



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Calarasi



Str. Eroilor nr. 6-8  
Calarasi, judetul Calarasi  
Tel : 0242 312374  
Fax :0242 315267

DECIZIA Nr.78/23.09.2011  
privind solutionarea contestatiei depusa de S.C. X S.A  
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 23856/10.08.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finanțelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de S.C. X S.A cu domiciliul fiscal in Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.23856/10.08.2011.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL 469/30.05.2011.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de S.C. X S.A.

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca S.C. X S.A contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL 469/30.05.2011 emisa de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 30.05.2011, pentru suma de Y lei reprezentand :

- TVA - Y lei
- Accesorii - Y lei

Motivele formulate de S.C. X S.A in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

- Referitor la TVA in suma de Y lei (la o baza de calcul in suma de Y lei) compus din: Y lei TVA aferent facturii fiscale nr. 1620465/22.12.2008 si Y lei TVA aferent facturii fiscale nr. 1620467/17.12.2009, ambele facturi reprezentand comision de intermediere.

In fapt, intre societatea noastra si SC Z SRL s-a incheiat in anul 2008 si 2009 doua contracte de comision: contractul de comision nr. 8/28.08.2008 si respectiv nr. 11/04.06.2009. (Anexa 1)

In baza contractelor incheiate intre parti si actelor aditionale la acestea prestarile de servicii au constat in identificarea de catre intermediarul nostru SC Z SRL de cumparatori pentru comercializarea de catre societatea noastra in anul 2008 a samantei de grau si orz, iar in anul 2009 rapita, grau si orz.

In urma efectuarii intermediarii, cu respectarea dispozitiilor art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, in baza anexei nr. 1 la contractele de comision, prestatorul SC Z SRL, a emis factura fiscala nr. 1620465/22.12.2008 in valoare de Y lei (din care TVA Y lei) si factura fiscala nr. 1620467/17.12.2009 in valoare de Y lei (din care TVA Y lei) reprezentand comision conform contractelor. (Anexa 2).

Cele doua facturi au fost corect inregistrate in evidentele contabile de ambele parti, respectiv atat de catre prestatorul SC Z SRL cat si de catre beneficiarul SC X SA.

Prin inregistrarea in contabilitate a acestor facturi prestatorul SC Z SRL a platit cota de TVA aferenta sumei facturate (Anexa 3), iar SC X SA a dedus TVA aferent celor doua facturi.

In urma controlului, organul de inspectie considera ca fiind nedeductibil TVA in suma de Y lei aferent serviciilor prestate de SC Z SRL pe motiv ca nu sunt indeplinite conditiile impuse de art. 145 alin. 2 lit a) si art. 146 alin. 1 lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In mod gresit organul de control considera ca taxa aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii realizare de prestatorul SC Z SRL nu ar putea fi dedusa deoarece nu ar fi destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, astfel cum prevede art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

*Cum am aratat mai sus, in baza contractelor incheiate intre parti SC Z SRL a efectuat operatiuni de intermediere in numele si in contul societatii in sensul identificarii de client pentru vanzarea de catre societatea noastra a samantei de grau, orz si rapita productie proprie, prestari servicii care reprezinta operatiuni taxabile in sensul art. 129 alin. 3 lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.*

Operatiunile de intermediere efectuate in baza celor doua contracte au fost taxabile la furnizor (Z SRL a colectat TVA aferenta facturilor emise

si a platit-o la bugetul de stat) si cu drept de deducere la beneficiarul de servicii (SC X SA a dedus TVA aferenta facturilor primite).

Deducerea TVA aferenta serviciilor care i-au fost prestate in beneficiul sau s-a facut de catre societatea cu respectarea dispozitiilor art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul Fiscal pe baza facturilor fiscale emise de prestator si care contin informatiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Codul Fiscal.

Prestarile de servicii realizare de prestatorul SC Z SRL au avut ca finalitate operatiuni taxabile prin incheierea de catre societatea de contracte de vanzare-cumparare prin care au crescut livrarile de samanta de grau/orz si a fost comercializata productia de rapita la preturi foarte bune cu efect direct asupra veniturilor impozabile ale societatii.

*Consideram ca trebuie avut de asemenea in vedere faptul ca prestatorul SC Z SRL a emis si inregistrat in contabilitate cele doua facturi fiscale reprezentand contravaloare servicii prestate in baza contractelor incheiate intre parti si a achitat obligatiile fiscale aferente: a platit TVA-ul si impozitul pe profit.*

*Acest aspect a fost constatat si de catre organele fiscale de inspectie din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Dambovita cu ocazia controlului efectuat la aceasta firma.*

Avand in vedere cele aratate mai sus daca si societatea ar achita taxa pe valoarea adaugata in quantum de Y lei statul s-ar imbogati fara just teimei, deoarece SC Z SRL a platit TVA aferent facturilor emise. Practic daca suma de Y lei ar fi achitata si de catre SC X SA ea ar fi achitata de doua ori pentru aceeasi baza impozabila, cand in realitate uneia din parti ar trebui sa-i fie dedusa.

- Referitor la TVA in suma de Y lei (la o baza de calcul in suma de Y lei) aferent celor 3 facturi mentionate in anexa 2 la raportul de inspectie fiscala.

In mod gresit organul de control a exclus de la deducere TVA in suma de Y lei compus din : Y lei TVA aferent facturii fiscale nr. 1114/10.08.2010 emisa de catre B , Y lei TVA aferent facturilor fiscale nr. 299/22.09.2010 emisa de SC K SRL si respectiv Y lei TVA aferent facturii fiscale nr. 353/24.11.2010 de SC B SRL.

In motivarea acestei decizii organul de control invoca faptul ca nu au fost respectate dispozitiile art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, fara inasa a arata care anume din informatiile prevazute la acest articol nu sunt cuprinse in factura fiscala nr. 1114/10.08.2010 emisa de catre K si respectiv in facturile fiscale nr. 229/22.09.2010 si 353/24.11.2010 emise de catre SC B SRL.

Organul de control mentioneaza ca potrivit art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, facturile mentionate in anexa 2 la raportul de inspectie fiscala trebuiau in mod obligatoriu sa cuprinda urmatoarele informatii: “ a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura in mod unic; b) data emiterii facturii; c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz ale persoanei impozabile care emite factura ; d) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, daca acesta din urma este persoana obligata la plata taxei; e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153 ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;”.

In mod eronat si neintemeiat organul de control a retinut ca facturile in cauza nu cuprind informatiile mentionate mai sus, deoarece din analiza atenta a celor trei facturi fiscale se poate observa ca acestea cuprind toate informatiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Codul Fiscal.

- Referitor la TVA in suma de Y lei ( la o baza de calcul in suma de Y lei) aferent bonurilor fiscale reprezentand carburanti auto prevazuta in anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala.

Organul de control a exclus de la deducere TVA in quantum de Y lei aferent bonurilor fiscale mentionate in anexa 5 la raportul de inspectie fiscala cu aplicarea gresita a dispozitiilor art. 145<sup>1</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

*Organul de control in adoptarea masurii de excludere de la deducerea TVA-ului in quantum de Y lei aferent bonurilor fiscale mentionate in anexa 5 nu a avut in vedere faptul ca carburantul achizitionat in baza acestor bonuri fiscale a folosit in vederea transportului angajatilor la si de la locul de desfasurare a activitatii, caz in care taxa aferenta achizitiilor de combustibili este deductibila conform dispozitiilor prevazute la art. 145<sup>1</sup> alin. 1 lit. a) din Codul Fiscal.*

*Societatea noastra are ca activitate principala cultivarea cerealelor, activitate care se desfasoara in camp pe raza a trei localitati se afla fermele si trebuie sa deplasam personalul la si de la diverse loturi agricole. Astfel activitatea de cultivare/recoltare a culturii din camp se desfasoara in schimburi iar societatea duce personalul de schimb in camp pentru a nu se deplasa utilajul la ferma pentru a se efectua schimbul. De asemenea, pentru anumite activitati agricole ( cum ar fi prasitul porumbului) se foloseste munca zilierilor care trebuiesc transportati la si de la locul de desfasurare a activitatii.*

In consecinta cheltuiala facuta cu achizitia carburantului in cuantum de Y lei a fost efectuata in folosul desfasurarii activitatii de productie care este o operatiune taxabila si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestei achizitii este deductibila.

- Referitor la TVA-ul in suma de Y lei aferent cantitatii de Y litri ulei acordat arendatorilor pentru care organul de control in mod netemeinic a luat masura colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta uleiului acordat.

Organul de control a luat masura colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta uleiului acordat membrilor arendatori in suma de Y lei prin aplicarea gresita a dispozitiilor art. 30 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal conform carora " In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata."

Astfel organul de control a considerat ca acordarea cantitatii de X litri ulei membrilor arendatori reprezinta o livrare de bunuri conform art. 130 din Codul Fiscal.

Atribuirea acestor produse se face fara plata in baza contractelor de arendare, aceasta reprezentand o cheltuiala pentru arendasi si nu un venit pentru societatea noastra, iar contractul de arendare nu poate fi considerat un contract de prestari servicii intrucat bunurile agricole puse la dispozitie de arendator sunt folosite pentru obtinerea de venituri agricole. Fiind o livrare de bunuri fara plata nu este indeplinita conditia prevazuta de art. 126 alin. 1 lit. a din Codul Fiscal pentru ca aceasta operatiune sa fie inclusa in sfera operatiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea prevederile art. 141 alin. 2 lit e) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, reglementeaza in mod explicit scutirea operatiunilor de arendare de la obligatia de incasare si plata a taxei pe valoarea adaugata, fara a face distinctie intre inchirierea terenului si livrarea produselor agricole ca plata in natura a contravalorii acestui serviciu.

Avand in vedere aspectele mentionate la pct. I din care rezulta ca societatea noastra nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin decizia contestata, va solicitam sa constatati ca societatea noastra nu datoreaza conform principiului "accesorium sequir principale" nici majorarile de intarziere stabilite pentru aceste sume.

Avand in vedere cele dezvoltate mai sus va solicitam admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr. 469/30.05.2011 emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala/Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi-Activitatea de Inspectie Fiscala.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.F-CL 469/30.05.2011, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 30.05.2011 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale:01.01.2010-31.03.2011

In urma verificarii, organul de control a exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata provenind din:

TVA in suma de Y lei din 3 facturi fiscale emise de S.C. Z SRL, reprezentand comision de intermediere.

Conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:” (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

Conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: “(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155;](#)”

TVA in suma de Y lei( la o baza de calcul in suma de Y lei din facturi fiscale in fotocopie.

Conform prevederilor art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal: „a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155;](#)

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal;”

TVA in suma de Y lei din documente reprezentand cheltuieli efectuate in favoarea asociatilor.

Conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:” (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

TVA in suma de Y lei din facturi fiscale reprezentand aprovizionari cu bauturi alcoolice.

Conform prevederilor art.145 alin.(5) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: „5) Nu sunt deductibile:

b) taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.”

TVA in suma de Y lei din bonuri fiscale reprezentand carburant auto.

Conform prevederilor art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: „1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.”

TVA in suma de Y lei din factura nr.11693/2009 emisa de SC D SRL, contribuabil inactiv.

Conform prevederilor art.3 alin.(1) din Ordinul nr.571/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi: „ de la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special”.

TVA in suma de Y lei din factura fiscala nr.73/2010 emisa de PF, contribuabil neplatitor de TVA.

In conformitate cu art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal:” 2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptăţită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata.

In luna decembrie 2008, conform notei contabile, societatea da in consum cantitatea de X litri ulei alimentar in valoare de Y lei.

Organul de inspectie fiscala a luat masura colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta uleiului acordat membrilor arendatori in suma de Y lei ( la o baza de calcul in suma de Y lei.)

De asemenea, organul de control a procedat la colectarea TVA in suma de Y lei aferenta aprovizionarilor cu material lemnos.

In conformitate cu prevederile art.160<sup>1</sup> alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

*„Măsuri de simplificare*

(2) Operaţiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

b) livrarea de masă lemnoasă și materiale lemnoase, astfel cum sunt definite prin [Legea nr. 46/2008](#) - Codul silvic, cu modificările și completările ulterioare;”

III. Luând in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

**1.Referitor la suma de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere, cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care societatea nu a prezentat facturile fiscale in original.**

**In fapt,** organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata din facturi fiscale in fotocopie.

**In drept,** sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1)lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,coroborat cu prevederile pct.46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 unde



referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se precizeaza:

ART. 146

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#);

Norme metodologice:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146](#) alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”

Astfel, se retine ca facturile fiscale prezentate in copie nu pot constitui documente de justificare si inregistrare in evidentele contabile a TVA deductibila.

Deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata este reglementata de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care specifica in mod clar ca documentul justificativ privind deducerea TVA pentru achizitia de bunuri il reprezinta factura in original intocmita potrivit prevederilor art.155 din lege.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat facturile in original pana la finalizarea inspectiei fiscale sau duplicatul facturilor, care potrivit prevederilor legale reprezinta document de justificare a dreptului de deducere a TVA, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata .

**2. Referitor la suma de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de combustibil, cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata,**

**in conditiile in care societatea nu face dovada ca vehiculele au fost utilizate pentru transportul personalului în scopul desfășurării activității economice la si de la locul de desfasurare al activitatii.**

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de combustibil in suma de Y lei.

**In drept**, potrivit prevederilor art.145<sup>1</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 145<sup>1</sup>

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității...”

Fata de aceste prevederi legale se retine pentru achizitia de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici si sunt deja in proprietatea sau in folosinta persoanei impozabile, contribuabilii nu au drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, avand in vedere ca S.C. X S.A. a achizitionat combustibil pentru care nu a facut dovada ca este utilizat pentru transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, se retine ca acesta nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei, motiv pentru care contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere.

**3. Referitor la suma de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere, cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de deducere, in conditiile in care societatea nu justifica care sunt serviciile care au fost prestate in beneficiul sau.**

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata din facturile fiscale emise de SC Z SRL, reprezentand comision de intermediere.

**In drept**, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si

completările ulterioare, unde referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate se stipulează:

„ART. 145\*

### **Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

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

#### **a) operațiuni taxabile;”**

De asemenea, prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, precizează ca:

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

a) **pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său** de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155 alin.\(5\)](#);”

În temeiul prevederilor legale citate, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca un agent economic înregistrat ca platitor de taxă să justifice care sunt serviciile care au fost prestate în beneficiul său și ca acestea sunt utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, prevederile art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează ca:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care **contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate** și pentru care nu sunt încheiate contracte”, coroborate cu dispozițiile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, unde referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, se precizează ca:

„Norme metodologice:

**48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:**

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale

prevăzute de lege; **justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin:** situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei retine ca agentul economic nu a justificat cu documente(situatii de lucrari, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;) prestarea efectiva si modul de derulare a obiectului Contractului de comision nr.8/2008, fiind incalcate in acest fel prevederile legale citate mai sus.

Asadar, intrucat contractul incheiat nu poate constitui document primar pentru emiterea facturilor in cauza, petenta trebuia sa prezinte in sustinere documente care sa ateste punerea in executare a contractului de prestari de servicii si care sa defineasca in ce au constat serviciile prestate, timpul consumat la executare,termenele la care s-au realizat, astfel incat organul de control sa fie in masura sa stabileasca daca quantumul acestora se inscrie in valoarea de piata a serviciilor similare, modul de cuantificare al serviciilor facturate.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili in baza documentelor existente la dosarul cauzei, realitatea ori utilitatea seviciilor prestate, respectiv daca aceste servicii au fost efectuate si daca ele au fost achizitionate in scopul realizarii de operatiuni impozabile.

Simpla incheiere a contractului in cauza, care a stat la baza emiterii facturilor de catre S.C. Z SRL catre S.C. X S.A. si care reprezinta vointa juridica a partilor privind prestarea unor servicii, nu reprezinta o conditie suficienta pentru a demonstra ca aceste servicii au fost efectiv realizate si ca acestea au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Avand in vedere cele de mai sus, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de Y lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

**4. Referitor la suma de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de produse acordate in natura arendatorilor, in conditiile in care produsele au fost acordate in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol.**

**In fapt**, societatea a acordat cantitatea de Y litri de ulei membrilor arendatori ca bonus suplimentar. Organul de inspectie fiscala a luat masura colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta uleiului acordat membrilor arendatori in suma de Y lei (la o baza de calcul in suma de Y lei).

**In drept**, sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

*ART.128 Livrarea de bunuri*

*"(1)Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar[...]".*

*ART. 130*

*"In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata [...]"*

Cu privire la art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, precizeaza:

*"Norme metodologice:*

*8.(1) Operatiunile prevazute la art.130 din Codul fiscal, includ orice livrari de bunuri/prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/prestare, precum:*

*a)plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/obtinere a produselor agricole;*

*b)plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendeii, care constituie o prestare de servicii."*

Din actele normative citate anterior se retine ca acordarea produselor agricole arendatorilor in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata intrucat are loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din proprietatea societatii in schimbul dreptului de folosinta asupra pamantului arendatorilor.

Plata in natura a arendeii reprezinta plata serviciului de arendare, constituie o livrare de bunuri, respectiv produsele agricole, pentru care societatea are obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Avand in vedere argumentele prezentate urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia, pentru suma de Y lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, mentinandu-se constatările organelor de inspectie fiscala.

**5.Referitor la suma de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii se poate investi**

**cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care prin contestatie petenta nu aduce argumente de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar suma de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata compusa din: suma de Y lei taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere; suma de Y lei taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere; suma de Y lei taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere si suma de Y lei taxa pe valoarea adaugata colectata, sume pentru care petenta nu aduce argumente de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

**In drept**, art.206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

*“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

***c) motivele de fapt și de drept;”***

Art.213 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

*“(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”*

Avand in vedere aceste prevederi legale, precum si faptul ca petenta nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru acest capat de cerere, organul de solutionare nu se poate substitui acesteia cu privire la argumentele cu care intelege sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

Fata de cele precizate si in temeiul prevederilor pct.11.1. lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 care precizeaza:

*“ Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata.”*

**6. In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de Y lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar**, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei contestatia se va respinge iar prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de Y lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

#### DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. X S.A. pentru suma de Y lei.

Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate pentru suma de Y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

