



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Teleorman



Str. Dunării nr.8
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 4218
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

DECIZIA

Nr. 102 din05.2013

Privind: soluționarea contestației formulate de cu sediul social in comuna, judetul Teleorman, cerere înregistrată la DGFP Teleorman sub nr./01.04.2013.

Prin cererea nr. FN/FD, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr...../01.04.2013, cu sediul social în comuna, Teleorman a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. FTR/20.02.2013, siteza Raportului de inspectie fiscala nr. F-TR/20.02.2013.

Deoarece contestația a fost depusă direct la organul de soluționare, acesta prevalându-se de prevederile pct. 3.1-3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a transmis contestația organului care a încheiat actul atacat, respectiv AIF Teleorman, solicitandu-i prin Adresa nr./03.04.2013, să constituie dosarul cauzei, să verifice îndeplinirea condițiilor procedurale și să întocmească referatul motivat cu propunerile de soluționare.

Reprezentantii AIF Teleorman au dat curs acestei solicitari prin Adresa nr...../23.04.2013, careia i-au anexat referatul motivat privind propunerile de solutionare.

Obiectul contestației este format de suma în cuantum total de lei reprezentand TVA respins la rambursare.

Contestația a fost formulată în termenul reglementat de dispozițiile art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată(M.O. nr.3/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât și celelalte condiții procedurale reglementate de OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 205, art. 206 și art. 209, au fost îndeplinite, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să se pronunțe asupra cauzei.

I.- a contestat Decizia de impunere nr. FTR/20.02.2013, siteza Raportului de inspectie fiscala nr. FTR/20.02.2013, solicitand anularea titlului de creanta pentru următoarele considerente:

-anularea Deciziei de impunere nr. F-TR/20.02.2013, cu privire la respingerea la rambursare a sumei de lei, reprezentand TVA aferenta serviciilor de consultanta prestate de SRL;

-obligarea Directiei Generale a Finanțelor Publice Teleorman la rambursarea TVA in cuantum de lei respinsa la rambursare;

Scurta descriere a constatarilor inspectorilor fiscali in legatura cu serviciile prestate de SC SRL:

-inspectorii fiscali au considerat ca Societatea a dedus TVA in suma de de lei aferenta facturilor emise de SC SRL fara a justifica prestarea efectiva a serviciilor de consultanta prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare asa cum prevede art. 21, alin(4), lit.m din Codul fiscal.

-inspectorii precizeaza ca in anexele la facturi sunt enumerate servicii de "consultanta in legatura cu achizitia de echipamente agricole si terenuri, asistenta cu diverse probleme ridicate de societate, asistenta privind implementarea unor reguli de raportare , asistenta in cadrul procesului de recoltare, consultanta in privinta achizitiilor de samanta si erbicide, servicii de consultanta financiara si operationala", etc. fara insa a se prezenta pentru justificarea acestora situatii lunare detaliate, precum si documente justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora;

-de asemenea, s-a precizat ca serviciile sunt enuntate la general, fara a fi detaliate cu elemente concrete cu privire la prestator, termene de livrare, tarife practicate, valoarea totala a contractului, costurile reale ale prestarii acestora precum si documente justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora. La toate serviciile de consultanta si asistenta sunt implicati ca si consultanti: sef birou administrativ, sef ferma agricola, asistent analist, tehnician agronom, manager financiar;

-inspectorii precizeaza ca din analiza anexelor la facturile emise de SC SRL catre au constatat ca acestea reprezinta simple monitorizari privind stadiul culturilor, indicatii privind ierbicidarea, fertilizarea, monitorizarea recoltarii, aspecte ce tin de perioada cand au fost intocmite. Mentioneaza si faptul ca au fost prezentate situatii privind indicarea unor furnizori pentru echipamente si situatii privind principalele culturi, venituri si randamente previzionate;

-organele de inspectie fiscala considera ca aceste servicii nu sunt necesare si oportune, ci ele reprezinta o supraveghere a activitatii contribuabilului, efectuate de persoane din cadrul persoanei juridice afiliate, respectiv SC SRL, in conditiile in care are angajat personal cu pregatire manageriala, administrativa, precum si in domeniul exploatarilor agricole (ingineri agronomi, mecanici, etc.). In sprijinul acestei afirmatii(sustine petenta), inspectorii fac referire la prevederile contractelor de munca, prin care se mentioneaza ca personalul va desfasura diverse activitati pentru angajatori (.....) si pentru grupul de societati din care face parte si angajatorul;

-organul de inspectie fiscala precizeaza ca din punctul sau de vedere a efectuat activitatea de monitorizare in interes propriu, pentru a veghea la bunul mers al activitatii firmelor pe care le controleaza, in definitiv pentru a-si proteja investitiile si nu in folosul, care a desfasurat activitate de productie cerealiera si inainte si dupa ce a fost schimbat actionarul majoritar;

-de asemenea, organele de inspectie fiscala considera ca serviciile trebuie suportate de firma mama in cazul in care aceasta nu presteaza servicii de consultanta si catre entitati independente, nefiind specializata in activitati de consultanta, tinand seama ca SA nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta, fapt rezultat din analiza activitatii contribuabilului dinaintea afilierii.

-inspectorii fiscali precizeaza ca desi a fost monitorizata si consiliata de SRL, SA a realizat pierdere fiscala, ceea ce indreptateste organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 11, alin. 1 din Codul fiscal sa reconsidere tranzactiile ca neavand un scop economic;

-mai mult, inspectorii precizeaza ca din situatiile prezentate de contribuabil nu reies informatii cu privire la momentul efectuarii prestarii fata de cel al facturii in conformitate cu

prevederile art. 134¹, alin.1 si alin. 7 coroborat cu art.5, alin.5, lit.c si lit.h din Codul fiscal.

-de asemenea, organele de inspectie fiscala sustin ca isi exprima rezerva in ceea ce priveste desfasurarea operatiunilor in realitate si destinatia lor pentru realizarea operatiunilor taxabile, avand in vedere considerente precum:

confirmarile de primire au ca expeditor SC SRL si nu SRL; o parte sunt din 2009, perioada care nu priveste perioada supusa verificarii; unele sunt anterioare datei emiterii facturilor; nu justifica transmiterea facturilor prin posta; pentru facturile emise de catre nu se justifica lipsa numelui delegatului, datele de identificare, mijlocul de transport, lipsa semnaturii si a stampilei de primire pentru beneficiar. Documentele solicitate de organele de inspectie fiscala nu au fost prezentate la momentul efectuarii inspectiei fiscale, desi au fost solicitate si au fost prezentate concomitent cu prezentarea punctului de vedere asupra proiectului de inspectie fiscala, ceea ce releva faptul ca ele nu au existat, fiind intocmite ulterior la cererea insistenta a organelor fiscale (de mentionat de aceste mentiuni se refera la prima inspectie fiscala si nu la cea la finalul careia a fost emisa decizia de impunere contestata prin prezenta).

-anumite neconcordante si disproportii identificate la analiza anexelor la facturi si a statelor de plata cu personalul incadrat la SRL, care a prestat servicii catre, cum ar fi valoarea neta a facturilor de prestari de servicii in comparatie cu suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexe, faptul ca in anumite luni, salariatii angajati in prestarea de servicii au fost in concediu cateva zile, faptul ca anumiți angajati nu mai figurau in statul de salarii si erau mentionati in situatia de lucrari emisa in acea luna.

-lucrarile facturate in luna septembrie 2010 sunt prezentate sub forma unei informari de 5 pagini in care se transpune structura culturilor sub forma de grafice insotite de cateva randuri de date generale si nicidecum prestarea nu presupune servicii de inalta tinuta intelectuala pentru executarea carora personalul SA sa nu aiba competente.

-minutele intalnirilor din 08.07.2010, 29.04.2010, 24.02.2010, emailuri din data de 12.03.2010,04.2010, 06.10.2009 nu sunt relevante pentru a justifica realitatea si necesitatea prestarilor de servicii.

-regatirea profesionala a angajatilor, implicati in prestarea de servicii catre nu are relevanta si nu justifica realitatea si necesitatea serviciilor prestate;

-inspectorii considera nerelevante deciziile in cazurile Curtii Europene de Justitie C-412/03 Hotel Scandic si C-...../10 Campsa Estaciones deoarece nu au fost prezentate temeiurile de drept pe care constetatar le considera relevante. Pe de alta parte, cazul C-465/03 Kretztechnick AG nu este considerat aplicabil in speta de fata intrucat cazul nu este identic cu cel al

Concluzionand, inspectorii considera ca:

-serviciile facturate sunt supradimensionate raportat la costuri si nu se prevede o modalitate concreta de stabilire a pretului;

-serviciile nu sunt efectuate in vederea indeplinirii scopului economic al societatii comerciale ci au un caracter intrinsec;

-nu rezulta ca serviciile sunt destinate operatiunilor taxabile ale contribuabilului si nu se dovedeste ca acestea au fost utile si necesare;

-facturile emise sunt documente care justifica scriptic desfasurarea unor operatiuni economice intre cele 2 societati fara ca sa se dovedeasca si realitatea factica a efectuării acestora si care sa fie acceptata de catre organul de inspectie fiscala ;

-facturile au avut in unele cazuri o valoare identic egala, ceea ce denota ca indiferent de perioada, serviciile diferite efectuate, persoanele care au efectuat serviciile, pretul a fost in unele cazuri acelasi.

-ca si temei de drept, inspectorii considera ca au fost incalcate prevederile art. 11 alin 1, art. 145, alin.2 lit.a, art. 21 alin.4 lit.m din Codul fiscal, pct.4l lit.a din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil, inspectorii fiscali precizeaza urmatoarele:

-faptul ca petenta detine facturi si ca a facut dovada ca aceste servicii au fost destinate operatiunilor impozabile prin inregistrarea acestor servicii in conturile de cheltuieli si in costul produselor agricole obtinute nu determina acordarea neconditionata a dreptului de deducere a TVA, analiza deductibilitatii cheltuielilor urmand sa faca obiectul unei inspectii fiscale asupra impozitului pe profit.

-contractele de consultanta incheiate intre si nu indica modalitatea de calcul, element avut in vedere la stabilirea comisionului perceput, justificarea perceperii de tarife aditionale. Fara aceste elemente nu se poate stabili cuantumul real al volumului de prestari de servicii si consultanta practicat, structura elementelor de cost si valoarea acestora, nivelul valoric raportat la timpul efectiv consumat, concluzionandu-se ca facturile au fost intocmite cu totul arbitrar, in functie de necesitatile si nu necesitatea si eficienta acestor servicii pentru

-de asemenea, din contractul de consultanta, atat serviciile de consultanta, cat si serviciile agricole prestate de sunt destinate societatii (.....) si afiliatilor sai. Personalul angajat la are atributiuni de serviciu la toate societatile ce fac parte din grupul de firme al, astfel ca aprecierea ca personalul a fost la dispozitia este total eronata, iar dimensionarea serviciilor care au fost facturate catre nu s-a facut in raport cu serviciile prestate exclusiv catre aceasta societate. Sustinerea ca autoritatile fiscale cu prilejul controlului TVA desfasurat la a confirmat prestarea serviciilor este eronata intrucat organul de inspectie fiscala a procedat doar la considerarea veniturilor inregistrate de catre ca fiind impozabile, acestea neputand fi incadrate ca venituri neimpozabile asa cum sunt stabilite in cuprinsul Codului Fiscal.

-exista legaturi intre conditiile de exercitare a deductibilitatii cheltuielilor si cele de exercitare a dreptului de deducere a TVA, neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor avand implicatii fiscale si asupra TVA deductibila si invers.

-referitor la mentiunea ca nu se poate considera ca a obtinut vreun avantaj fiscal prin realizarea tranzactiilor cu, organele de inspectie fiscala precizeaza ca verificarea s-a realizat in vederea rambursarii de TVA si a determinat si majorarea cheltuielilor inregistrate de catre

-datorita faptului ca singura motivare a maririi tarifelor convenite intre parti este marirea volumului de servicii prestate, inspectorii concluzioneaza ca marirea tarifelor a fost cu totul arbitrara, fara nici un suport justificativ.

B) Serviciile prestate de si motivatia achizitionarii acestor servicii de catre

-..... isi desfasoara activitatea in domeniul agricol, producand si comercializand cereale. presteaza servicii de infiintare, intretinere si recoltare productie agricola pentru SC, Draganesti, SC SA, SC SRL si SC SRL. nu are expertiza necesara pentru desfasurarea anumitor activitati, necesare in vederea bunului mers al afacerii, prin urmare achizitioneaza servicii de consultanta agricola cu privire la lucrarile agricole desfasurate, planificarea culturilor, identificarea celor mai bune alternative de utilaje agricole, erbicide, fertilizatori.

-motivul alegerii ca si prestator este unul pur operational, impus de nivelul cunostintelor accesibile acestei societati.

-serviciile au facilitat arendarea unei suprafete considerabile de catre, fapt ce a permis extinderea activitatii societatii si consolidarea pozitiei pe piata. Prin urmare, activitatea desfasurata de a crescut in comparatie cu perioada in care societatea era

detinuta de vechii actionari, justificandu-se astfel necesitatea contractarii serviciilor de tipul celor prestate de

-reprezentantii aveau posibilitatea sa aprobe sau sa respinga serviciile prestate de; intrucat toate conditiile contractuale au fost indeplinite, serviciile au fost aprobate, confirmand astfel executarea efectiva a serviciilor de consultanta si servicii agricole prestate de catre

-in consecinta, a emis facturi in care a fost evidentiata contravaloarea serviciilor prestate conform contractului de prestari servicii si a actelor aditionale, Societatea a achitat aceasta suma si a procedat la inscrierea TVA-ului aferent in deconturile de TVA. Mai departe, suma a fost inclusa in costul de productie aferent productiei de cereale obtinute, cereale vandute ulterior catre clientii

Pentru a prezenta speta in cauza in contextul cunoasterii corecte a modului intervenirii ei, apreciem ca trebuie parcurs succesiv urmatorul traseu logic:

(1) inventarierea prevederilor legale incidente in materie de deductibilitate TVA, atat la nivel national cat si comunitar si

(2) corecta aplicare a prevederilor legale situatiei de fapt existente.

Art. 126 alin. (1) Cod fiscal mentioneaza ca urmatoarele tipuri de operatiuni constituie operatiuni impozabile:

- livrari de bunuri si operatiuni asimilate livrarilor de bunuri;
- prestari de servicii si operatiuni asimilate prestarilor de servicii;
- importul de bunuri;
- achizitia intra-comunitara de bunuri.

Art. 126 alin. (9) Cod fiscal prevede ca operatiunile impozabile pot fi:

- operatiuni taxabile, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140;
- operatiuni scutite de taxa cu drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa, dar este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. [...]
- operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. [...]
- importuri si achizitii intracomunitare, scutite de taxa, conform art. 142; [...]

Art. 137 alin. (1) lit.a) Cod fiscal prevede ca " Baza impozabila pentru livrari de bunuri si prestari de servicii este constituita din tot ceea ce constituie contra partida obtinuta sau care urmeaza a ji obtinuta de jurnizor ori prestator din partea cumparatorului.

Art. 145 alin. (2) lit. a) Cod fiscal prevede ca: " Grice persoana are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca aces tea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

- operatiuni taxabile;
- operatiuni rezultate din activitati economice pentru care locul livrarii/prestarii se considera ca fiind in strainatate, daca taxa ar fi deductibila, in cazul in care aceste operatiuni ar fi fost realizate in Romania;
- operatiuni scutite de taxa, conform art. 143, art. 144 si art. 1441\1[. .]";

Textul impune, asadar, o conditie suplimentara a deductibilitatii TVA aferenta achizitiilor, respectiv utilizarea acestora pentru realizarea de operatiuni taxabile;

Art. 146 alin. (1) lit. a) Cod fiscal prevede ca: "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie [..] pentru taxa datorata sau achitata, aferenta [..] serviciilor care i-au fost sau urmeaza sa ii fie prestate, sa detina o factura emisa in conformitate cu dispozitiile art.5".

Art. 146 alin.(2) din Codul fiscal mentioneaza: "Prin norme se vor preciza cazurile in care documentele sau obligatiile, altele decat cele prevazute la alin. (1), se vor prezenta sau indeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei. "

Punctul 46 din normele metodologice de aplicare a art. 146 din Codul fiscal nu mentioneaza nici un alt document in afara de factura pentru justificarea prestarilor de servicii.

Art.5 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal impune ca factura sa contina data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data incasarii unui avans, in masura in care aceasta data difera de data emiterii facturii

Art.5 alin. (5) lit. h) din Codul fiscal impune ca factura sa contina informatii privind denumirea serviciilor prestate.

1.2. Prevederi comunitare

Directiva 112/2006/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata

Art.8 lit. a) mentioneaza ca in masura in care bunurile si serviciile sunt utilizate in scopul operatiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabila are dreptul [...] de a deduce [...] TVA datorata sau achitata [...] pentru bunurile care ii sunt sau care urmeaza a-i fi livrate sau pentru serviciile care ii sunt sau urmeaza a-i fi prestate de o alta persoana impozabila [...].

Articolul8 lit. a) impune ca pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoana impozabila este necesar sa indeplineasca urmatoarele conditii: (a) pentru deducerile in temeiul articolului8 litera (a), in ceea ce priveste livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, aceasta are obligatia de a detine o factura emisa in conformitate cu titlul XI capitolul 3 sectiunile 3-6 [...].

Jurisprudenta CEJ face parte din acquisul comunitar, pe care Romania in calitate de stat membru al Uniunii Europene are obligatia sa il respecte. Mai mult, prevederile legislatiei comunitare au prioritate fata de prevederile legislatiei nationale. In conformitate cu articolul 4 din Protocolul privind conditiile si aranjamentele referitoare la admiterea Republicii Bulgaria si a Romaniei in Uniunea Europeana "1. Dispozitiile acquis-ului [...] sunt obligatorii si se aplica in [...] Romania de la data aderarii."

Cazul C-274/10 "Comisia Europeana impotriva Ungariei"

Punctul 43. Dreptul de deducere face parte integranta din mecanismul TVA-ului si, in principiu, nu poate fi limitat. In special, acest drept se exercita imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operatiunilor aferente intrarilor.

Cazul C-465/03 "Kretztechnik AG"

Punctul 34. Sistemul de deducere are ca scop eliminarea costurilor legate de TVA efectuate de catre o companie in cadrul activitatii sale economice. Sistemul comun de TVA asigura astfel o neutralitate deplina privind taxarea tuturor activitatilor economice indiferent de scopul sau rezultatul acestora, atata timp cat ele sunt in principiu supuse TVA (a se vedea cazul 268/83 Rompelman alineatul, cazul 137/95 Ghent Coal Terminal alineatul, Gabalfrisa si Altii alineatul 44; Midland Bank alineatul si cazul C 408/98 Abbey National alineatul 24).

Punctul Reiese in mod evident din conditia mentionata anterior ca pentru a avea drept de deducere a TVA aferenta, achizitiile trebuie sa aiba o legatura directa si imediata cu operatiunile efectuate care dau drept de deducere a taxei. Astfel, dreptul de deducere a TVA-ului aplicat pe achizitiile de bunuri si servicii in amonte presupune ca sumele cheltuite pentru achizitia acestora sa faca parte din elementele constitutive ale pretului operatiunilor taxate in aval ce dau drept de deducere.

C-29/08, "AB SKF"

Punctul 56. Astfel, regimul deducerilor urmareste sa degreveze in intregime intreprinzatorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat in cadrul tuturor activitatilor economice pe care le desfasoara. Existenta unei legaturi directe si imediate intre o anumita operatiune in amonte si una sau mai multe operatiuni in aval ce dau nastere unui drept de deducere este, in principiu, necesara pentru ca dreptul de deducere a TVA ului in amonte sa ii fie recunoscut persoanei impozabile si pentru a determina intinderea unui

astfel de drept. Dreptul de deducere a TVA ului aplicat pe achizițiile de bunuri și servicii în amonte presupune ca sumele cheltuite pentru achiziția acestora să facă parte din elementele constitutive ale pretului operațiilor taxate în aval ce dau drept de deducere.

Date fiind dispozițiile legale anterior indicate, rezulta că deductibilitatea TVA este condiționată de următoarele aspecte:

Achizițiile generatoare de TVA sunt destinate realizării operațiilor taxabile;
Persoana impozabilă deține o factură în cuprinsul căreia sunt indicate serviciile prestate;
Sumele în discuție reprezintă remunerarea unui serviciu.

Sumele cheltuite în amonte pentru achiziția de bunuri și servicii să facă parte din pretul operațiilor în aval

Sunt îndeplinite condițiile prevăzute de dispozițiile legale anterior enunțate pentru deductibilitatea TVA aferentă facturilor emise de către În acest sens, petenta solicită să se aibă în vedere că: (a) achizițiile au fost efectuate în scopul desfășurării unor operațiuni taxabile și (b) serviciile a căror achiziție fost plătită au fost efectiv prestate.

Achiziția serviciilor de consultanță și servicii agricole s-a efectuat în scopul desfășurării unor operațiuni taxabile;

Afirmatia în sensul că serviciile de consultanță și servicii agricole nu ar fi destinate operațiilor taxabile nu are la bază constatări concrete și nu reiese din niciun document. Ba mai mult decât atât, inspectorii fiscali sunt de acord cu faptul că s-au desfășurat activități de monitorizare privind stadiul culturilor, indicații privind ierbicidarea, fertilizarea, indicarea furnizorilor de echipamente și situații privind principalele culturi, venituri și randamente previzionate. Aceste activități sunt subsumate contractului de prestări servicii încheiat între părți, beneficiarul acestor servicii fiind (în exploatarea căreia se aflau terenurile asupra cărora s-au exercitat serviciile de consultanță și lucrări agricole).

Nu se poate reține argumentul inspectorilor fiscali conform căruia serviciile prestate de au fost destinate atât pentru cât și afiliatilor săi întrucât o asemenea concluzie nu poate fi desprinsă decât prin interpretarea trunchiată a prevederilor contractelor de consultanță și a contractelor de muncă. Astfel, din moment ce a dovedit că serviciile prestate de au fost incluse în costul de producție al produselor obținute/serviciilor agricole prestate, este evident faptul că acestea au servit pentru desfășurarea operațiilor economice ale Societății (activități economice ce includ și prestarea de servicii către afiliații săi).

De asemenea, inspectorii fiscali nu își sprijină opinia conform căreia nu a prestat servicii exclusiv către pe niciun fel de documente. Mai mult, dacă personalul nu ar fi fost la dispoziția, nu s-ar mai fi realizat preluarea angajaților începând cu august 2010. De asemenea, trebuie ținut cont și de faptul că prestează servicii agricole către alte societăți afiliate.

Or, principal, dreptul de deducere prevăzut de Directiva de TVA A 112/2006/CE nu poate fi limitat, ci el trebuie exercitat imediat pentru toate achizițiile efectuate.

Sistemul de deducere are ca scop exonerarea în totalitate a persoanelor impozabile de povara TVA plătibil sau plătit în cursul activității economice a acesteia. Sistemul de TVA trebuie să asigure neutralitate completă asupra tuturor activităților economice, indiferent de scop sau rezultat, sub singura condiție că activitatea economică desfășurată să facă obiectul taxării TVA. Roaga să se aibă în vedere faptul că serviciile prestate de au fost incluse în costul producției de cereale obținute de, cereale vândute de societate, precum și în costul serviciilor agricole prestate către societăți afiliate așa cum s-a constatat și de către inspectorii fiscali (prin urmare, achiziția de servicii de la a fost folosită pentru desfășurarea de operațiuni taxabile).

Mai mult decât atât, cazul C-29/08 AB SKF precizează că dreptul de deducere este de asemenea admis, chiar în absența unei legături directe și imediate între o anumită operațiune în amonte și una sau mai multe operațiuni în aval ce dau naștere dreptului de

deducere, atunci cand costul serviciilor in cauza face parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile si reprezinta elemente constitutive ale pretului bunurilor si serviciilor pe care aceasta le furnizeaza. Ori, asa cum am amintit mai sus, costul serviciilor prestate de fac parte din costul productiei obtinute de si vanduta catre clientii proprii si din costul serviciilor agricole prestate catre societati afiliate (metoda de facturare la cost plus).

In acest sens, mentioneaza petenta, "va rugam sa aveti in vedere inregistrările contabile ce vin in sprijinul afirmatiilor de mai sus. Prin urmare, SA a adus dovezi, atat in sprijinul faptului ca achizitia serviciilor de la are o legatura directa si imediata cu operatiunile sale taxabile (vanzarea de cereale si prestarea de servicii agricole), cat si pentru a demonstra includerea cheltuielilor efectuate cu achizitia serviciilor prestate de in costul operatiunilor taxa bile desfasurate - costul cu achizitia serviciilor a fost contabilizat in cadrul costului de productie a cerealelor si costul serviciilor prestate. Astfel, are drept de deducere integral pentru TVA aferenta achizitiei serviciilor de consultanta si servicii agricole prestate de"

Nu poate fi retinut de catre contestatoare argumentul inspectorilor fiscali conform caruia includerea in costul productiei obtinute nu determina acordarea neconditionata a dreptului de deducere a TVA, analiza deductibilitatii cheltuielilor urmand sa faca obiectul unei inspectii fiscale asupra impozitului pe profit. Niciodata nu s-a pus in discutie deductibilitatea cheltuielilor, acest aspect neavand nicio consecinta asupra deductibilitatii TVA (cum in mod eronat sustin inspectorii). Asa cum am aratat mai jos, deductibilitatea TVA si exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt guvernate de prevederile art. 145 si 146 din Codul fiscal, neexistand nici o legatura cu deductibilitatea cheltuielilor din perspectiva impozitului pe profit.

Mai mult decat atat, Curtea Europeana de Justitie ale carei decizii sunt aplicabile Romaniei in calitate de stat membru al Uniunii Europene a confirmat (in cazurile mentionate mai sus) ca dreptul de deducere este admis atunci cand costul serviciilor in cauza face parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile si reprezinta elemente constitutive ale costului bunurilor si serviciilor pe care aceasta le furnizeaza (cazul).

De asemenea, sustine ca nu se poate retine opinia inspectorilor fiscali conform careia deciziile Curtii Europene de Justitie invocate nu sunt pot fi considerate intrucat spetele in care au fost pronuntate aceste decizii nu sunt identice cu speta Curtea Europeana de Justitie traseaza principiile sub care trebuie sa fie interpretata legislatia de TVA. In cazul in care opinia inspectorilor ar fi adevarata, atunci nici Curtea Europeana de Justitie nu ar face referire la cazuri judecate anterior (pe alte spete) in care s-au enuntat aceleasi principii de interpretare.

b). Serviciile a caror achizitie a fost platita au fost efectiv prestate.

In ceea ce priveste probarea serviciilor prestate, o serie de aspecte se impun a fi analizate, respectiv: (i) mijloacele de proba permise intr-o astfel de situatie, (ii) inexistenta unei solicitari exprese a autoritatilor fiscale privind suplimentarea documentelor justificative, in pofida disponibilitatii exprimate de catre in acest sens in momentul depunerii adresei nr./11.01.2013; (iii) existenta dovezilor efective privind prestarea serviciilor de consultanta si servicii agricole; (iv) confirmarea prestarii serviciilor de catre autoritatile fiscale, cu prilejul controlului de TVA desfasurat la si incheiat cu raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 nr./23.09.2011.

(i) Mijloacele de proba permise in scopul demonstrarii serviciilor, prevazute pentru deductibilitatea TVA;

Documentul prevazut de legislatia de TVA pentru deducere este exclusiv factura.

La randul ei, legislatia domestica de TVA (Codul Fiscal art. 145 si 146) stabileste clar conditiile de exercitare a dreptului de deducere, acestea fiind in legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile (achizitii destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile sau a celor ce au locul prestarii in afara Romaniei, daca ar fi taxabile in Romania)

si existenta unei facturi. Acestea sunt singurele conditii necesare pentru exercitarea dreptului de deducere a TV A, existenta altor documente (cum ar fi contractul, situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, etc.) fiind prevazute doar pentru deducerea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit si doar pentru anumite categorii de cheltuieli, altele decat cele de promovare (ex. cheltuieli de management). Prevederile referitoare la impozitul pe profit nu sunt relevante in determinarea dreptului de deducere a TVA. Prin urmare, invocarea incalcarii art. 21 alin. (4) lit. m din Codul fiscal nu are aplicabilitate in determinarea si exercitarea dreptului de deducere a TV A. Mai mult decat atat, acest aspect a fost precizat in raspunsul formulat in cazul primei contestatii depuse pentru acest caz, insa organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de el.

Fiecare societate se organizeaza si emite documente in functie de specificul activitatii pe care o desfasoara, fara a fi obligat sa urmareasca o anumita structura sau tipologie. Astfel, din punct de vedere al legislatiei fiscale nu exista obligativitatea existentei altor documente in afara de cele detinute de pentru exercitarea dreptului de deducere a TV A facturat de catre

Societatea a dat dovada de cooperare si buna-credinta in relatia cu autoritatile fiscale, punand la dispozitia acestora chiar si documente suplimentare fata de cele prevazute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a TV A.

(ii) Inexistenta unei solicitari exprese a autoritatilor fiscale privind suplimentarea probatoriului, in pofida disponibilitatii exprimate de catre subscrisa in acest sens.

Arata ca practic, se afla in situatia in care organele de control au refuzat sa recunoasca efectul probant al documentelor prezentate de catre (factura - care din perspectiva Codului fiscal este considerata suficienta in masura in care face referire la servicii, rapoartele de activitate si toate celelalte materiale prezentate), fara insa a indica in mod concret in ce ar putea consta probatoriul de natura a convinge in legatura cu prestarea efectiva a serviciilor in discutie.

Ori, conform art. 7 din Codul de Procedura Fiscala, organele de inspectie fiscala au obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, pre cum si sa indrume contribuabilul pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul. 5

Organele fiscale au ignorat solicitarea Societatii mentionata in adresa Dr./11.01.2013 de a i se comunica daca mai sunt necesare documente si informatii in vederea determinarii situatiei de fapt, precum si tipul acestor documente, incalcanad astfel obligatiile prevazute de lege cu referire la examinarea obiectiva a starii de fapt.

(iii) Existenta dovezilor efective privind prestarea serviciilor de consultanta si servicii agricole

..... a remunerat pentru indeplinirea obligatiilor prevazute in contractul de consultanta din 1 septembrie 2008 si actele aditionale la acest contract, fapt atestat prin semnarea instiintarilor privind activitatile desfasurate de catre ambele parti si prin realizarea scopului contractului. Probele prezentate in acest sens sunt clare, concludente si utile.

De asemenea, inspectorii fiscali nu se pot dovedi selectivi in alegerea documentatiei care sa ateste prestarea serviciilor. Astfel, este lipsit de temei si dovedeste rea credinta excluderea si considerarea nerelevanta a unor documete justificative precum: documente ce releva pregatirea profesionala a angajatilor, implicati in prestarea de servicii catre (email din data de 04.02.2010). Ori acest fapt are relevanta in ceea ce priveste motivatia achizitiei de servicii de consultanta si servicii agricole de la, Competenta si experienta angajatilor a fost unul dintre factorii ce au determinat necesitatea achizitionarii acestor servicii, in conditii1e in care angajatii nu dispuneau de o astfel de experienta.

-minutele intalnirilor din 08.07.2010, 29.04.2010, 24.02.2010 din care se poate observa ca angajatii au participat la intalnirile cu administratorii pentru a prezenta rezultatele serviciilor prestate catre si pentru a lua la cunostinta despre indicatiile executivului asupra viitoarelor proiecte ce se doreau a fi implementate de cu ajutorul consultantilor Si aceste documente dovedesc prestarea efectiva a serviciilor si nu pot fi desconsiderate ca si elemente de proba.

-email din data de 12.03.2010 ce face referire la achizitia de produse de catre (in Alexandria). Prin acest email se demonstreaza faptul ca angajatii (dl.) au participat la selectarea de produse necesare culturilor infiintate de Prin urmare se demonstreaza prestarea serviciilor de catre

Email din data de04.2010, ce mentioneaza faptul ca dl. (angajat) va incepe activitati1e de lucru pentru Si acest element demonstreaza prestarea efectiva a serviciilor de catre

Raportarea exclusiv la aspecte referitoare la forma si continutul rapoartelor de activitate (care nu au semnalat vreo incalcare a dispozitiilor legale) arata ca organele de control au lansat ipoteze, nesustinite de probe, necesare pentru a justifica respingerea deducerii TVA. Documentele suport (contracte, rapoarte de activitate etc.) pot imbraca diverse forme, insa scopul intocmirii acestora este acela de a asigura indeplinirea scopului contractului furnizarea de servicii de consultant si servicii agricole.

(iv) Confirmarea prestarii serviciilor de catre autoritatile fiscal cu prilejul controlului de TV A desfasurat la si incheiat cu raportul de inspectie fiscal nr. F-S6 nr./23.09.2011.

Inspectia fiscala incheiata cu raportul de inspectie fiscala Dr. F-S6/23.09.2011 la a retinut prestarea serviciilor catre

In acest sens, inspectorii fiscali au luat la cunostinta serviciul de consultanta prestat de catre SA constand in consultanta in privinta achizitionarii de terenuri si implicarea consultantilor in stabilirea planului agricol pentru aceste terenuri (stabilirea culturilor in functie de diferiti factori, samanta utilizata, ingrasaminte, erbicide, urmarirea evolutiei terenurilor) - a se avea in vedere Anexa 6 la raportul de inspectie fiscal Dr. F-S6/23.09.2011.

Si de data aceasta, inspectorii fiscali au dovedit o confuzie in ceea ce priveste interpretarea conceptelor ce guverneaza taxa pe valoarea adaugata si cele ce se refera la impozitul pe profit. Astfel, inspectorii sustin ca in cazul controlului TVA desfasurat la organul de inspectie fiscala a procedat doar la considerarea veniturilor inregistrate de catre ca fiind impozabile, acestea neputand fi incadrate ca venituri neimpozabile asa cum sunt stabilite in cuprinsul Codului Fiscal. Ori, inspectia desfasurata la a avut ca obiect solutionarea unui decont cu sume negative, s-a referit exclusiv la TV A si pentru nici un moment nu au fost discutii asupra veniturilor impozabile (notiune specifica impozitului pe profit). Dimpotriva, la pagina 14 a raportului incheiat la, ultimul paragraf, inspectorii au precizat urmatoarele: "In perioada supusa inspectiei fiscale, contribuabilul a realizat operatiuni taxabile privind taxa pe valoarea adaugata [. .] constand in servicii prestate catre SA in baza contractului de consultanta si servicii incheiat la 01.09.2008 si a actelor aditionale la acesta [. .]". Astfel, este evident faptul ca in timpul inspectiei fiscale desfasurate la au fost confirmate serviciile prestate catre

Suplimentar aspectelor anterior expuse, in considerentele prezentate in raportul de inspectie fiscala se retin si o serie de aspecte care, desi exced sferei controlului si competentei organelor fiscale, sunt indicate drept pretinse premise ale nedeductibilitatii TV A. Astfel de considerente se refera la urmatoarele:

Prevederile pct. 41, lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal nu pot fi retinute pentru respingerea dreptului de deducere a TV A aferent serviciilor prestate de, asa cum vom arata in cele ce urmeaza:

In continuarea celor mentionate la pct. 41 lit. a) se precizeaza motivul principal pentru care pentru costurile a caror "baza legala este relatia juridica ce guverneaza forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legaturile dintre entitati" nu poate fi ceruta o remuneratie si anume faptul ca persoana afiliata "nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta". De asemenea se precizeaza ca "pentru aplicarea prezentelor norme metodologice, autoritatile fiscale vor lua in considerare si Liniile directoare privind preturile de transfer, emise de Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica. "

In sensul celor de mai sus trebuie avut in vedere in prima faza faptul ca serviciile de care a beneficiat SA se afla in legatura directa cu activitatile operationale specifice activitatilor desfasurate de aceasta in cursul activitatilor sale economice. Prin intermediul serviciilor prestate de, beneficiaza de consultanta in domeniile in care aceasta activeaza, servicii ce au potentialul de a spori randamentul si profitabilitatea companiei.

Mai departe, trebuie avute in vedere prevederile din capitolul VII, litera B 1 din Liniile directoare privind preturile de transfer, emise de Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la asa numitele "costuri ale actionariatului" din unde se precizeaza ca desi nu se pot determina in mod general acele activitati care reprezinta costuri ale actionariatului sunt prezentate cu natura de exemplu tipurile de servicii care pot intra in aceste categorii. In acest sens niciunul dintre exemple nu poate fi considerat ca fiind in legatura cu serviciile de care a beneficiat SA.

..... a obtinut pierdere fiscala, cu toate ca a primit consultanta din parte, astfel concluzionand ca tranzactiile nu au avut un scop economic. Prin urmare, in baza art. art. 11 alin. 1 din Codul fiscal sunt indreptatiti sa reconsidere tranzactiile.

Pozitia fiscal a a societatii nu este de natura a influenta dreptul de deducere a TVA.

Nu exista argumente care sa sustina concluzia ca in conditiile achizitionarii unor servicii de consultanta, societatea ce primeste aceste servicii trebuie sa fie automat intr-o pozitie de profit. Pozitia fiscala de profit/pierdere a unei societati (ce nu este in masura sa influenteze deductibilitatea TVA) depinde de un cumul de factori printre care amintim si conditiile climatologice, independente si necontrolabile, care influenteaza intr-o masura covarsitoare activitatile agricole. Acesti factori nu sunt masurabili, insa se poate considera ca serviciile prestate de au diminuat efectele acestor factori asupra activitatii (ex. recomandarea privind actiunile specifice in functie de conditiile meteo, intocmirea unui proiect de irigatii in vederea imbunatatirii productivitatii la hectar, etc.).

Confirmarile de primire ale facturilor au ca expeditor SC SRL si nu SRL; o parte sunt din 2009, perioada care nu priveste perioada supusa verificarii; unele sunt anterioare datei emiterii facturilor; nu justifica transmiterea facturilor prin posta; pentru facturile emise de catre nu se justifica lipsa numelui delegatului, datele de identificare, mijlocul de transport, lipsa semnaturii si a stampilei de primire pentru beneficiar.

Mentionam ca este societatea contractata de pentru conducerea contabilitatii, aceste fiind motivul pentru care facturile au fost expediate de aceasta societate. Legislatia fiscala nu prevede ca astfel de aspecte sunt de natura a influenta dreptul de deducere a TVA, prin urmare nu pot fi considerate valide in sustinerea opiniei inspectorilor fiscali.

Anumite neconcordanțe și disproporții identificate la analiza anexelor la facturi și a statelor de plată cu personalul încadrat la SRL, care a prestat servicii către, cum ar fi valoarea netă a facturilor de prestări de servicii în comparație cu suma salariilor brute și a contribuțiilor angajatorului pentru salariații menționați în anexe, faptul că în anumite luni, salariații angajați în prestarea de servicii au fost în concediu câteva zile.

Concediile angajaților nu implică faptul că aceștia nu au fost implicați în serviciile prestate către, De asemenea, valorile facturate de au fost stabilite între

parti prin contractul I de prestari servicii de consultanta (s-a stabilit un tarif lunar per categorie de servicii).

Din perspectiva TVA, conform art. 137 alin.1 lit. a din Codul fiscal, baza impozabila 0 reprezinta contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert. Potrivit unei jurisprudente constante a Curtii Europene de Justitie (ex. cazul C-412/03 "Hotel Scandic" - pct.21, C-...../1 o Campsa Estaciones - pct. 28), conform acestei reguli generale, baza de impozitare pentru livrarea unui bun sau pentru prestarea unui serviciu este constituita din contrapartida primita in mod real de persoana impozabila. Asadar, contrapartida respectiva constituie valoarea subiectiva, primita in mod real si nu valoarea estimata conform unor criterii obiective (spre exemplu valoarea salariilor). Prin urmare, nu are nicio relevanta compararea salariilor angajatilor implicati in prestarea serviciilor cu valorile facturate.

De asemenea, nu exista nicio interdictie in ceea ce priveste stabilirea pretului serviciilor/bunurilor convenit intre parti (asa cum au sustinut inspectorii fiscali), acesta fiind subiectiv.

Serviciile facturate sunt supradimensionate raportat la costuri si nu prevede o modalitate concreta de stabilire a pretului. Facturile au avut in unele cazuri o valoare identic egala, ceea ce denota ca indiferent de perioada, serviciile diferite efectuate, persoanele care au efectuat serviciile, pretul a fost in unele cazuri acelasi. Mentionam ca pretul a fost stabilit de catre parti de comun acord prin contractul I de consultanta, iar din perspectiva TV A baza impozabila este contravaloarea efectiv obtinuta de prestator de la beneficiar, aceasta fiind 0 valoare subiectiva si nu una obiectiva. Totusi, pentru a inlatura orice dubiu cu privire la modalitatea de calcul a pretului serviciilor prestate de catre atasam aceasta calculatie, precum si balanta de verificare a la 30.09.2010 (in temeiul art. 214, alin. 4 din Codul de procedura fiscala). Astfel, se poate observa ca nu exista 0 supradimensionare a pretului acestor servicii raportat la costuri, asa cum au indicat inspectorii fiscali.

Lucrarile facturate in luna septembrie 2010 sunt prezentate sub forma unei informatii de 5 pagini in care se transpune structura culturilor sub forma de grafice insotite de cateva randuri de date generale si nicidecum prestarea nu presupune servicii de inalta tinuta intelectuala pentru executarea carora personalul SA sa nu aiba competente.

Competentele inspectorilor fiscali si atributiile de serviciu ale acestora nu includ capacitatea de a determina daca serviciile prestate de sunt sau nu de o inalta tinuta intelectuala si nici identificarea competentei angajatilor de a realiza astfel de activitati. Din perspectiva legislatiei de TV A ce guverneaza dreptul de deducere este important faptul ca serviciile au fost prestate si ca sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere (existenta unei facturi intocmita conform art.5 alin. 5 din Codul fiscal).

Inspectorii considera nerelevante deciziile in cazurile Curtii Europene de Justitie C-412/03 Hotel Scandic si C-...../1 o Campsa Estaciones si C-465/03 Kretztechnik AG nu este considerat aplicabil in speta de fata intrucat faptele nu sunt identice cu speta SA.

Inspectorii fiscali inteleg in mod eronat rolul jurisprudentei europene si aplicabilitatea ei. Cazurile Curtii Europene de Justitie enunta principii general aplicabile state lor membre, fara sa fie necesar ca situatia de fapt sa fie identica cu cea prezentata in caz. Mentionam ca am indicat punctele (si principiile) din cazurile mentionate aplicabile spetei noastre.

Faptul ca din situatiile prezentate de nu reies informatii cu privire la momentul efectuarii prestarii fata de momentul emiterii facturii, in conformitate cu prevederile art. 1341 alin.1) si alin. 7) din Codul fiscal.

Conform art. 1341 alin.1) din Codul fiscal, faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu anumite exceptii. Alin. 7 al acestui articol

mentioneaza ca in cazul prestarilor 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, faptul generator intervine la data acceptarii acestora de catre beneficiari.

..... a prestat servicii de consultanta, prin urmare faptul generator pentru astfel de servicii a intervenit in momentul emiterii situatiilor de lucrari. Aceasta data a fost mentionata in anexele de insotesc fiecare factura emisa in perioada ianuarie - septembrie 2010. Prin urmare serviciile mentionate se considera prestate la data indicata ca "data livrarii" sau "data prestarii", indicata in fie care situatie de lucrari. Aceste lucrari se pot derula pe o perioada de timp mai mare decat luna calendaristica, insa important in determinarea faptului generator este momentul emiterii situatiei de lucrari. Astfel, se explica de ce in situatiile de lucrari emise in lunile iulie, august si septembrie apar numele consultantilor ce au participat la prestarea serviciilor catre, in conditiile in care acestia nu mai figurau in statele de salarii aferente acestor luni.

Documentele solicitate de organele de inspectie fiscala nu au fost prezentate la momentul efectuarii primei inspectii fiscale si au fost prezentate concomitent cu prezentarea punctului de vedere asupra proiectului de inspectie fiscala, ceea ce releva faptul ca ele nu au existat, fiind intocmite ulterior la cererea insistenta a organelor fiscale.

Concluzia inspectorilor nu este sustinuta de argumente. a prezentat documentele inainte de finalizarea primei inspectii fiscale, inspectorii avand timp sa se pronunte asupra lor inainte de finalizarea inspectiei fiscale.

Consecintele neacordarii deductibilitatii TVA si indicarea faptului ca nu exista niciun folos material obtinut de in cazul in care s-ar emite irealitatea tranzactiilor.

In esenta, aceste chestiuni privesc: (i) pretinsa inexistentia a serviciilor de consultanta si servicii agricole ar fi trebuit sa genereze si anularea TV A-ului colectat de catre pentru respectarea principiului neutralitatii TVA; (ii) inexistentia unui folos material posibil a fi obtinut de catre ca urmare a acestei operatiuni.

(i) Pretinsa inexistentia a serviciilor de consultanta si servicii agricole ar fi trebuit sa genereze si anularea TV A-ului colectat de

Mentionam ca art. 11 alin. 1 din Codul fiscal precizeaza ca: La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei. In acest sens, in cazul in care serviciile in cauza nu ar fi fost prestate, pentru a respecta principiul neutralitatii TV A, si TVA-ul colectat de pentru aceste servicii ar trebui diminuat. Astfel, inspectorii fiscali ar trebui sa se adreseze cu o cerere autoritatilor competente in administrarea in vederea solicitarii restabilirii continutului economic al tranzactiilor (stornarea facturilor emise pentru operatiuni demonstrate nereale).

De mentionat si faptul ca, in cazul tranzactiilor domestice, neutralitatea TV A este obtinuta printr-un sistem de plati in cas cad a: fiecare persoana impozabila plateste TV A catre furnizorii/prestatorii sai pentru achizitiile taxabile efectuate si incaseaza TV A de la clientii sai pentru livrarile/prestarile taxabile realizate. Pentru a determina taxa de plata/de rambursat aferenta unei perioade, furnizoru/prestatorul scade din totalul taxei deductibile, taxa colectata. Astfel, impactul TVA asupra persoanei impozabile ar trebui sa fie unul neutru, taxa fiind suportata doar de catre consumatorul final. Prin urmare, pentru a se mentine neutralitatea TVA, este foarte important ca in fiecare etapa a lantului de productie si distributie, furnizorul/prestatorul sa beneficieze de dreptul de deducere a TV A aferent achizitiilor sale.

In conformitate cu jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in cazurile C-255/02 Halifax, C-425/06 Part Service, o practica abuziva este evidentiata de urmatoarele elemente: (a) tranzactiile avute in vedere dau nastere unui avantaj fiscal, care altfel nu ar putea fi obtinut si (b) principalul scop al tranzactiei este obtinerea unui avantaj fiscal.

De asemenea, Curtea a precizat ca daca o practica abuziva a fost dovedita, tranzactia trebuie redefinita pentru a restabili situatia care ar fi prevalat in absenta tranzactiei ce constituie practica abuziva. Nu se poate considera ca a obtinut vreun avantaj fiscal prin realizarea tranzactiilor cu atata timp cat nu s-a adus niciun prejudiciu bugetului de stat. Atat, cat si au raportat in mod corect in declaratiile de TVA tranzactiile realizate, iar in cazul in care a rezultat TVA de plata, suma aferenta a fost platita la timp catre bugetul statului, eliminandu-se astfel riscul unei neincasari fiscale. Realitatea acestor afirmatii a fost constatata in timpul inspectiilor fiscale desfasurate atat la cat si la De asemenea, achizitia serviciilor de catre nu a condus la pozitia acesteia de pierdere fiscala (prin inregistrarea cheltuielilor cu serviciile), prin urmare nu se poate considera ca tranzactiile acestea au adus vreun avantaj fiscal pentru

Avand in vedere cele de mai sus, am demonstrat ca sunt indeplinite toate aspectele ce conditioneaza deductibilitatea TVA, astfel:

Achizitiile de servicii sunt destinate realizarii operatiunilor taxabile ale; detine o factura in cuprinsul careia sunt indicate serviciile prestate; Sumele in discutie reprezinta remunerarea unui serviciu efectiv prestat.

In conchiuzie, consideram ca neintemeiata neacordarea dreptului de deductere a TV A in suma de lei aferenta serviciilor de consultanta prestate de SRL.

Pentru toate motivele prezentate mai sus la punctele, va rugam sa admiteti contestatia astfel cum a fost formulata si sa dispuneti:

Desfintarea Deciziei de impunere nr. F-TR/20.02.2013 emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala- Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman - Activitatea de Inspectie Fiscala in privinta sumei de TVA de lei respinsa la rambursare.

In drept, invocam dispozitiile art. 205 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

In sustinerea contestatiei anexeaza:

-Raport de inspectie fiscala or. F-TR/20.02.2013 si decizie de impunere nr. F-TR/20.02.2013;

-Facturile emise de in perioada 01.01 - 30.09.2010 catre SI documentele justificative aferente;

-Raport de inspectie fiscala incheiat la si anexa 6 a acestuia;

Cazurile Curtii Europene de Justitie Campsa, Kretztechnik, AB SKF, Comisia vs. Ungaria;

-Contractul de consultanta si actele aditionale incheiate intre si

-Minuta intalnirii din 8 iulie 2010 cu administratorii - se poate observa ca angajatii au participat la aceste intalniri pentru a prezenta rezultatele serviciilor prestate catre

-Email din data de 12 martie 2010 ce face referire la achizitia de produse de catre (in Alexandria). Prin acest email se demonstreaza faptul ca angajatii (dl.) au participat la selectarea de produse necesare culturilor infiintate de Prin urmare se demonstreaza prestarea serviciilor de catre

-Email din data de Aprilie 2010 ce mentioneaza faptul ca dl. (angajat) va incepe activitatile de lucru pentru Si acest element demonstreaza prestarea efectiva a serviciilor de catre

-Email din data de 04.02.2010 ce releva inalta calificare a domnului (angajat).

-Minuta intalnirii din 29 aprilie 2010 cu administratorii - se poate observa ca angajatii au participat la aceste intalniri pentru a prezenta rezultatele serviciilor prestate catre

-Minuta intalnirii din 24 februarie 2010 cu administratorii - se poate observa ca angajatii au participat la aceste intalniri pentru a prezenta rezultatele serviciilor prestate catre

-Email din data de 6 octombrie 2009 prin care dl. (angajat) ii semnaleaza domnului identificarea unei oferte de fertilizatori pentru, Si acest document dovedeste prestarea serviciilor de catre

-Alocare cheltuieli culturi ce demonstreaza includerea costului serviciilor prestate de catre in costul productiei obtinute.

-Adresa nr./11.01.2013 depusa de

-Decizia nr./01.11.2012 de solutionare a contestatiei/23.08.2012

-Modalitatea de calcul a pretului serviciilor prestate de, precum si balanta de verificare la 30.09.2010 a

II. Din Raportul de inspectie fiscala nr. F-TR/20.02.2013, sintetizat in Decizia de impunere nr. F-TR/20.02.2013, se rețin următoarele:

Taxa pe valoarea adaugata

Baza legala: Titlul VI din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul VI din HG 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003, OMFP 263/2010.

Procedura de inspectie fiscala utilizata a fost verificarea in totalitate a documentelor justificative si financiar – contabile din evidenta contribuabilului .

S-au verificat urmatoarele documente :

- deconturile de TVA;
- jurnalele pentru cumparari in care sunt inregistrate operatiunile ce au condus la inregistrarea de TVA deductibila ;
- jurnalele pentru vanzari in care sunt inregistrate operatiunile ce au condus la inregistrarea de TVA colectata ;
- balante de verificare .
- documentele prevazute la art. 146, alin. (1) din Legea 571 / 2003 privind Codul fiscal, republicata si Titlul VI, art. din HG 44 / 2004, pentru justificarea TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii;
- documentele prevazute la art.5, din Legea 571 / 2003 privind Codul Fiscal, republicata, pentru determinarea taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta livrarilor de bunuri si / sau prestarilor de servicii efectuate.

..... a inregistrat, in perioada verificata, suma negativa de TVA, deoarece efectueaza operatiuni supuse masurilor de simplificare in conformitate cu prevederile art.0 alin. (2) , lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora, sunt supuse masurilor de simplificare livrarile de cereale catre o persoana juridica care ii comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, precum si livrari intracomunitare, operatiune scutita de TVA cu drept de deducere conform art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

Cu adresa nr/20.12.2012 (anexa nr 1) DGFP Teleorman-Activitatea de Inspectie Fiscala a solicitat punerea la dispozitia organelor de inspectie fiscala a orice fel de noi documente pe care le considera relevante pentru clarificarea urmatoarelor aspecte:

-cuantumul real al volumului de prestari de servicii si consultanta practicat, precum si tariful practicat ;

-documente care sa ateste necesitatea efectuării prestarilor de servicii si consultanta acordata ;

-documente care sa ateste ca si SC SRL apartin sau nu unui grup ca si un tot unitar ;

-raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 nr./23.09.2011 ;

-devize si situatii de lucrari care sa prezinte structura elementelor de cost si valoarea acestora , nivelul valoric raportat la timpul efectiv consumat ;

- orice alte documente considerate relevante penru stabilirea starii de fapt.

Cu adresa inregistrata la DGFP Teleorman sub nr/11.01.2013 si la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr/11.01.2013 (anexa nr 2) au fost depuse urmatoarele documen

-contract de consultanta si servicii incheiat intre SC SRL si, precum si actele aditionale incheiate la acest contract;

-Raport de inspectie fiscala incheiat la data de 23.09.2011 de organele de inspectie fiscala din cadrul AFP sector 6 ca urmare a inspectiei fiscale partiale efectuate la SC SRL;

-procesele verbale de sedinte in data de 08.07.2010, 29.04.2009, 24.02.2010;

-diverse e-mailuri ;

-certificat constatator SC SRL ;

-certificat constatator

-acte depuse de ca raspuns la adresa nr/07.09.2012 prin care s-au solicitat documente suplimentare referitoare la contestatia depusa de impotriva raportului de inspectie fiscala nr F-TR/.....07.2012 si a deciziei de impunere nr F-TR/.....07.2012 (contract incheiat intre si SC SRL, state de salarii ale SC SRL pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, contracte de munca pentru persoanele incluse in statele de salarii ale SC SRL si care au prestat munca salariala, registrul electronic de evidenta al salariatilor pentru si SC SRL, documente care confirma transmiterea prin posta a facturilor emise de SC catre, actul constitutiv al si SC SRL, deciziile Curtii Europene de Justitie nr C-465/03 Kretztechnik AG, C-409/04 Teleos, C-271/06 Netto Supermarket si C-324/11 Gabor Toth, documente justificative traduse in limba romana de catre un traducator autorizat-raport de irigatii) ;

-Hotararea Consiliului de Administratie al din data de01.2010 cu privire la aprobarea serviciilor prestate de SC SRL, Hotararea Consiliului de Administratie al din data de 30.04.2012 cu privire la aprobarea serviciilor prestate de SC SRL;

-Copii facturi fiscale emise de SC SRL catre, anexe la facturile respective.

Se mentioneaza ca documentele inaintate corespund in cea mai mare parte cu cele depuse in sustinerea contestatiei nr...../23.08.2012.

In anexa nr. 2 la raportul de inspectie fiscala este prezentata adresa de inaintare a documentelor si documentele prezentate de contribuabil.

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Se determina, de regula, conform art. 145 – 147 si art.....0 din legea 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma inspectiei fiscale s-au verificat documentele financiar contabile si justificative aferente relatiei comerciale dintre si SC SRL , constatandu-se urmatoarele:

In perioada ianuarie – septembrie 2010, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila, in jurnalele de cumparari si deconturile de TVA, facturi fiscale de prestari servicii "consultanta" si „servicii agricole „ emise de actionarul majoritar SC SRL in suma totala de lei, din care TVA deductibila in suma de lei, fara a justifica prestarea efectiva a serviciilor de consultanta prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare asa cum

prevede art.21, alin. (4), lit. m din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza anexelor la facturi, s-au constatat urmatoarele:

-serviciile prestate reprezinta „consultanta in legatura cu achizitia de echipamente agricole si terenuri, asistenta cu diverse probleme ridicate de societate, asistenta privind implementarea unor reguli de raportare, asistenta in cadrul procesului de recoltare, consultanta in privinta achizitiilor de samanta si erbicide, servicii de consultanta financiara si operationala”, etc. fara insa a prezenta pentru justificarea acestora situatii lunare detaliate precum si documentele justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora.

-pentru serviciile de consultanta si asistenta au fost implicati ca si consultanti: sef birou administrativ, sef ferma agricola, asistent manager, asistent analist, tehnician agronom , manager financiar.

-reprezinta simple monitorizari privind stadiul culturilor, indicatii privind ierbicidarea, fertilizarea, monitorizarea recoltarii, aspecte care tin de perioada cand au fost intocmite, fara insa a prezenta pentru justificarea acestora situatii lunare detaliate;

-serviciile sunt enuntate la modul general, fara a fi detaliate cu elemente concrete cu privire la prestator, termene de livrare, tarife practicate, valoarea totala a contractului, costurile reale ale prestarii acestora precum si documentele justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora.

-sunt prezentate situatii privind indicarea unor furnizori pentru echipamente si situatii privind principalele culturi, venituri si randamente previzionate.

-din situatiile prezentate de contribuabil nu reies informatii cu privire la momentul efectuarii prestarii fata de cel al facturii in conformitate cu prevederile art.134¹, alin.1) si alin.7) coroborat cu art.....5, alin.5), lit.c) si lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- aceste servicii nu sunt necesare si oportune, ci ele reprezinta o supraveghere a activitatii contribuabilului, efectuate de persoane din cadrul persoanei juridice afiliate, respectiv SC SRL, in conditiile in care are angajat personal cu pregatire manageriala, administrativa, precum si in domeniul exploatarilor agricole(ingineri agronomi, mecanici, etc).

-serviciile trebuie suportate de firma mama in cazul in care aceasta nu presteaza servicii de consultanta si catre entitati independente, nefiind specializata in activitati de consultanta, tinand seama si de faptul ca nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta, fapt rezultat din analiza activitatii contribuabilului dinaintea afilierii.

In plus, cu toate ca contribuabilul supus inspectiei fiscale a fost monitorizat si consiliat de SC SRL, in perioada consilierii, contribuabilul a realizat pierdere fiscala, ceea ce indreptateste organele de inspectie fiscala(potrivit mentiunii acestora) ca in conformitate cu prevederile art.11, alin.1). din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal sa reconsidere tranzactiile ca neavand un scop economic.

In adresa inregistrata la DGFP Teleorman sub nr./11.01.2013 si la AIF Teleorman sub nr./11.01.2013 de catre contribuabil, acesta mentioneaza ca singurele conditii care trebuiau indeplinite pentru a beneficia de deductibilitatea facturilor emise de SC SRL erau respectarea prevederilor art.145, alin.(2), lit.a) din Codul Fiscal care prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”

si a prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal care prevede:

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.5:

Organele de inspectie fiscala considera ca respectarea textelor de lege enuntate de catre contribuabil este necesara dar nu suficienta, intrucat simpla detinere a unor facturi nu da nastere implicit la dreptul de deductibilitate este necesar ca operatiunea sa se fi desfasurat in realitate, sa se dovedeasca cu certitudine ca sunt destinate operatiunilor taxabile, aspecte asupra caruia organele de inspectie fiscala isi exprima rezerva, avand in vedere urmatoarele aspecte:

Referitor la confirmarile de primire prezentate :

- au ca expeditor SC SRL , alta societate decat SC SRL;
- sunt o parte din anul 2009, perioada care nu priveste perioada supusa verificarii;
- unele sunt anterioare datei emiterii facturilor ;
- nu justifica transmiterea facturilor respective prin posta;
- pentru facturile emise de catre SC SRL nu se justifica lipsa numelui delegatului, datele de identificare, mijlocul de transport, lipsa semnaturii si a stampilei de primire ptr. beneficiar.
- anexele la facturi nu au putut fi prezentate la momentul efectuării inspecției fiscale, ceea ce releva faptul ca ele nu au existat, fiind întocmite ulterior .
- la adresa înaintată au fost atasate copii după 3 hotărâri ale Consiliului de administrație al SC prin care aproba serviciile prestate în anul 2010 de SC SRL, constatându-se următoarele:

a) 1(una) hotarare de aprobare a serviciilor prestate de SC SRL, constand in întocmirea bugetului aferent anului 2010, datata pe01.2010, in conditiile in care in anexa la factura/29.01.2010 sunt mentionate servicii de alta natura, prestate in 26.01.2010, respectiv 28.01.2010 si acceptate pe 29. 01.2010.

b) 2(doua) hotarari de aprobare sunt datate ulterior producerii prestarilor de servicii, respectiv sunt datate pe 27.01.2012-identificarea fertilizatorilor, semintelor necesare pentru culturile de primavara si 30.04.2012-întocmirea planului de achizitii utilaje si echipamente agricole necesare de-a lungul anului 2010, ceea ce dovedeste ca situatiile de lucrari respective au fost întocmite ulterior, la cererea organelor de control.

Astfel hotararile mentionate sunt ulterioare perioadei in care au fost prestate serviciile , sunt emise in 2012 si vizeaza anul 2010.

c) hotararile Consiliului de administratie prezentate sunt semnate doar de d-l in conditiile in care Consiliul de administratie este compus din trei membri, respectiv d-l, d-l si d-l

-din analiza anexelor la facturi si a statelor de plata cu personalul încadrat la SC SRL care a prestat aceste servicii, s-au constatat mari disproporții și neconcordanțe, astfel:

1.in luna ianuarie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

2.in luna februarie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

3.in luna martie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

In plus, mentionat ca a prestat servicii nu se regaseste in statul de salarii al SC SRL.

4.in luna aprilie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

5.in luna mai 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

In plus persoanele mentionate ca au prestat serviciile au beneficiat de concedii de odihna astfel:.....-..... zile,-..... zile,-5 zile.

6.in luna iunie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

In plus persoanele mentionate ca au prestat serviciile au beneficiat de concedii de odihna astfel:.....-5 zile,-4 zile.

7.in luna iulie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei;

In plus persoanele mentionate ca au prestat serviciile au beneficiat de concedii de odihna si concedii medicale astfel:-4 zile, -11 zile CM,.....-8 zile.

De asemenea,, mentionati ca au prestat servicii, nu se regasesc in statul de salarii al SC SRL, iar,, Jensen Lemmart nu semneaza anexa la factura.

8.in luna august 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de 46.369 lei.

In plus salariatii care sunt mentionati ca au prestat serviciile respective sunt:

-..... – care in luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

-..... - care in luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

De asemenea, mentionati ca au prestat servicii, nu se regasesc in statul de salarii al SC SRL.

9.in luna septembrie 2010, valoarea neta a facturii de prestari servicii este de lei iar suma salariilor brute si a contributiilor angajatorului pentru salariatii mentionati in anexa ca au prestat aceste servicii este de lei.In plus salariatii care sunt mentionati ca au prestat serviciile respective sunt:

-.....- – care incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

-..... - care incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

-..... – care incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

-..... – care incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

-..... - care incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, deci nu se putea afla in situatia de a presta servicii pentru ca salariat al SC SRL;

Anexa la factura este semnata doar de,Mattjias Hochrein.

Deci, concluzia este ca toti salariatii mentionati in anexa ca au prestat serviciile respective, in luna septembrie 2010 erau deja salariatii, aspect confirmat si de catre, asa cum reiese si din documentele atasate adresei nr/11.01.2013 (anexa nr 2), incepand cu septembrie 2010, angajatii care au prestat serviciile de consultanta catre pana la acest moment dat au fost angajati de catre

Totodata, se mentioneaza ca lucrarea pentru care s-a facturat si incasat suma de plus TVA consta in intocmirea unei informari catre compusa din 5 pagini in care se transpune structura culturilor sub forma de grafice insotite de cateva randuri de date generale si nicidecum prestarea nu presupune servicii de inalta tinuta intelectuala pentru executarea carora personalul sa nu aiba competente.

Se face precizarea ca punctul de vedere al organelor fiscale este ca SC SRL serviciile trebuie suportate de firma mama in cazul in care aceasta nu presteaza servicii de consultanta si catre entitati independente, nefiind specializata in activitati de consultanta acest sens, dispune de personal de specialitate angajat, cu atat mai mult cu cat pretinsele servicii efectuate de SC SRL, respectiv monitorizarea culturilor, nu presupune o calificare speciala de care salariatii nu dispun. In sprijinul celor prezentate arata ca in conformitate cu Tabelul nominal cu salariatii pe care l-a prezentat, aceasta are personal salariat de specialitate angajat, astfel:

- inginer de cercetare in agricultura – 1 persoana
- consilieri ingineri agronomi – 6 persoane;
- inginer mecanic – 1 persoana;
- inginer horticol – 1 persoana;
- sef ferma agricola – 1 persoana;
- contabil sef – 1 persoana;
- economisti – 2 persoane;
- contabili – 2 persoane;
- functionar administrativ – 1 persoana;

Referitor la invocarea ca motivatie a prestarii serviciilor a pregatirii profesionale a angajatilor SC SRL , fiind dat ca exemplu CV-ul dl-ui..... se mentioneaza ca email-urile prezentate si pregatirea profesionala a unei persoane nu au relevanta si nu pot fi considerate o justificarea a realitatii si necesitatii serviciilor prestate.

Referitor la documentele atasate, respectiv minuta /08.07.2010, 29.04.2010, 24.02.2010, email/12.03.2010,.....04.2010, 06.10.2009, se mentioneaza ca acestea nu sunt relevante pentru a justifica realitatea si necesitatea prestarilor de servicii.

In ceea ce priveste Deciziile Curtii Europene de Justitie invocate respectiv C412/03-Hotel Scandic si C-...../10-Campsa Estaciones DE Servicio SA , nu au fost prezentate temeiurile de drept pe care le considera aplicabile in speta de fata.

In plus in sustinerea celor constatate se mentioneaza si urmatoarele:

- serviciile facturate sunt supradimensionate raportat la costuri si nu prevede o modalitate concreta de stabilire a pretului;
- serviciile efectuate nu sunt in vederea indeplinirii scopului economic al societatii comerciale ,ci acestea au un caracter intrinsec;
- nu rezulta cu certitudine ca serviciile sunt destinate operatiunilor taxabile ale contribuabilului si nu se dovedeste ca acestea au fost utile si necesare;
- facturile emise sunt documente care justifica scriptic desfasurarea unor operatiuni economice intre cele 2 societati, fara ca sa se dovedeasca si realitatea faptica a efectuarii acestora si care sa fie acceptata de catre organul de inspectie fiscala;
- facturile au avut in unele cazuri o valoare identic egala, ceea ce denota ca indiferent de perioada , serviciile diferite efectuate, persoanele care au efectuat serviciile ,pretul a fost in unele cazuri acelasi.

In plus, conform standardului enuntat in Liniile directoare privind preturile de transfer exemplele descrise in Raportul din84 si care constituie activitati ale actionariatului sunt urmatoarele:

„a)costuri ale activitatilor aferente structurii juridice a companiei mama cum ar fi adunari ale actionarilor companiei mama, emisiunea de actiuni ale companiei mama si costurile comitetului de supervizare;

b)costuri aferente cerintelor de rapoartre ale companiei mama,inclusiv consolidarea rapoartelor;

c)costurile strangerii de fonduri pentru achizitioanrea participatiilor „cele mentionate in cuprinsul contestatiei fiind scoase din context si fiindu-i data o interpretare proprie.

Conform principiului deplinei concurente,atunci cand o activitate este efectuata de o societate afiliata ,se poate stabili analizand daca o societate independenta in circumstante comparabile ar fi dispusa sa plateasca pentru acea activitate daca ea i-ar fi fost prestata de o societate independenta sau ar fi efectuat singura acea activitate.Daca activitatea nu este o activitate pentru care o societate independenta ar fi dispusa sa plateasca sau sa o efectueze singura,atunci,in mod normal ,activitatea respectiva nu ar trebui considerata conform principiului deplinei concurente.

Referitor la Decizia in cazul C-465/03,,Kretztechnik AG, pronuntata de Curtea Europeana de Justitie ,decizia data in in cadrul unui litigiu intre Kretztechnik AG si Finanzamt Linz (Oficiul Taxelor din Districtul Linz), cu privire la refuzul celei din urma de a autoriza aceasta societate sa deduca taxa pe valoare adaugata pe care a achitat-o pentru prestatiile legate de emiterea de actiuni cu ocazia introducerii sale la Bursa din Frankfurt(Germania), situatie diferita de cea analizata,nu poate fi scoasa din context si data o interpretare proprie.

Astfel, conform aceleiasi decizii „prin cea de-a treia intrebare, instanta nationala intreaba in esenta daca articolul, paragrafele 1 si 2 din a sasea directiva deschide un drept de deducere TVA aferenta intrarilor platita pentru prestatiile legate de emiterea de actiuni,, prin decizia mentionata se stabileste ca „raspunsul la cea de-a treia intrebare trebuie sa fie articolul, paragrafele 1 si 2 din a sasea directiva , da dreptul de deducere intregii TVA aplicata cheltuielilor efectuate de catre o persoana impozabila pentru diferitele prestatii pe care le-a dobandit in cadrul unei emisiuni de actiuni in masura in care toate operatiunilor efectuate de catre acea persoana impozabila in cadrul activitatii sale economice constituie operatiuni taxate,,asa cum am mentionat mai sus nu poate considera o motivatie cele invocate de catre contestatara interpretarea data de catre aceasta.

In plus, conform prevederilor pct.41, lit.a) din HG nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal „Intre persoanele afiliate costurile de administrare, management, control, consultanta sau functii similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societatii mama, in numele grupului ca un tot unitar,nu poate fi ceruta o remuneratie pentru aceste activitati, in masura in care baza lor legala este relatia juridica care guverneaza forma de organizarea afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legaturile dintre entitati. Cheltuielile de aceasta natura pot fi deduse numai daca astfel de entitati furnizeaza in plus servicii persoanelor afiliate....”

Aspectele prevazute de pct 41, lit a) din HG nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal sunt prevazute expres in contractele de munca incheiate de cu persoanele care au acordat consultanta pentru (de exemplu contract de munca incheiat cu DI si contract de munca incheiat cu DI), contracte de munca depuse de cu adresa nr/11.01.2013, se specifica la punctul F-Atributiile postului-Atributiile postului sunt prevazute in fisa postului, anexa A la contractul de munca. Din analiza fisei postului rezulta urmatoarele obiective ale postului si responsabilitati:

- tehnicianul agronom-exploatare ofera suport echipei de management a grupului de societati din care face parte si angajatorul;
- colaboreaza cu echipa manageriala a grupului de societati din care face parte si angajatorul;
- mentine in conditii bune echipamentul angajatorului si al grupului de societati din care face parte angajatorul;
- utilizeaza in mod corespunzator echipamentele angajatorului si ale grupului de societati din care face parte angajatorul;
- anunta orice disfunctionalitate departamentului corespunzator al angajatorului si al grupului de societati din care face parte angajatorul;
- respecta procedurile de securitate ale angajatorului si ale grupului de societati din care face parte angajatorul.

In concluzie, se mentioneaza ca au fost incalcate prevederile art.11 , art. 145 ,art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.41, lit.a) din HG nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petenta în susținerea contestației, susținerile organelor de inspectie fiscala, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin urmatoarele:

..... are sediul social in comuna, judetul Teleorman, si se identifica prin CUI RO, ORC J34/...../.....91.

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii în sarcina contestatoarei a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de lei.

In fapt, asa cum se retine din documentele care formeaza dosarul cauzei, in perioada ianuarie – septembrie 2010, petenta a inregistrat in evidenta contabila, in jurnalele de cumparari si deconturile de TVA, facturi fiscale de prestari servicii "consultanta" si „servicii agricole „ emise de actionarul majoritar SC SRL in suma totala de lei, din care TVA deductibila in suma de lei. Din analiza anexelor la facturi, s-a constatat faptul ca serviciile prestate reprezinta „consultanta in legatura cu achizitia de echipamente agricole si terenuri, asistenta cu diverse probleme ridicate de societate, asistenta privind implementarea unor reguli de raportare, asistenta in cadrul procesului de recoltare, consultanta in privinta achizitiilor de samanta si erbicide, servicii de consultanta financiara si operationala”.

Organele de inspectie fiscala au stabilit(in sinteza), faptul ca in cazul acestor facturi nu se justifica prestarea efectiva a serviciilor de consultanta prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

De asemenea se mentioneaza faptul ca pentru justificarea acestor servicii nu sunt prezentate situatii lunare detaliate precum si documentele justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora.

Totodata se precizeaza faptul ca:

- pentru serviciile de consultanta si asistenta au fost implicati ca si consultanti: sef birou administrativ, sef ferma agricola, asistent manager, asistent analist, tehnician agronom , manager financiar;

-reprezinta simple monitorizari privind stadiul culturilor, indicatii privind ierbicidarea, fertilizarea, monitorizarea recoltarii, aspecte care tin de perioada cand au fost intocmite, fara insa a prezenta pentru justificarea acestora situatii lunare detaliate;

-serviciile sunt enuntate la modul general, fara a fi detaliate cu elemente concrete cu privire la prestator, termene de livrare, tarife practicate, valoarea totala a contractului, costurile reale ale prestarii acestora precum si documentele justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora;

-sunt prezentate situatii privind indicarea unor furnizori pentru echipamente si situatii privind principalele culturi, venituri si randamente previzionate;

-din situatiile prezentate de contribuabil nu reies informatii cu privire la momentul efectuarii prestarii fata de cel al facturii in conformitate cu prevederile art.134¹, alin.1) si alin.7) coroborat cu art.....5, alin.5), lit.c) si lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

- aceste servicii nu sunt necesare si oportune, ci ele reprezinta o supraveghere a activitatii contribuabilului, efectuate de persoane din cadrul persoanei juridice afiliate, respectiv SC SRL, in conditiile in care are angajat personal cu pregatire manageriala, administrativa, precum si in domeniul exploatarilor agricole(ingineri agronomi, mecanici, etc);

-serviciile trebuie suportate de firma mama in cazul in care aceasta nu presteaza servicii de consultanta si catre entitati independente, nefiind specializata in activitati de consultanta, tinand seama si de faptul ca nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta, fapt rezultat din analiza activitatii contribuabilului dinaintea afilierii.

In consecinta, in temeiul prevederilor art. 11 alin.(1) si art. 145 alin.(4) lit. m). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, TVA -ul aferent acestor facturi a fost incadrat de reprezentantii AIF Teleorman ca nedeductibil fiscal.

In completarea argumentelor de fapt, prezentate este de retinut faptul ca premergator, adoptarii acestei masuri, organele de inspectie fiscala au solicitat contribuabilului prin Adresa nr/20.12.2012, punerea la dispozitia organelor de inspectie fiscala a orice fel de noi documente pe care le considera relevante pentru clarificarea urmatoarelor aspecte:

-cuantumul real al volumului de prestari de servicii si consultanta practicat, precum si tariful practicat ;

-documente care sa ateste necesitatea efectuarii prestarilor de servicii si consultanta acordata ;

-documente care sa ateste ca si SC SRL apartin sau nu unui grup ca si un tot unitar ;

-raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 nr./23.09.2011 ;

-devize si situatii de lucrari care sa prezinte structura elementelor de cost si valoarea acestora , nivelul valoric raportat la timpul efectiv consumat ;

- orice alte documente considerate relevante penru stabilirea starii de fapt.

Cu adresa inregistrata la DGFP Teleorman sub nr/11.01.2013, petitionara a depus urmatoarele documente:

-contract de consultanta si servicii incheiat intre SC SRL si, precum si actele aditionale incheiate la acest contract;

-Raport de inspectie fiscala incheiat la data de 23.09.2011 de organele de inspectie fiscala din cadrul AFP sector 6 ca urmare a inspectiei fiscale partiale efectuate la SC SRL;

-procesele verbale de sedinte in data de 08.07.2010, 29.04.2009, 24.02.2010;

-diverse e-mailuri ;

-certificat constatator SC SRL ;

- certificat constatator
- acte depuse de ca raspuns la adresa nr/07.09.2012 prin care s-au solicitat documente suplimentare referitoare la contestatia depusa de impotriva raportului de inspectie fiscala nr F-TR/.....07.2012 si a deciziei de impunere nr F-TR/.....07.2012 (contract incheiat intre si SC SRL, state de salarii ale SC SRL pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, contracte de munca pentru persoanele incluse in statele de salarii ale SC SRL si care au prestat munca salariala, registrul electronic de evidenta al salariatilor pentru si SC SRL, documente care confirma transmiterea prin posta a facturilor emise de SC catre, actul constitutiv al si SC SRL, deciziile Curtii Europene de Justitie nr C-465/03 Kretztechnik AG, C-409/04 Teleos, C-271/06 Netto Supermarket si C-324/11 Gabor Toth, documente justificative traduse in limba romana de catre un traducator autorizat-raport de irigatii) ;
- Hotararea Consiliului de Administratie al din data de01.2010 cu privire la aprobarea serviciilor prestate de SC SRL, Hotararea Consiliului de Administratie al din data de 30.04.2012 cu privire la aprobarea serviciilor prestate de SC SRL;
- Copii facturi fiscale emise de SC SRL catre, anexe la facturile respective.

....., nu a fost de acord cu masura astfel adoptata de organele de inspectie fiscala, formuland contestatie motivata prin argumentele prezentate in detaliu la pct. I al prezentei decizii de solutionare.

Facturile care fac obiectul cauzei dedusa judecatii, (prezentate in copie de contestatoare) sunt urmatoarele:

- *Fact. nr./29.01.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr./26.02.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr./31.03.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr./30.04.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr./31.05.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr. .../30.06.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr. .../30.07.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr. .../31.08.2010, total valoare lei din care TVA lei;
- *Fact. nr. .../30.09.2010, total valoare lei din care TVA lei;

Avandu-se in vedere sustinerile partilor, organele de solutionare retin netemeinicia sustinerilor contestatoarei prin prisma urmatoarelor considerente:

*Argumente vizand facturile de prestari servicii aferente lunilor august si septembrie 2010:

-in luna august 2010, salariatii care sunt mentionati ca ar fi prestat serviciile de "asistenta in cadrul procesului de recoltare" sunt urmatoarii:, ..., ... si

-insa,(potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala) incepand cu aceeaasi luna august 2010, ... figureaza in statul intocmit de, avand un salariu tarifar de lei, de asemenea figureaza in statul intocmit de, avand un salariu tarifar de lei;

-in acelasi timp si ... mentionati ca au prestat servicii nu se regasesc in statul de salarii al SC SRL;

Concluzia care se impune in acest caz este ca persoanele mai sus mentionate se aflau in imposibilitatea de a presta servicii de "asistenta in cadrul procesului de recoltare" pentru, o parte a acestora fiind deja din luna august 2010 angajatii, ceilalti nefacand parte din lista angajatilor prestatorului.

-in luna septembrie 2010, salariatii care sunt mentionati ca ar fi prestat serviciile de "asistenta in cadrul procesului de recoltare" respectiv "servicii aditionale de consultanta" sunt urmatoarii: ..., ..

Matthias Hochrein, si

insa,(potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala) incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei, iar incepand cu luna august 2010 figureaza in statul intocmit de, ca salariat al acesteia, avand un salariu tarifar de incadrare de lei

Concluzia care se impune si in acest caz este ca persoanele mai sus mentionate se aflau in imposibilitatea de a presta servicii de "asistenta in cadrul procesului de recoltare" respectiv "servicii aditionale de consultanta" pentru, deoarece incepand cu luna august 2010, acestia deja figurau ca angajati ai

Referitor la aceste constatari, petitionara prin contestatia formulata nu le combate, ba mai mult, in contestatie aceasta mentioneaza faptul ca(citam): *daca personalul nu ar fi fost la dispozitia, nu s-ar mai fi realizat preluarea angajatilor incepand cu august 2010*, recunoscand astfel faptul ca fostii angajati ai(prestator), figurau incepand cu luna august 2010 ca angajati ai(beneficiar al presatarilor de servicii).

Aceasta concluzie este intarita si de mentiunea regasita in documentele atasate Adresei nr./11.01.2013(anexa 2 a actului atacat), potrivit careia: *incepand cu septembrie 2010, angajatii care au prestat serviciile de consultanta catre pana la acest moment dat au fost angajati de catre*

Astfel, in ceea ce priveste prestarile de servicii aferente acestor doua luni, se retine temeinicia concluziilor formulate de inspectorii fiscali privind rezerva asupra realitatii operatiunilor desfasurate, respectiv asupra certitudinii destinatiei acestor prestari de servicii in folosul operatiunilor taxabile ale contestatoarei;

*Argumente vizand prestarile de servicii aferente intregii perioade ianuarie-septembrie 2010:

*referitor la documentele justificative prezentate de petitionara:

-desi petenta invoca faptul ca este suficienta factura fiscala pentru deducerea TVA, aceasta ar trebui sa retina faptul ca existenta facturii fiscale este o conditie de acordare a deductibilitatii TVA, dar simpla ei existenta nu duce in mod expres la acordarea deductibilitatii TVA, fara a fi implinita principala conditie ca achizitiile sa fie destinate in folosul operatiunilor taxabile ale contestatoarei;

-anexele la facturi nu au putut fi prezentate la momentul efectuarii inspectiei fiscale, ceea ce releva faptul ca ele nu au existat, fiind intocmite ulterior;

-la pct. 3.1 lit. a). din Contractul de consultanta si servicii incheiat la 01.09.2008, se specifica un comision lunar perceput de SC SRL, pentru serviciile furnizate, modificat prin acte aditionale, fara a se indica modalitatea de calcul, tarifele percepute, elementele avute in vedere la stabilirea comisionului perceput, justificarea perceperii de tarife aditionale, retinandu-se faptul ca fara aceste elemente nu se poate stabili cuantumul real al volumului de prestari de servicii si consultanta practicat, structura elementelor de cost si valoarea acestora, nivelul valoric raportat la timpul efectiv consumat, concluzionandu-se ca facturile au fost intocmite cu totul arbitrar, in functie de necesitatile SC SRL si nu de necesitatea si eficienta acestor servicii pentru

-Adresei nr./11.01.2013, petenta i-a anexat copii dupa 3 Hotarari ale Consiliului de administratie al, prin care sunt aprobate serviciile prestate in anul 2010 de SC SRL, insa, prima hotarare constand in intocmirea bugetului aferent anului 2010, este datata pe**01.2010**, in conditiile in care in anexa la factura nr./29.01.2010, sunt mentionate servicii de alta natura, prestate in **26.01.2010**, respectiv **28.01.2010** si acceptate pe **29.01.2010**, de asemenea doua hotarari de aprobare sunt datate ulterior producerii prestarilor de servicii, respectiv in **27.01.2012** si **30.04.2012**, fiind ulterioare perioadei in care au fost prestate serviciile(emise in 2012, in conditiile in care vizeaza anul 2010);

-aceste Hotarari ale Consiliului de administratie sunt semnate doar de D-I, in conditiile in care din acelasi consiliu mai fac parte si D-I si D-I

-legat de confirmarile de primire prezentate, acestea au ca expeditor SC SRL, alta societate decat SC SRL; sunt o parte din anul 2009, perioada care nu priveste perioada supusa verificarii; unele sunt anterioare datei emiterii facturilor; nu se justifica transmiterea facturilor respective prin posta; pentru facturile respective nu se justifica lipsa numelui delegatului, datele de identificare, mijlocul de transport, lipsa semnaturii si a stampilei de primire pentru beneficiar;

-referitor la celelalte documente atasate de petenta, respectiv minuta/24.02.2010, 29.04.2010 si 08.07.2010, respectiv email/06.10.2009, 12.03.2010 si04.2010, acestea nu pot fi retinute ca documente care sa justifice economicitatea achizitiei de prestari servicii, a realitatii si necesitatii acestora;

-in ceea ce priveste invocarea faptului ca organele de inspectie fiscala au refuzat sa recunoasca efectul probant al documentelor prezentate de, organele de revizuire nu au retinut acest argument in favoarea contestatoarei deoarece prin Adresa nr./20.12.2012, organele de inspectie fiscala au solicitat orice alte documente, pe care contribuabilul le considera relevante pentru stabilirea starii de fapt fiscale, petenta prezentand documentele a caror relevanta a fost aratata in considerentele prezentate anterior.

-in conditiile prezentate s-au retinut urmatoarele:

-serviciile prestate reprezinta „consultanta in legatura cu achizitia de echipamente agricole si terenuri, asistenta cu diverse probleme ridicate de societate, asistenta privind implementarea unor reguli de raportare, asistenta in cadrul procesului de recoltare, consultanta in privinta achizitiilor de samanta si erbicide, servicii de consultanta financiara si operationala”, etc. fara insa a prezenta pentru justificarea acestora situatii lunare detaliate precum si documentele justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora.

-pentru serviciile de consultanta si asistenta au fost implicati ca si consultanti: sef birou administrativ, sef ferma agricola, asistent manager, asistent analist, tehnician agronom , manager financiar.

-reprezinta simple monitorizari privind stadiul culturilor, indicatii privind ierbicidarea, fertilizarea, monitorizarea recoltarii, aspecte care tin de perioada cand au fost intocmite, fara insa a prezenta pentru justificarea acestora situatii lunare detaliate;

-serviciile sunt enuntate la modul general, fara a fi detaliate cu elemente concrete cu privire la prestator, termene de livrare, tarife practicate, valoarea totala a contractului, costurile reale ale prestarii acestora precum si documentele justificative care atesta prestarea si necesitatea acestora.

-sunt prezentate situatii privind indicarea unor furnizori pentru echipamente si situatii privind principalele culturi, venituri si randamente previzionate.

-din situatiile prezentate de contribuabil nu reies informatii cu privire la momentul efectuarii prestarii fata de cel al facturii in conformitate cu prevederile art.134¹,

alin.1) si alin.7) coroborat cu art.....5, alin.5), lit.c) si lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-aceste servicii nu sunt necesare si oportune, ci ele reprezinta o supraveghere a activitatii contribuabilului, efectuate de persoane din cadrul persoanei juridice afiliate, respectiv SC SRL, in conditiile in care are angajat personal cu pregatire manageriala, administrativa, precum si in domeniul exploatarilor agricole(ingineri agronomi, mecanici, etc).

-serviciile trebuie suportate de firma mama in cazul in care aceasta nu presteaza servicii de consultanta si catre entitati independente, nefiind specializata in activitati de consultanta, tinand seama si de faptul ca nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta, fapt rezultat din analiza activitatii contribuabilului dinaintea afilierii.

*referitor la faptul ca aceste achizitii au fost considerate ca nefiind aferente operatiunilor taxabile ale contestatoarei:

-petenta nu a dovedit faptul ca aceste servicii i-au fost utile si necesare, in conditiile in care in anul 2010, a realizat pierdere fiscala, in dovedirea acestei argumentari au fost retinute urmatoarele:

-serviciile facturate sunt supradimensionate raportat la costuri si nu se prevede o modalitate concreta de stabilire a pretului;

-serviciile efectuate nu sunt in vederea indeplinirii scopului economic al societatii comerciale, ci acestea au un caracter intrinsec;

-facturile emise sunt documente care justifica scriptic desfasurarea unor operatiuni economice intre cele 2 societati, fara ca sa dovedeasca si realitatea factica a efectuarii acestora, (realitate pusa fara tagada la indoiala in lunile august si septembrie 2010);

-facturile au avut in unele cazuri (lunile ianuarie, februarie, martie, aprilie, mai) o valoare identic egala, ceea ce denota ca indiferent de perioada, servicii deiferite efectuate, ori persoanele care au efectuat serviciile, pretul a fost acelasi, putandu-se retine ca in cauza este vorba doar de tranzactii scriptice si nu factice;

*referitor la economicitatea acestor achizitii de prestari servicii:

-in defavoarea petitionarei, respectiv in defavoarea argumentatiei potrivit careia serviciile au permis extinderea activitatii societatii si consolidarea pozitiei pe piata, organele de solutionare au retinut faptul ca in perioada in care petenta a fost consiliata de, aceasta a realizat pierdere fiscala;

*referitor la faptul ca petenta a inregistrat in contabilitate aceste operatiuni, respectiv a inclus cheltuielile efectuate cu achizitia serviciilor prestate in costul operatiunilor taxabile desfasurate(in costul produselor agricole obtinute):

-organele de solutionare retin faptul ca simpla inregistrare a acestor operatiuni in contabilitate, respectiv includerea acestor cheltuieli in costul produselor agricole obtinute nu determina acordarea neconditionata a dreptului de deducere a TVA, in conditiile in care organele de inspectie fiscala detin dreptul procedural legal de a analiza economicitatea acestor cheltuieli si de a le reincadra acolo unde este cazul, respectiv detin dreptul de a incadra ca nedeductibila TVA care nu se dovedeste a fi aferenta operatiunilor taxabile ale contribuabililor;

*referitor la realatia de afiliere existenta intre si petenta:

-..... este actionar unic(majoritar) la SA, avand un control efectiv asupra deciziilor luate de catre SA;

-s-a retinut faptul ca petenta nu a facut uz de astfel de servicii de consultanta anterior, cat a fost persoana juridica independenta(fapt rezultat de analiza activitatii contribuabilului dinaintea afilierii).

*referitor la invocarea in sprijinul contestatiei a Raportului de inspectie fiscala nr. F-S6/23.09.2011 intocmit la SC SRL:

-potrivit acestui act de control intocmit de AFP a sectorului 6 Bucuresti, cifra de afaceri a in anul 2010, este in suma de lei, fiind reprezentata in totalitate de serviciile prestate catre, rezultatul financiar fiind pierdere in suma de lei;

-de asemenea potrivit aceluiasi act de control se retine ca SC SRL a achizitionat de la SC Modul Proiect SA, servicii, pentru care a primit facturi in numele sau, dar care au fost realizate in beneficiul altor persoane, printre care si, in sarcina SC SRL fiind stabilit un TVA de colectat de lei, deoarece nu a emis facturi catre persoanele beneficiare la termenele legale;

-ori in conditiile in care are in obiectul de activitate " Cultivarea cerealelor si plantelor" si nu consultanta agricola(nefiind specializata in activitati de consultanta), iar cele trei societati in cauza SC Modul Proiect SA, SC SRL si sunt persoane afiliate, in mod obiectiv s-a pus in discutie economicitatea acestor tranzactii;

* referitor la utilitatea si necesitatea acestor servicii pentru

-este de retinut faptul ca are personal salariat de specialitate astfel: 1 inginer de cercetare in agricultura; 6 consilieri ingineri agronomi; 1 inginer horticol; 1 inginer mecanic; 1 sef ferma agricola; 1 contabil sef; 2 economisti; 2 contabili; 1 administrator;

-potrivit constatarii efectuata de organele de inspectie fiscala, constatare inscrisa in referatul cu propunerile de solutionare, comparand posturile si atributiunile de serviciu ale angajatilor cu personalul, se poate retine ca petenta detine un personal cu calificare superioara celei a, nejustificandu-se astfel necesitatea si utilitatea unor astfel de achizitii de servicii;

*referitor la invocarea Deciziilor Curtii Europene de Justitie nr. C-412/03, nr. C-...../10, respectiv nr. C-465/03, considerate de petenta identice cu cazul

-este de avut in vedere faptul ca atat instantele administrative cat si instantele superioare, isi fundamenteaza solutia aplicabila fiecarui caz dedus judecatii, functie de argumentele partilor si de documentele existente la dosarul cauzei analizat, neputandu-se vorbi de o solutie unitara aplicabila tuturor cauzelor aflate in judecata ci de judecarea fiecarui caz functie de specificul si particularitatile acestuia.

*referitor la celelalte neconcordanțe și disfuncționalități identificate în analiza anexelor la facturi și a statelor de plată a salariilor care au prestat servicii către SA:

-in luna martie 2010,, mentionat ca a prestat servicii nu se regaseste in statul de salarii al SC SRL;

-in luna mai 2010, persoanele mentionate ca au prestat serviciile au beneficiat de concedii de odihna astfel:.....-..... zile,-..... zile,-5 zile;

-in luna iunie 2010, persoanele mentionate ca au prestat serviciile au beneficiat de concedii de odihna astfel:-5 zile,-4 zile;

-in luna iulie 2010, persoanele mentionate ca au prestat serviciile au beneficiat de concedii de odihna si concedii medicale astfel:-4 zile, -11 zile CM,.....-8 zile;

-de asemenea,, mentionati ca au prestat servicii, nu se regasesc in statul de salarii al SC SRL, iar,, Jensen Lemmart nu semneaza anexa la factura.

Avandu-se in vedere considerentele de fapt prezentate, organele de solutionare retin ca temeinice masurile adoptate de organele de inspectie fiscala, care nu au luat in considerare tranzactiile fara continut economic, in cauza.

In drept, cauza isi regaseste solutionarea in prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, coroborate cu dispozitiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, (M.O. nr.3/31.07.2007) cu modificarile și completările ulterioare;

[...]

ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiata pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

[...]

Art. 49 Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

[...]

c) folosirea înscrisurilor;

[...]

Art. 64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

[...]

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal(MO nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...]

ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operațiuni taxabile;

[...]

Avand in vedere argumentele prezentate, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia, pentru suma de lei, reprezentand TVA suplimentar de plata.

*
* *

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul HG nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a HG nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Ordinului Președintelui ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, **directorul executiv al DGFP Teleorman**

D E C I D E :

Art. 1. Se respinge ca neintemeiată contestația formulată de, cu sediul social în comuna, jud. Teleorman, pentru suma în cuantum total de lei reprezentând TVA suplimentar de plată;

Art.2. Decizia poate fi atacată la instanța de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art.3. Prezenta a fost redactată în 5(cinci) exemplare, egal valabile, comunicate celor interesați.

Art.4. Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

Director Executiv