completata contestatia, petenta sustinand ca accesoriile au fost calculate eronat, astfel :

- omiterea sumei de .. lei aferenta TVA de recuperat din luna august 2009 ceea ce a generat accesorii in plus in suma de .. lei;
- TVA de recuperat in suma de .. lei inscrisa in decontul de TVA aferent lunii octombrie 2009 a fost luata in calcul in luna noiembrie 2009, ceea ce a generat accesorii in plus in suma de ..lei.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca:

- referitor la TVA de recuperat aferenta lunii august 2009, la calculul accesoriilor nu s-a luat in considerare suma de .. lei intrucat aceasta suma

stinge obligatia de plata a TVA existenta in sold , asa cum rezulta din fisa de evidenta pe paltitor, per total societatea inregistrand TVA de plata;

- referitor la TVA de recuperat aferenta lunii octombrie 2009 la calculul accesoriilor per cumulat s-a luat in considerare aceasta suma, astfel ca sustinerile petentei sunt neintemeiate.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr... si in temeiul Legii nr. 571/2003 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE:

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de 1.522.883,70 lei, reprezentand:

- TVA in suma de ..
- majorari/dobanzi de intarziere in suma de ..

2. prezenta decizie se comunica la:

- SC C..
- DGFP Timis - SAF - AIF - persoane juridice 3

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la instanta judecatoreasca de contencios administrativ, in conditiile legii.

P. DIRECTOR EXECUTIV