



DECIZIA NR. 10561/21.11.2019

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L. din Vaslui, înregistrată la Administrația Județeană a
Finanțelor Publice Vaslui sub nr.X, iar la Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală, prin adresa nr..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/..., asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Vaslui**, cod de identificare fiscală RO X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Vaslui sub nr.JX, cod CAEN 111- "Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase", cu domiciliul fiscal în sat X nr.X, comuna X, județul Vaslui, prin administrator X.

Contestația este formulată parțial împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

Obiectul contestației îl constituie taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării deciziei contestate, respectiv data de **27.09.2019**, așa cum rezultă din adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui nr.X cu care a fost comunicată decizia de impunere contestată, adresă pe care domnul X a semnat de primire și data depunerii contestației, respectiv

08.10.2019, aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Vaslui sub nr.X.

Contestația este semnată de către domnul X, în calitate de administrator al societății, și are aplicată ștampila societății.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. S alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I.S.C. X S.R.L. Vaslui formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, susținând următoarele:

Societatea este îndreptățită la solicitarea deducerii TVA atâta vreme cât sunt respectate condițiile prevăzute de lege, și anume:

- petenta este o persoană impozabilă;
- bunurile și serviciile achiziționate au fost utilizate în folosul operațiunilor economice;
- în amonte, aceste bunuri și servicii au fost achiziționate de la o persoană impozabilă;
- societatea deține facturi emise în conformitate cu prevederile legale;
- sunt îndeplinite condițiile de formă și de fond pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă achiziției de produs ad blue efectuată de la S.C. X S.R.L., petenta susține că respectivul produs este un aditiv ce se folosește în amestecul de combustibil utilizat la utilajele agricole, iar ieșirea din gestiune este făcută pe baza bonului de consum. Toate cheltuielile făcute de societate au fost înregistrate pe baza documentelor legale, fiind apoi repartizate pe fiecare tip de cultură agricolă.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă serviciilor de închiriere utilaje, pe baza facturilor emise de S.C. XS.R.L. și, ulterior, de la S.C. XS.R.L., petenta susține că și-a început activitatea în anul 2018, la acel moment nedispunând de sume necesare achiziționării sau preluării în leasing de utilaje agricole, drept pentru care au fost încheiate contracte comerciale de închiriere utilaje agricole, acestea fiind prezentate organelor de inspecție fiscală. Chiria percepută era în funcție de numărul de ore de funcționare, iar justificarea utilizării acestor echipamente este dată de procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole întocmite de inginerii agronomi. Justificarea utilizării acestor utilaje este făcută prin procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole, recepțiile care se fac pe fiecare mecanismator în parte care conduce respectivul utilaj, fiind specificat

tipul utilajului, lucrarea agricolă efectuată, tipul lucrării, numărul de hectare lucrate, norma de consum a materialelor consumabile utilizate pe fiecare lucrare, respectiv: motorină, îngrășăminte, pesticide, ierbicide, sămânță, etc.

Petenta susține că nu este trecut pe procesul verbal de recepție numărul de ore de funcționare pentru simplul motiv că evidența costurilor se face pe baza hectarelor de culturi înființate, salariul mecanizatorului fiind plătit în acord, în funcție de numărul de hectare luate și lucrarea efectuată.

Contestatoare mai afirmă că în luna mai 2019, pe lângă factura cu TVA în sumă de S lei, S.C. X S.R.L. mai emite o factură, factura nr.X, prin care șternează TVA în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală neluând în calcul această factură.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă ratelor de leasing de la X, petenta susține că autovehiculul luat în leasing face obiectul închirierii către altă societate, S.C. XS.R.L., pe baza unui contract între părți.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă achizițiilor de combustibil de la S.C. XS.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.A. și S.C. X S.R.L., petenta susține că combustibilul achiziționat a fost utilizat la utilajele agricole, ieșirea din gestiune fiind efectuată în baza bonului de consum.

Petenta mai susține că justificarea deducerii TVA aferentă combustibilului achiziționat, pe baza foilor de parcurs, nu este necesară pentru combustibilul utilizat în agricultură, că combustibilul utilizat este justificat legal, atât din punct de vedere a achiziției, cât și a ieșirii din gestiune, pe baza bonului de consum ce este întocmit în funcție de lucrările efectuate, evidențiate în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole, cheltuiala aferentă fiind înregistrată analitic pe fiecare cultură în parte pentru evidențierea costurilor privind producția neterminată.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de 1.156 lei, aferentă achizițiilor de combustibil efectuate de la S.C. X S.R.L., petenta susține că acest combustibil a fost utilizat pentru autoturismul X Acest autoturism este înregistrat în evidența contabilă a societății în baza facturii nr.X, emisă de S.C. X S.R.L.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă achizițiilor de îngrășăminte, ierbicide, pesticide, pe baza facturilor emise de S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L., petenta susține că toate achizițiile au fost efectuate în baza facturilor fiscale, că există avize de însoțire a mărfii ce dovedesc transportul și intrarea în gestiune, există procese verbale de recepție a lucrărilor agricole, pe fiecare cultură agricolă în parte, în baza cărora au fost eliberate cantități în câmp și emise bonuri de consum.

Petenta mai susține că toate bonurile de consum au fost întocmite în conformitate cu prevederile legale.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției

fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, urmare a inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. Vaslui**, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.11.2018-31.03.2019 o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, la o bază impozabilă de S lei, și urmare a soluționării Decontului de TVA aferent lunii mai 2019, înregistrat la Serviciul Fiscal Municipal Bârlad sub nr.X, pentru perioada 01.04.2019-30.05.2019, au stabilit:

-TVA solicitată la rambursare în sumă de S lei;

-TVA stabilit suplimentar în sumă de S lei (bază impozabilă stabilită suplimentar în sumă de S lei);

-TVA respins la rambursare în sumă de S lei;

-TVA datorat în sumă de S lei.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei (S lei + S lei) a fost stabilită astfel:

Pentru perioada 01.11.2018-31.12.2018, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție au constatat diferențe în minus în sumă de **S lei**, astfel:

NOIEMBRIE 2018

-factura fiscală nr.X, prin care s-a achiziționat soluție AD BLUE, de la S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală i-au solicitat petentei punerea la dispoziție a rapoartelor de producție și evidența costurilor pe culturi. Petenta a prezentat niște situații denumite Realizări pe gestiuni, acestea nejustificând însă consumurile pe fiecare cultură în parte. Organele de inspecție fiscală precizează faptul că bonurile de consum nu sunt completate cantitativ-valoric, iar Procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nu au completate toate rubricile, adică: preț, valoare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura nr.X, reprezentând c/val chirie echipamente, conform contract nr.206/12.07.2018, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. Conform acestui contract,

prețul prețul pentru închirierea echipamentelor, tractor JOHN DEERE 8400R, este de S euro/oră de funcționare, fără TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală i-au solicitat petentei punerea la dispoziție a rapoartelor de producție și evidența costurilor pe culturi. Petenta a prezentat niște situații denumite Realizări pe gestiuni, acestea nejustificând însă consumurile pe fiecare cultură în parte. Organele de inspecție fiscală precizează faptul că bonurile de consum nu sunt completate cantitativ-valoric, iar Procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nu au completate toate rubricile, adică: preț, valoare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând rată leasing, furnizor S.C. X S.A., în valoare toatlă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 1805,56 litri motorină, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autoturismul X, delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- -societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului;
- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;

- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 1805,56 litri motorină, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autoturismul X delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- -societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului;
- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

DECEMBRIE 2018

-factura fiscală nr.X, reprezentând c/val motorină, furnizor S.C. X S.A., în valoare de S lei, TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului, nu pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat societății situații complexe privind lucrările agricole efectuate pentru fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală i-au solicitat petentei punerea la dispoziție a rapoartelor de producție și evidența costurilor pe culturi. Petenta a prezentat niște situații denumite Realizări pe gestiuni, acestea nejustificând însă consumurile pe fiecare cultură în parte. Organele de inspecție fiscală precizează faptul că bonurile de consum nu sunt completate cantitativ-valoric, iar Procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nu au completate toate rubricile, adică: preț, valoare. Anexa menționată în factura fiscală face referire la motorina avizată conform unor avize de însoțire a mărfii pentru perioada august-octombrie 2018, fiind încălcat termenul privind facturarea avizelor de însoțire a mărfii, pe avizele de însoțire a mărfii nu este menționat mijlocul de transport, deși au fost

avize și cu 1.000 l motorină, iar în factura fiscală, la numele delegatului, apare mențiunea “prin poștă”.

Având în vedere faptul că bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ), că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole sunt, de asemenea, incomplete, fiind trecute doar cantitățile, nefiind indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

-factura nr.X, reprezentând c/val chirie echipamente, conform contract nr.X, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. Conform acestui contract, prețul pentru închirierea echipamentelor, tractor JOHN DEERE 8400R, este de S euro/oră de funcționare, fără TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală i-au solicitat petentei punerea la dispoziție a rapoartelor de producție și evidența costurilor pe culturi. Petenta a prezentat niște situații denumite Realizări pe gestiuni, acestea nejustificând însă consumurile pe fiecare cultură în parte. Organele de inspecție fiscală precizează faptul că bonurile de consum nu sunt completate cantitativ-valoric, iar Procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nu au completate toate rubricile, adică: preț, valoare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X reprezentând rată leasing, furnizor S.C. X X S.A., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 1500 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat "corespondență", delegat necompletat. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- -societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 1.275,59 litri motorină, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autoturismul X, delegat X. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- -societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului;
- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 767,44 litri motorină, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autoturismul X, delegat X. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- -societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului;
- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;

- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

Pentru perioada 01.01.2019-31.03.2019, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție au constatat diferențe în minus în sumă de **S lei**, astfel:

IANUARIE 2019

-factura nr.X, reprezentând c/val chirie echipamente, conform contract nr.X, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. Conform acestui contract, prețul pentru închirierea echipamentelor, tractor JOHN DEERE 8400R, este de S euro/oră de funcționare, fără TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală i-au solicitat petentei punerea la dispoziție a rapoartelor de producție și evidența costurilor pe culturi. Petenta a prezentat niște situații denumite Realizări pe gestiuni, acestea nejustificând însă consumurile pe fiecare cultură în parte. Organele de inspecție fiscală precizează faptul că bonurile de consum nu sunt completate cantitativ-valoric, iar Procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nu au completate toate rubricile, adică: preț, valoare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X reprezentând rată leasing, furnizor S.C. X X S.A., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de

S lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

MARTIE 2019

-factura fiscală nr.X, prin care s-au achiziționat 25,16 tone NPK 15.15.15+6%, conform Avizului de însoțire a mărfii nr.X, de la S.C. X COM S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există un contract între cele două firme, pe avizul de însoțire a mărfii și pe Nota de recepție nu este trecut denumirea produsului și condițiile transportului, factura fiscală a fost transmisă prin poștă, pe avizele de expediție menționat mijlocul de transport cu numărul X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 100,1 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat

autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 50,02 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-a achiziționat NPK 20.20+8%, conform Avizului de însoțire a mărfii nr.X, 25,46 tone și Avizului de însoțire a mărfii nr.X, 24,82 tone, de la S.C. X COM S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există un contract între cele două firme, pe avizul de însoțire a mărfii și pe Nota de recepție nu este trecută denumirea produsului și condițiile transportului, factura fiscală a fost transmisă prin poștă, pe avizele de expediție menționat mijlocul de transport cu numărul X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele

de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând rată leasing, furnizor S.C. X X S.A., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 59,73 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X , reprezentând 253,46 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autoturismul X, delegat X. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Astfel, pentru perioada 01.11.2018-31.03.2019, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** (S lei + S lei).

Pentru perioada 01.04.2019-30.05.2019, organele de inspecție fiscală, urmare a soluționării Decontului de TVA aferent lunii mai 2019, înregistrat la Serviciul Fiscal Municipal Bârlad sub nr.X, pentru perioada 01.04.2019-30.05.2019, au stabilit:

- TVA solicitată la rambursare în sumă de S lei;
- TVA stabilit suplimentar în sumă de S lei (bază impozabilă stabilită suplimentar în sumă de S lei);
- TVA respins la rambursare în sumă de S lei;
- TVA datorat în sumă de S lei.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară, în sumă de **S lei**, a fost stabilită astfel:

APRILIE 2019

-factura fiscală nr.X, prin care s-a achiziționat X de la S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-au achiziționat 579 litri produs MAZA-51, de la S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe

fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-a achiziționat cantitatea de 24,96 tone de produs NPK 15.15.15+6%, conform Avizului de însoțire a mărfii nr.X, de la S.C. X COM S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există un contract între cele două firme, pe avizul de însoțire a mărfii și pe Nota de recepție nu este trecut denumirea produsului și condițiile transportului, factura fiscală a fost transmisă prin poștă, pe avizele de expediție menționat mijlocul de transport cu numărul X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale

de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând rată leasing, furnizor S.C. X X S.A., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-au achiziționat 106 litri produs ARMAD 201, de la S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-au achiziționat 24 tone de azotat de amoniu de la S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 10.000 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. La verificarea pe teren, societatea nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală un rezervor/bazin pentru depozitarea combustibililor.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 4.414 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. La verificarea pe teren, societatea nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală un rezervor/bazin pentru depozitarea combustibililor.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura nr.X, reprezentând c/val chirie echipamente, conform contract nr.X, furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. Acest contract privește folosirea unui tractor JOHN DEERE, facturarea făcându-se pe nr. total de ore.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

MAI 2019

-factura nr.X, reprezentând c/val chirie echipamente, conform contract nr.X (nr. ore lucrate 282, cu S euro/oră), furnizor S.C. XS.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. Acest contract privește folosirea unui tractor JOHN DEERE.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 70,86 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X , reprezentând 78,41 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 150,67 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 200,05 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând rată leasing, furnizor S.C. X X S.A., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X reprezentând 110 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, delegat X. Organele de inspecție au constatat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, reprezentând 400,05 litri motorină, furnizor S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**. În factura fiscală, la mijloc de transport, este menționat

autovehiculul cu numărul de înmatriculare X delegat X. Organele de inspecție au constat următoarele:

- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-au achiziționat 10.000 litri produs ROLLER IL NON ADR, de la S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-factura fiscală nr.X, prin care s-a achiziționat cantitatea de 0,93 kg produs METRO 20WD6, de la S.C. X S.R.L., în valoare totală de S lei, cu TVA în sumă de **S lei**. Societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte. Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu

sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art.291 alin.(1), art.298 alin.(1), art.297 alin.(4) lit.a), art.299 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.56, art.64 alin.(1) și (2), art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct.1-6 din Normele Generale de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2634/2015 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării este dacă petenta are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, aferentă: chiriei pentru utilaje facturate de S.C. XS.R.L. (S lei) și S.C. XS.R.L. (S lei), materialelor achiziționate de la S.C. XS.R.L. (S lei), S.C. X COM S.R.L. (S lei), S.C. X S.R.L. (S lei) și S.C. X S.R.L. (S lei) și combustibilului achiziționat de la S.C. X S.R.L. (S lei), S.C. XS.R.L. (S lei), S.C. X S.A. (S lei), S.C. X S.R.L. (S lei), în condițiile în care din documentele prezentate organelor de inspecție fiscală nu rezultă modul de utilizare a acestora, respectiv dacă acestea au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

În fapt, în lunile noiembrie 2018, decembrie 2018 și ianuarie 2018, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, înscrisă în facturile emise de S.C. XS.R.L., reprezentând c/val chirie utilaje agricole.

În lunile aprilie 2019 și mai 2019, petenta a dedus și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, înscrisă în facturile emise de S.C. X S.R.L., reprezentând c/val chirie utilaje agricole.

Facturile au fost emise în baza Contractului nr.X, încheiat de contestatoare cu S.C. XS.R.L. și în baza Contractului nr.X, încheiat de contestatoare cu S.C. XS.R.L.

De asemenea, în perioada verificată, 01.11.2018-30.05.2019, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei înscrisă în facturile emise de următorii furnizori:

1. ACHIZIȚII DE MATERIALE

- de la S.C. XS.R.L., TVA în sumă de S lei;
- de la S.C. X COM S.R.L., TVA în sumă de S lei;
- de la S.C. X S.R.L., TVA în sumă de S lei;
- de la S.C. X S.R.L., TVA în sumă de S lei.

2.ACHIZIȚII DE COMBUSTIBIL

- de la S.C. X S.R.L., TVA în sumă de S lei;
- de la S.C. XS.R.L., TVA în sumă de S lei;
- de la S.C. X S.A., TVA în sumă de S lei;
- de la S.C. X S.R.L., TVA în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile de consum întocmite nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ. De asemenea, procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular, organele de inspecție fiscală solicitând petentei situații suplimentare, denumite rapoarte de producție, sau orice alte fel de situații care pot edifica lucrările agricole efectuate. Petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate.

Având în vedere faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și bonurile de consum nu sunt completate integral (doar din punct de vedere cantitativ) și nici nu sunt completate pe fiecare cultură în parte, organele de inspecție fiscală au solicitat situații complexe privind lucrările agricole efectuate pe fiecare cultură în parte, înmânând petentei un model orientativ de situație privind consumurile pentru fiecare cultură în parte. Această situație nu le-a fost transmisă organelor de inspecție fiscală până la încheierea inspecției fiscale.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte.

În ceea ce privește achiziția de combustibil, organele de inspecție fiscală au constatat, pe lângă aspectele menționate mai sus, că:

- -societatea nu deține rezervoare/bazine pentru depozitarea combustibilului;
- mijlocul de transport menționat nu aparține societății;
- nota de recepție pentru marfa achiziționată nu este completată cantitativ-valoric;
- nu există dovada că marfa achiziționată este utilizată în folosul activității societății;
- societatea nu a întocmit foi de parcurs.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de 110.451 lei.

În drept, art.297 alin.(4) și art.299 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd că:

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

a) operațiuni taxabile;”

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 319](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform [art. 307](#) alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 319](#) sau documentele prevăzute la [art. 320](#) alin. (1);”

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.319.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe

valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Totodată, se reține că îndeplinirea cerințelor de fond presupune realizarea de către persoana impozabilă a unei achiziții aceasta urmând să obțină un bun/să se livreze care să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Potrivit acestor prevederi legale, persoana impozabilă are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri dacă deține o factură în original completată cu toate datele cerute de formular și dacă justifică cu documente că achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ astfel că, neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Conform pct. 67 din Normele metodologice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare:

"67. (1) Dreptul persoanelor impozabile de a deduce taxa achitată sau datorată pentru bunurile/serviciile achiziționate destinate utilizării în scopul operațiunilor prevăzute la [art. 297](#) alin. (4) din Codul fiscal constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA. Dreptul de deducere prevăzut la [art. 297](#) din Codul fiscal face parte integrantă din mecanismul TVA și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxei aplicate operațiunilor efectuate în amonte. Pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuie îndeplinite în primul rând condițiile de fond, astfel cum rezultă din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, respectiv pe de o parte, cel interesat să fie o persoană impozabilă în sensul [titlului VII](#) din Codul fiscal și, pe de altă parte, bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor prevăzute la [art. 297](#) alin. (4) din Codul fiscal, iar în amonte, aceste bunuri sau servicii să fie furnizate de o altă persoană impozabilă.

(2) Potrivit jurisprudenței constante a Curții de Justiție a Uniunii Europene organele fiscale competente sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat în mod fraudulos sau abuziv.

(3) Jurisprudența Curții de Justiție Europene relevantă pentru aplicarea alin. (2) include cu titlu de exemplu hotărârile pronunțate în cauzele Bonik [C-285/11](#) și [C-277/14](#) PPUH.

(4) O persoană care are intenția, confirmată de dovezi obiective, să înceapă în mod independent o activitate economică în sensul [art. 269](#) din Codul fiscal și care începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice, trebuie să fie considerată ca o persoană impozabilă care

acționează în această calitate, care are, în conformitate cu [art. 297](#) din Codul fiscal, dreptul imediat de a deduce taxa datorată sau achitată pentru cheltuielile și/sau investițiile efectuate în scopul operațiunilor pe care intenționează să le efectueze și care dau naștere unui drept de deducere, fără a trebui să aștepte începerea exploataării efective a activității sale. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-110/98 Gabalfrisa.”

Referitor la justificarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri și servicii se rețin următoarele:

Începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în vederea aplicării uniforme a legii, având în vedere că țara noastră este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-110/94 Inzo, Curtea Europeană de Justiție a reținut că art. 4 al Directivei a 6-a (echivalentul art. 127 din Codul fiscal) trebuie interpretat în sensul că, din momentul în care administrația fiscală a admis calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată unei societăți care și-a declarat intenția să înceapă o activitate ce dă naștere la operațiuni impozabile, comandarea unui studiu de rentabilitate pentru activitatea proiectată, poate fi considerată activitate economică în sensul acestui articol, chiar dacă acest studiu are ca scop să examineze în ce măsură activitatea proiectată este rentabilă (paragr. 18 din hotărâre).

În cazul C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, Curtea a reținut că art. 17 din Directiva a 6-a (echivalentul art. 145 din Codul fiscal) trebuie interpretat în sensul în care să i se permită unei persoane impozabile să acționează ca atare să deducă TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate în scopul realizării lucrărilor de investiție, și pe care a intenționat să le folosească în cadrul operațiunilor taxabile.

Dreptul de deducere rămâne dobândit când, din motive de circumstanță ce nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu s-a folosit niciodată de bunurile și serviciile achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Totodată, jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a

TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În cazurile de fraudă sau de abuz, în care, de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura o anumită activitate economică, de fapt cu intenția de a obține bunuri proprii pentru care se poate obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului că acele deduceri au fost efectuate pe declarații false.

În sfârșit, principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri.

Din acest motiv, legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă a condițiilor de formă (inclusiv condiția că persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege) și a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să și demonstreze că bunurile facturate au fost achiziționate în folosul operațiunii taxabile respective.

În speță, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea nu a putut face dovada că respectivele achiziții au fost folosite în scopul obținerii culturilor agricole, motiv pentru care nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă acestor operațiuni.

Se reține faptul că petenta nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în susținerea contestației documente din care să rezulte că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, deși organele de inspecție i-au solicitat documente în acest sens.

Potrivit art. 6, alin.(1), art.113 alin.(1) și art. 118 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 6 -(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. (...)”

“Art.113- (1) Inspekția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”

„Art. 118-(5) Inspekția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.”

Referitor la susținerea petentei precum că toate bonurile de consum au fost întocmite în conformitate cu prevederile legale, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece, așa cum rezultă din raportul de inspekție fiscală, acestea nu sunt completate cantitativ-valoric, ci doar cantitativ.

În ceea ce privește susținerea petentei precum că în luna mai 2019, pe lângă factura cu TVA în sumă de S lei, S.C. X S.R.L. mai emite o factură, factura nr.X, prin care ștornează TVA în sumă de S lei, organele de inspekție fiscală neluând în calcul această factură, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece contestatoarea nu depune în susținerea contestației niciun document din care să rezulte cele susținute.

Referitor la celelate motivații ale petentei, se reține faptul că procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole și notele de recepție a mărfurilor sunt completate doar cantitativ, în procesele verbale de recepție a lucrărilor agricole nefiind înregistrat numărul de ore efectuate, nu este indicată suprafața lucrată, datele integrale ale societății, prețul și valoarea cantităților de motorină consumate, așa cum este prevăzut în formular.

De asemenea, societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspekție fiscală rapoarte de producție/fișe tehnologice pe fiecare cultură în parte/devize tehnologice sau situații echivalente privind producția în curs de execuție sau producția realizată, în care să se regăsească justificarea consumurilor pe fiecare cultură în parte.

Organele de inspekție fiscală, prin Dispoziția de măsuri nr.X, la pct.6, au solicitat petentei “Rapoartele de producție și evidența costurilor pe culturi”.

Petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală “Realizări pe culturi”, dar care nu justifică consumurile pe fiecare cultură în parte.

Având în vedere că petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală și nici în susținerea contestației documente din care să rezulte că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, astfel că, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Vaslui** pentru acest capăt de cerere.

2. Cauza supusă soluționării este dacă are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, reprezentând 50% din valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing facturate de S.C. X S.A., în condițiile în care petenta nu demonstrează că autoturismul achiziționat este utilizat exclusiv în scopul activității economice.

În fapt, în lunile noiembrie 2018, decembrie 2018, ianuarie 2019, martie 2019, aprilie 2019 și mai 2019, petenta deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă ratelor de leasing facturate de S.C. X S.A. pentru achiziția unui autoturism.

Organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismul achiziționat în leasing nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, fapt pentru care au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la 50%. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei.

În drept, art.298 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

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

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

- b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;**
- c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;**
- d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;**
- e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;**
- f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.**

(4) În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la [art. 297](#) și [art. 299](#) - 301.

(5) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin normele metodologice.”

În acest sens, pct.68, dat în aplicarea articolului de mai sus, din Hotărârea Guvernului nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

“68. (2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(3) În cazul vehiculelor utilizate pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă se consideră că vehiculul este

utilizat în scopul activității economice atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport adecvate, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun, decalajul orarului mijloacelor de transport în comun față de programul de lucru al persoanei impozabile. Reprezintă vehicule utilizate de angajator pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă vehiculele utilizate pentru transportul angajaților de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la locul de muncă, precum și de la locul de muncă la reședința angajaților/locul convenit de comun acord. Prin angajați se înțelege salariații, administratorii societăților, directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii și persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care persoana impozabilă suportă drepturile legale convenite acestora.

(4) Utilizarea unui vehicul în folosul propriu de către angajații unei persoane impozabile ori pentru a fi pus la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, este denumită în continuare uz personal. Transportul la și de la locul de muncă al angajaților în alte condiții decât cele menționate la alin. (3), este considerat uz personal al vehiculului. Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal. Dacă vehiculul este utilizat atât pentru activitatea economică, cât și pentru uz personal, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta. Persoana impozabilă care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin. (2). Prin limitarea la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, se înțelege limitarea deducerii taxei care ar fi deductibilă în condițiile prevăzute la art. 297 și la art. 299 - 301 din Codul fiscal.

(...)

(7) Utilizarea vehiculului pentru activitățile exceptate prevăzute la art. 298 alin. (3) din Codul fiscal rezultă, în funcție de fiecare situație în parte, din informații cum sunt: obiectul de activitate al persoanei impozabile, dovada că persoana impozabilă are personal angajat cu calificare în domeniile prevăzute de excepții, foile de parcurs care trebuie să conțină cel puțin elementele prevăzute la alin. (2), în cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, sau orice alte dovezi care pot fi furnizate.

(8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 298 din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 298 din Codul fiscal, 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, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală”.

Societatea susține că autoturismul achiziționat în leasing de la S.C. X S.R.L. face obiectul închirierii către altă societate, respectiv către S.C. X S.R.L., pe baza unui contract între părți, astfel că are dreptul de deducere integrală a taxei pe valoarea adăugată, fără a prezenta nici organelor de inspecție fiscală și nici în susținerea contestației respectivul contract de închiriere.

Așa cum s-a arătat mai sus, legea fiscală prevede în mod expres ca utilizarea în scopuri economice să fie ”exclusivă”, orice utilizare în scop personal, chiar și pur ocazională, atrăgând deductibilitatea TVA-ului în procent de 50%, ceea ce implică ca pentru autovehiculele supuse limitării speciale a dreptului de deducere persoana impozabilă să justifice deductibilitatea prin întocmirea foilor de parcurs, care să conțină toate informațiile necesare care să demonstreze utilizarea exclusivă în scopuri economice a autovehiculelor societății.

De altfel, acesta este și sensul reglementării de către legiuitor a unei limitări ”speciale” a dreptului de deducere pentru anumite categorii de autovehicule, altminteri s-ar fi aplicat doar regulile generale de deducere a taxei.

Societatea contestatoare omite cu desăvârșire faptul că, în lipsa foilor de parcurs care să dovedească utilizarea 100% în folosul activităților economice, legiuitorul a prevăzut în mod expres că deductibilitatea este recunoscută la nivelul de 50% din TVA aferentă achiziției/utilizării autovehiculelor respective. Mai mult, utilizarea concretă reclamată prin contestație – închirierea autoturismului – nu este dovedită în niciun fel, fiind o simplă susținere pro-cauza, în condițiile în care nu a făcut dovada închirierii.

De asemenea, societatea nu a prezentat nicio dovadă privind kilometrajul autoturismului, astfel încât să se poată stabili că acestea nu au fost utilizate, nici măcar ocazional, în scop personal, având în vedere că orice utilizare personală, indiferent de intensitate ori durată, implică de facto neîndeplinirea condiției de ”exclusivitate” a utilizării în scop economic a autoturismelor potrivit reglementărilor referitoare la limitarea specială a dreptului de deducere.

Cum societatea nu face dovada utilizării exclusive în scop economic cu foi de parcurs a autovehiculului respectiv, în mod evident pretenția acesteia de a beneficia de deducere 100% pentru TVA aferentă achiziționării acestuia este vădit neîntemeiată.

Astfel, având în vedere reținerile de mai sus, în baza prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Vaslui** pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L. Vaslui** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui.

DIRECTOR GENERAL,

ȘEF SERVICIU SOLUȚIONARE
CONTESTAȚII 1,

ÎNTOCMIT,