

DOSAR NR. xxx-03.04.2012

**SENTINȚA CIVILĂ NR. 200**  
**Ședința publică din 05 aprilie 2013**  
**PREȘEDINTE:**

**GREFIER:**

Pe rol fiind pronunțarea asupra acțiunii în contencios administrativ promovată de reclamanta Xxx în contradictoriu cu pârâtele Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Administrația Finanțelor Publice Arad, având ca obiect: contestație act administrativ fiscal

Mersul dezbaterilor și concluziile orale ale părților au fost consemnate în încheierea de ședință de la termenul din 26 martie 2013, potrivit căreia instanța a amânat pronunțarea cauzei la data de 02 aprilie 2013, și apoi la data de 05.04.2013,

**CURTEA**

Deliberând asupra acțiunii de față, constată următoarele:

**Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel Timișoara** la data de 03.04.2012, reclamanta Xxx în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Administrația Finanțelor Publice Arad a solicitat instanței ca prin hotărârea ce o va pronunța să dispună:

- anularea în parte a Deciziei de impunere nr. XXX/28.02.2011 încheiată de pârâta AIF din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, cu privire la suma totală de xxx lei, reprezentând xxx lei - TVA și xxx lei - majorări de întârziere aferente perioadei 25.11.2005-25.05.2010;

- anularea în parte a Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr. xxx/05.04.2011 încheiată de AFP a mun. Arad, cu privire la suma de xxx lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA **pentru perioada 25.05.2010 - 31.03.2011** și a Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr. xxx/18.05.2011 încheiată de AFP a mun. Arad, cu privire la suma de xxx lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru perioada 25.05.2010-31.03.2011.

- anularea în parte a deciziei nr.xxx/24.11.2011 emisă de către Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Arad, prin care a fost respinsă contestația formulată de reclamantă împotriva actelor administrative fiscale menționate și exonerarea reclamantei de la plata obligațiilor fiscale stabilite suplimentar;

- obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

În motivare, arată că societatea reclamantă a făcut obiectul unui control având ca tematică verificarea legalității operațiunilor economice derulate în perioada 01.01.2005 -31.12.2009, control a cărui desfășurare și ale cărui concluzii au fost cuprinse în Raportul de Inspecție Fiscală nr. XXX/ 28.02.2011 încheiat de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. XXX/28.02.2011 încheiată de

pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș - AIF, prin care a fost stabilită în sarcina reclamantei suma totală de xxx lei, reprezentând xxx lei - TVA și xxx lei - majorări de întârziere aferente perioadei 25.11.2005 - 25.05.2010. Ulterior, au fost emise Deciziile referitoare la obligații de plată accesorii nr. xxx/05.04.2011 și nr.xxx/18.05.2011.2011 încheiate de AFP Arad, prin care a fost stabilită în sarcina sa suma de xxx lei și respectiv suma de xxx lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru perioada 25.05.2010-31.03.2011.

Reclamanta arată că împotriva Deciziei de impunere nr. XXX/28.02.2011 încheiată de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș - AIF a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș sub nr. xxx/04.04.2011. De asemenea, împotriva Deciziilor referitoare la obligații de plată accesorii nr.xxx/05.04.2011 și nr.xxx/18.05.2011.2011, încheiate de AFP Arad, a formulat contestație, înregistrate la AFP Arad sub nr. xxx în data de 10.05.2011, respectiv nr.xxx/23.05.2011.

În soluționarea contestației, organul de soluționare competent a procedat la conexarea contestațiilor formulate, fiind emisă o singură decizie de soluționare, respectiv Decizia nr. xxx/24.11.2011 emisă de D.G.F.P. Arad, prin care au fost respinse contestațiile formulate.

Privitor la taxa pe valoarea adăugată considerată nedeductibilă în sumă totală de 301.037 lei, aferentă proiectelor „Perfecționarea tehnologiilor de creștere și exploatare a tineretului și a vacilor de lapte de mare productivitate, corelate cu normele Uniunii Europene” ( 246.110 lei) și „Posibilități de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în direcția producției de lapte și carne pentru rentabilizarea fermelor private” (54.927 lei), arată următoarele:

Potrivit raportului de inspecție fiscală, reclamanta nu ar avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate pentru obiectivele de investiții constând în echipamente, aparatură, instalații care sunt destinate realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru realizarea obiectivelor de investiții la cele două proiecte a efectuat achiziții de utilaje, materiale, piese și subansamble specifice activității, carburanți și diverse utilități (telefonie, energie electrică și apă) fiind dedusă TVA în sumă totală de 301.037 lei. Contrar opiniei organului de inspecție fiscală, susține că operațiunile efectuate de reclamantă întrunesc criteriile cumulative ale operațiunilor impozabile definite la art. 126 din Codul fiscal și sunt cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Operațiunile în cauză nu fac parte din categoria operațiunilor care nu intră în sfera de aplicare a taxei, operațiuni strict delimitate prin art. 128 alin.(8) din Codul fiscal. În acest sens s-a exprimat și Direcția de Legislație în Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor prin adresa nr. xxx din 30.04.2008 care prevede următoarele: „Conform art. 48 din Normele metodologice privind contractarea, finanțarea, monitorizarea și evaluarea proiectelor din planurile sectoriale de cercetare-dezvoltare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1266/2004, rezultatele cercetărilor obținute în cadrul proiectelor aparțin autorităților publice finanțatoare, dacă prin contract nu s-a prevăzut altfel.

Prin urmare, instituția, în calitate de contractor (unitate executantă) a proiectelor din planurile sectoriale, realizează o operațiune în sfera taxei pe valoarea adăugată, potrivit art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, pentru care se colectează taxa pe valoarea adăugată și se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii utilizate pentru realizarea proiectului, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) Ut. a) din Codul fiscal”.

Operațiunile realizate se încadrează în sfera de exercitare a dreptului de deducere definită la art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal și exercitarea dreptului de deducere a taxei s-a realizat pe bază de facturi, în condițiile prevăzute la art. 146 alin.(l) lit.a) din Codul fiscal; prin urmare, operațiunile efectuate nu fac parte din categoria operațiunilor scutite fără drept de deducere, operațiuni strict delimitate prin art. 141 din Codul fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată considerată nedeductibilă în sumă totală de 2.293 lei, aferentă achizițiilor efectuate de la S.C Xxx SRL, reclamanta arată că în mod eronat organul fiscal își întemeiază soluția pe prevederile cuprinse în Decizia nr. 5 din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție arătând că pentru achizițiile efectuate de la S.C Xxx SRL din Arad nu ar avea drept de deducere a taxei deoarece documentele în baza cărora s-a dedus TVA „nu au cuprins informațiile obligatorii prevăzute de lege, pe bonurile fiscale emise de S.C. Xxx S.R.L fiind înscrisă denumirea „acesorii.”

Sub denumirea de accesorii, în Nomenclatura CPV (Potrivit art.3 lit.y din O.U.G. nr.34/2006: în vocabularul comun al achizițiilor publice - CPV desemnează nomenclatorul de referință aplicabil contractelor de achiziție publică, adoptat prin Regulamentul nr. 2.195/2002/CE al Parlamentului European și al Consiliului privind vocabularul comun al achizițiilor publice, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 340 din 16 decembrie 2002, asigurând corespondența cu alte nomenclatoare existente), apar un număr de 63 de poziții.

Arată că accesoriile achiziționate au fost utilizate pentru efectuarea unor lucrări de reparații în ferma zootehnică, pentru care au fost întocmite situații de lucrări. Prin urmare, apare total nejustificată afirmația organului de inspecție fiscală conform căreia achizițiile respective nu au legătură cu activitatea Xxx și nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Potrivit prevederilor art. 146 alin.(l) lit.a) din Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, 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.

- Prevederile pct.62 alin.(2) din Normele de aplicare a Codului fiscal: „Pe facturile emise și achitate prin numerar pe bază de bonuri fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, nu este necesară menționarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, fiind suficientă mențiunea „conform bon fiscal nr./data”.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată considerată nedeductibilă în sumă totală de 12.574 lei aferentă achizițiilor de alimente (apă minerală și mese servite în timpul campaniilor agricole), cafea, cadouri acordate cu ocazia unor sărbători legale, reclamanta arată că organul de inspecție fiscală susține că nu are drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor de alimente, considerând, în mod greșit, că acestea nu au legătură cu activitatea Xxx și nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Reclamanta arată că Xxx este o instituție publică cu personalitate juridică și finanțare extrabugetară, funcționând în subordinea Academiei de Științe Agricole și Silvicultură „Gheorghe Ionescu Sisestii” București.

Apa minerală și mesele acordate în timpul campaniilor au legătură directă cu operațiunile taxabile realizate și sunt aferente obiectului de activitate. Bunurile în cauză au fost acordate muncitorilor care desfășoară activități din sectorul vegetal, sector care realizează baza furajeră necesară furajării și întreținerii întregului efectiv

de bovine. Mai mult, prin Ordonanța de urgență nr.99/2000, angajatorul este obligat să ia toate măsurile pentru asigurarea condițiilor de microclimat la locul de muncă (art.3 alin.(l)) stipulând că „ Pentru asigurarea condițiilor de microclimat la locul de muncă în instituții și în unități finanțate din fonduri bugetare și extrabugetare măsurile vor fi stabilite de ordonatorii de credite, respectiv de conducătorii instituțiilor.” (art.3 alin.(3)).

Mesele servite în perioada 2005-2009 s-au acordat în conformitate cu prevederile contractelor colective de muncă și aprobate de Consiliul de administrație, persoanele care au beneficiat de mesele servite fiind cele înscrise în tabelele nominale cu semnăturile aferente.

Pachetele acordate cu ocazia diferitelor sărbători (8 Martie, Crăciun, etc.) se încadrează în limita de deductibilitate prevăzută de Codul fiscal, respectiv 2% din fondul brut de salarii anual. (Achizițiile referitoare la cafea, dulciuri, protocol și alte produse s-au efectuat cu ocazia participării la expoziții, simpozioane, seminarii și Workschop-uri, toate aceste activități având legătură cu activitatea de bază, fiind efectuate în conformitate cu art.20(a), (d) și art. 47(2) din Statutul Academiei de Științe Agricole și Silvicultură „Gheorghe Ionescu Sisesti” și cu prevederile Codului fiscal.

Invocă prevederile pct.62 alin.(2) din Normele de aplicare a Codului fiscal: „Pe facturile emise și achitate prin numerar pe bază de bonuri fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, nu este necesară menționarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, fiind suficientă mențiunea „ conform bon fiscal nr./data”.

De asemenea, invocă prevederile art.21 alin.(3) lit. c) din Codul fiscal, potrivit cărora: „ Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată ...cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate,...și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: ... cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, ...”

Referitor la obligațiile fiscale accesorii (dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA) stabilite suplimentar în sumă de 264.408 lei (xxx lei + xxx lei + xxx lei) reclamanta consideră că nu datorează TVA suplimentară de plată și, pe cale de consecință, nu sunt datorate nici obligațiile fiscale accesorii stabilite suplimentar în sarcina sa, în sumă totală de 264.408 lei.

**Prin întâmpinare, pârâta Administrația Finanțelor Publice Arad** a solicitat respingerea acțiunii formulate de reclamantă ca fiind neîntemeiată și menținerea ca fiind temeinice și legale înscrisurile emise de către organele fiscale a căror anulare se solicită.

Precizează că, la data prezentei TVA- ul stabilit suplimentar în sumă de xxx lei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.XXX/28.02.2011 nu a fost anulat din evidența fiscală prin decizie sau sentință, fiind achitat integral de reclamantă la data de 08.12.2011, Pentru achitarea obligației de plată restante la data de 31.08.2011, societatea a beneficiat de prevederile O.G. nr.30/2011 privind anularea penalităților de întârziere în sumă de 47.386 lei stabilite prin Decizie referitoare la obligații de plată accesorii nr.xxx/03.08.2011.

Pentru toate motivele arătate mai sus, pârâta solicită, respingerea acțiunii în contencios administrativ formulată de Xxx față de aceasta și constatarea legalității actelor emise, raportat la cele precizate în prezenta întâmpinare.

În drept invocă art. 115 C.pr.civ; art. 119 C.pr. fiscală, art.88 alit.c) Cod.pro. fiscală

**Prin întâmpinare pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a** solicitat respingerea acțiunii ca netemeinică și nelegală și în consecință menținerea tuturor actelor administrative atacate ca temeinice și legale.

Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 301.037 lei, aferentă achizițiilor efectuate pentru realizarea obiectivelor de investiții la cele două proiecte aferente activității de cercetare-dezvoltare, arată că pentru realizarea obiectivelor de investiții la cele două proiecte, reclamanta a efectuat achiziții de utilaje, materiale, piese și subansamble specifice activității, carburanți și diverse utilități (telefonie, energie electrică și apă) și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

Pârâta susține că, raportat și la prevederile art. 141 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - pentru operațiunile realizate până la data de 31 decembrie 2006 - este scutită de taxa pe valoarea adăugată activitatea de cercetare-dezvoltare și inovare pentru realizarea programelor, subprogramelor și proiectelor, precum și a acțiunilor cuprinse în Planul național de cercetare-dezvoltare și inovare, în programele-nucleu și în planurile sectoriale prevăzute de O.G. nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările ulterioare, precum și activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare finanțate în parteneriat internațional, regional și bilateral.

De la data de 1 ianuarie 2007, prin intrarea în vigoare a Legii nr. 343/2006 privind modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru activitatea de cercetare-dezvoltare și inovare a fost eliminată.

Potrivit prevederilor tranzitorii înscrise la art. 161 alin. 19 lit. a din Codul fiscal, în cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor, pentru activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare pentru realizarea programelor, subprogramelor și proiectelor, precum și a acțiunilor cuprinse în Planul național de cercetare-dezvoltare și inovare, în programele-nucleu și în planurile sectoriale prevăzute de O.G. nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările ulterioare, precum și activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare finanțate în parteneriat internațional, regional și bilateral.

**În ceea ce privește actele adiționale la contractele de cercetare-dezvoltare și inovare,** încheiate după data de 1 ianuarie 2007 inclusiv, le sunt aplicabile prevederile legale în vigoare după data aderării, conform prevederilor alin. 20 al art. 161 din Codul fiscal, dacă acestea nu modifică valoarea proiectelor de cercetare desfășurate conform contractelor în derulare la data aderării. În acest caz, potrivit legislației în vigoare după data aderării, aceste operațiuni nu mai sunt scutite de la plata taxei.

Astfel, în ceea ce privește proiectul „Perfecționarea tehnologiilor de creștere și exploatare a tineretului și a vacilor de lapte de mare productivitate, corelate cu normele Uniunii Europene”, finanțat de către Ministerul Agriculturii în baza Contractului de finanțare nr. 350/08.12.2006 și pentru a cărui derulare reclamanta a efectuat achiziții în perioada 15.12.2006 - 19.09.2007, contractul de finanțare a fost încheiat în data de 08.12.2006, anterior intrării în vigoare a Legii nr. 343/2006 prin care scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru activitatea de cercetare - dezvoltare și inovare prevăzută la art. 141 alin. 2 lit. a) din Codul fiscal, în vigoare până la data de 31 decembrie 2006, a fost eliminată.

În cazul acestui contract sunt aplicabile prevederile tranzitorii din Codul fiscal aplicabil începând cu 1 ianuarie 2007, respectiv art. 161 alin. 19 lit. a) din Codul fiscal, potrivit cărora în cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor pentru activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare.

Pentru operațiunile derulate după data de 1 ianuarie 2007 pentru care nu se aplică regimul tranzitoriu de la art. 161 alin. 19 lit. a) și alin. 20 din Codul fiscal, se impune necesitatea stabilirii cu claritate a unor precizări privind regimul taxei pe valoarea adăugată aplicabil activității de cercetare-dezvoltare și inovare, precizări ce decurg din specificul utilizării rezultatelor acestei activități, astfel cum a fost prevăzut în O.G. nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit art. 75 alin. 1 din O.G. nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare, rezultatele cercetărilor obținute pe baza derulării unui contract finanțat din fonduri publice aparțin persoanelor juridice executante și ordonatorului principal de credite, în egală măsură, dacă prin contract nu s-a prevăzut altfel.

Pârâta susține că în funcție de modalitatea de utilizare a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare, se disting următoarele situații:

- o acțiune indirectă, situație în care rezultatele activității de cercetare - dezvoltare aparțin executanților (contractorilor, respectiv unitățile care realizează aceste activități), în acest caz, în măsura în care există contracte între finanțator și contractor (executant) în care se specifică expres că rezultatele sau consecințele activității de cercetare - dezvoltare aparțin executanților și aceste rezultate nu sunt transferate către finanțator, atunci nu se întrunesc condițiile pentru ca activitatea de cercetare-dezvoltare să fie considerată o prestare de servicii cu plată și, în consecință, aceste operațiuni nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de unitățile care realizează activități de cercetare-dezvoltare, utilizate în scopul realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, nu este deductibilă, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2 din Codul fiscal.

- o acțiune directă, situație în care rezultatele sau consecințele activității de cercetare-dezvoltare aparțin finanțatorului, în acest caz, se reține că se realizează o operațiune în sfera taxei pe valoarea adăugată, întrucât este evident că are loc un transfer al rezultatelor de la executant către finanțator, fiind îndeplinită condiția referitoare la plată.

Contractorul, respectiv unitatea care realizează activitatea de cercetare-dezvoltare, are dreptul de a-și deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri sau servicii, utilizate în vederea realizării acestor proiecte de cercetare-dezvoltare care reprezintă acțiuni directe, conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, dar în același timp trebuie să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru contravaloarea activității de cercetare-dezvoltare, care va fi plătită de finanțator.

Prin urmare, atât operațiunile care tranzitoriu sunt scutite conform art. 161 alin. 19 lit. a) din Codul fiscal, cât și acțiunile indirecte care nu sunt în sfera de aplicare a taxei, sunt operațiuni fără drept de deducere.

Unitățile de cercetare-dezvoltare vor fi considerate în continuare persoane impozabile cu regim mixt și vor exercita dreptul de deducere în condițiile prevăzute la art. 147 din Codul fiscal.

În raport de aceste prevederi legale, pârâta arată că în funcție de constatarea specificului utilizării rezultatelor științifice ale proiectului în discuție se decide tratamentul din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată aplicabil.

În ceea ce privește proiectul „Posibilități de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în direcția producției de lapte și carne pentru rentabilizarea fermelor private”, finanțat de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale în baza Acordului de Grant nr. 141557/22.04.2008 arată că în cazul reclamantei rezultatele activității nu sunt transferate de la executant la finanțator motiv pentru care rezultă că ne aflăm în prezența unei acțiuni indirecte, iar operațiunile desfășurate de reclamantă nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată.

Mai mult, în situația în care se realizează operațiuni care se cuprind în sfera **taxei pe valoarea adăugată, iar rezultatele sau consecințele acțiunii de cercetare-** dezvoltare și inovare aparținând finanțatorului, executantul are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate pentru realizarea proiectelor de cercetare însă în același timp trebuie să colecteze taxa pe valoarea adăugată la contravaloarea activității de cercetare-dezvoltare, care va fi plătită de finanțator.

Pârâta arată că în cazul reclamantei, deși aceasta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate pentru activitatea de cercetare-dezvoltare și inovare, pentru contravaloarea activității de cercetare-dezvoltare nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă, pe cale de consecință operațiunile desfășurate în cadrul proiectului "Posibilități de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în direcția producției de lapte și carne pentru rentabilizarea fermelor private", finanțat de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale în baza Acordului de Grant nr. 141557/22.04.2008, nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în scopul realizării proiectului respectiv nu este deductibilă în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2 din Codul fiscal.

Arată că această concluzie are la bază și punctul de vedere al direcției de specialitate din Minister, emis la solicitarea Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad - Biroul Soluționare Contestații prin adresa nr. 15259/25.05.2011.

În ceea ce privește invocarea de către Stațiunea de Cercetare - Dezvoltare pentru Creșterea Bovinelor Arad a adreselor Ministerului Economiei și Finanțelor - Direcția de Legislație în domeniul TVA nr. xxx/30.04.2008 transmisă către Academia de Științe Agricole și Silvicultură „Gheorghe Ionescu -Șișești” și nr. 281241/281338/30.09\*2008 transmisă către Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale, în răspunsul nr. xxx/11.10.2011, înregistrat la D.G.F.P a jud. Arad sub nr. xxx/17.10.2011, formulat de Direcția de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice la solicitarea D.G.F.P. a jud. Arad în temeiul art. 213 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, arată că cele două adrese au fost transmise în anul 2008 de către Direcția de legislație în domeniul TVA altor petenți, în contexte diferite și nu au nici o legătură cu speța de față.

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 2.293 lei aferentă unor achiziții pentru care documentele justificative conțin informații incomplete comparativ cu cele reglementate de legea fiscală, pârâta precizează următoarele:

În fapt, în perioada septembrie 2005 - martie 2008, reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 1.692 lei de pe documente emise de S.C. Xxx S.R.L. care la rubrica denumirea produsului aveau înscrise denumirea „accesorii”.

Pe bonurile fiscale atașate acestor documente în unele cazuri era înscrisă aceeași explicație, iar alte bonuri nu erau lizibile.

De asemenea, în luna septembrie 2005 Stațiunea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 601 lei, din factura internă nr. xxx/30.09.2005, prin care autofacturează „materiale igienizare” fără nici o altă specificație.

Totodată, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată legiuitorul vine cu impunerea justificării acestui drept, în funcție de felul operațiunii.

Astfel, potrivit art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003 (actualmente art. 146 alin. 1), în vigoare până la data de 31.12.2006, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere ...cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

La art. 155 alin. 8 lit. e) din Legea nr. 571/2003 (actualmente art. 155 alin. 5 lit.k), se arată că factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu ... denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate.

Concluzionând pârâta arată că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată/înregistrată în scopuri de TVA pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, trebuie să dețină documentele care să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor la articolele din legea fiscală.

Învederează instanței că în Decizia nr. 5 din 15 ianuarie 2007, prin care s-a admis recursul în interesul legii, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat că, în aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. 4 lit. f) și ale art. 145 alin. 8 lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, „taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă ... în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

În raport de cele arătate mai sus pârâta reține că, pentru achizițiile efectuate de la S.C. Xxx S.R.L. din Arad respectiv Yyyy din Arad, (înscrise în Anexa nr. 5 la raportul de inspecție fiscală), documentele pe baza cărora reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată nu au cuprins informațiile obligatorii prevăzute de lege, astfel pentru documentele emise de S.C. Xxx S.R.L. pe bonurile fiscale era înscrisă denumirea "accesorii<sup>1</sup>, un bon era nelizibil iar pe document era înscris "materiale conform bonului fiscal, iar pentru documentul nr. xxx/30.09.2005 emis de Yyyy Arad s-au autofacturat materiale igienizare.

Pârâta arată că, având în vedere prevederile legale mai sus citate, respectiv faptul că în evidența contabilă a reclamantei au fost înregistrate cheltuieli în baza unor documente incomplete, neavând astfel calitatea de document justificativ, rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal a stabilit ca eronat exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții de bunuri pentru care documentele nu conțin toate informațiile cerute de legea fiscală.

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 12.574 lei aferentă unor achiziții efectuate de reclamantă și pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că nu au legătură cu activitatea xxx, arată următoarele:

În fapt, în perioada verificată societatea reclamantă a înregistrat și dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 12.574 lei aferentă unor acțiuni de protocol (achiziții constând în cafea, dulciuri, sucuri, alcool, diverse cadouri, etc); pachete oferite cu ocazia sărbătorilor legale; servicii hoteliere înscrise în documente emise pe numele unor persoane care nu sunt angajate ale xxx; mese și apă minerală servite personalului xxx în perioada campaniilor agricole ( pentru anii fiscali 2008 și 2009).

Pârâta arată că, în drept, sunt incidente următoarele prevederi legale:



a) pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor în legătură cu acțiunile de protocol, dispozițiile art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003, în forma aplicabilă în perioada 2005 -2006 (sau art. 145 alin. 2 lit. a în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2007), potrivit cărora, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa.

Totodată, în cadrul aceluiași articol legiuitorul reglementează excepțiile de la regimul dreptului de deducere. Astfel, potrivit alin. 7 al art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin. 5 lit. b începând cu data de 01.01.2007) nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru (...) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol."

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că achizițiile efectuate de reclamantă constând în băuturi și țigări au fost destinate acțiunilor de protocol respectiv când " (...) stațiunea a participat la expoziții, simpozioane, seminarii și Workschop-urf, nefiind astfel cazul revânzării acestor produse sau utilizării pentru prestarea de servicii.

Față de aspectele prezentate mai sus, pârâta susține că bunurile achiziționate de reclamantă au fost destinate acțiunilor de protocol, situație în care taxa pe valoarea adăugată aferentă nu poate fi dedusă, în conformitate cu prevederile legale prezentate mai sus.

b) pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor reprezentând cadouri cumpărate de petentă cu ocazia sărbătorilor legale, art. 145 alin. 3 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în forma în vigoare în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin. 2 lit. a începând cu data de 01.01.2007), potrivit cărora dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată.

Având în vedere prevederile legale citate, rezultă că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organele de control au constatat că reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții constând în „diverse cadouri”, „instalații lumini, agende, felicitări” respectiv „pachete sărbători” fără a face dovada că aceste achiziții au fost destinate angajaților și distribuite acestora sau că respectivele achiziții au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale xxx.

Pârâta mai arată că în condițiile în care reclamanta nu a probat cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală afirmațiile din contestație și implicit din acțiune, încălcând astfel prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală.

c) pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de cazare achitate de reclamantă pentru persoanele care nu au calitatea de angajați ai săi, art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 în forma în vigoare în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin. 2 lit. a începând cu data de 01.01.2007), potrivit cărora dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată. De asemenea, la alin. 8 al aceluiași articol se prevede că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile

prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. 1 lit. b) și art. 151 alin. 1 lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4)"

Având în vedere cele precizate mai sus, rezultă că persoanele impozabile își pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea acestui drept se realizează cu facturi care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute de lege.

Organele de inspecție fiscală au constatat că reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor operațiuni reprezentând contravaloare servicii de cazare fără a justifica faptul că aceste servicii de cazare au fost achitate în favoarea unor persoane care au calitatea de salariați ai petentei, respectiv că au fost prestate în folosul operațiunilor sale taxabile; reclamanta nu a prezentat ordine de deplasare sau alte documente justificative din care să rezulte că persoanele pentru care au fost **efectuate aceste cheltuieli** și dedusă **taxa** pe valoarea adăugată **sunt** angajați ai xxx aflați în deplasare în interes de serviciu.

d) pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă contravalorii meselor servite, pentru perioada 2008 - 2009, art. 55 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, potrivit căroră sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natura obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de **munca** sau **a unui** statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

Alin.2 lit.k din același articol stipulează că sunt asimilate salariilor orice alte sume sau avantaje de natură salariale ori asimilate salariilor iar alin.3 lit.b stipulează că avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primate în legătura cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței.

Acordarea mesei calde salariaților reprezintă un avantaj de natură salarială acordat de angajator, deci un venit salarial, baza legală fiind dată de prevederile art. 55 alin. 1 alin. 2 lit. k) și alin. 3 lit. b) din Codul fiscal, mai sus citate.

În condițiile în care petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru achizițiile reprezentând contravaloare "masă servită", această sumă este datorată bugetului de stat, întrucât mesele au fost acordate salariaților gratuit, reclamanta nefăcând dovada că a recuperat contravaloarea acestora de la angajații beneficiari.

Reclamanta invocă listele cuprinzând persoanele care au beneficiat de mese servite și apă minerală în perioada 2008 - 2009, însă acestea nu pot fi primite ca fiind producătoare de efecte juridice-fiscale în sensul acordării pentru reclamantă a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă meselor servite, în condițiile în care reprezentantul legal al reclamantei, d-nul Săplăcan Gheorghe în calitate de contabil șef (Anexa 10 la Raportul de inspecție fiscală) a declarat la încheierea inspecției fiscale că „ în vederea soluționării controlului fiscal, am pus la dispoziția organelor de control toate documentele justificative, contabile și fiscale originale, care atestă realitatea și legalitatea operațiunilor contabile înregistrate ce privesc obiectul controlului."

Concluzionând, pârâta susține că în mod corect s-a stabilit că achizițiile cu mesele servite nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale reclamantei ci în folosul angajaților, drept pentru care aceasta nu are drept de

deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă conform prevederilor art. 145 alin.2 lit. a) din Codul fiscal.

În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de xxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate în sarcina reclamantei prin Decizia de impunere nr. XXX/28.02.2011, arată că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

**Prin întâmpinare pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș** a solicitat în ceea ce privește primul petit al cererii, respingerea acțiunii formulate ca fiind neîntemeiată și menținerea ca fiind întemeiate înscrisurile emise de către organele fiscale din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, a căror anulare se solicita de către petentă; cu privire la cel de al doilea și al treilea petit al cererii, invocă lipsa calității procesuale pasive a Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș având calitate procesuală pasivă doar Administrația Finanțelor Publice Arad, respectiv doar Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad

În motivare, pârâta invocă în mod identic aceleași apărări ca și pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad.

## **II. Examinând actele și lucrările dosarului, Curtea reține următoarele:**

Prin Decizia de impunere nr. XXX/28.02.2011 încheiată de pârâta AIF din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, s-a reținut în sarcina **reclamantei Xxx** obligația de plată a sumei de xxx lei, reprezentând xxx lei - TVA și xxx lei - majorări de întârziere aferente perioadei 25.11.2005-25.05.2010, sume provenind din aprecierea ca nedeductibilă a TVA aferentă proiectelor „Perfecționarea tehnologiilor de creștere și exploatare a tineretului și a vacilor de lapte de mare productivitate, corelate cu normele Uniunii Europene” ( 246.110 lei) și „Posibilități de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în direcția producției de lapte și carne pentru rentabilizarea fermelor private” (54.927 lei), TVA aferentă achizițiilor efectuate de la S.C Xxx SRL (2.293 lei), precum și TVA aferentă achizițiilor de alimente (apă minerală și mese servite în timpul campaniilor agricole), cafea, cadouri acordate cu *ocazia* unor sărbători legale (12.574 lei).

Împotriva deciziei menționate, precum și împotriva Deciziilor referitoare la obligații de plată accesorii nr.xxx/05.04.2011 și nr.xxx/18.05.2011.2011, emise de AFP Arad a formulat contestație reclamanta, însă aceasta a fost respinsă de pârâta D.G.F.P. Arad prin Decizia nr. xxx/24.11.2011, toate cele patru decizii menționate fiind atacate în cadrul acțiunii de față.

11.1 Cu privire la TVA aferentă proiectelor de cercetare amintite, totalizând suma de 301.037 lei, reclamanta susține în esență că se încadrează în dispozițiile art. 126 alin. (1) și art.145 din Codul fiscal, achizițiile de bunuri și servicii (utilaje, materiale, piese și subansamble specifice activității, carburanți și diverse utilități ca telefonie, energie electrică și apă) fiind cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și beneficiind astfel de dreptul de deducere.

Pe de altă parte, autoritățile fiscale implicate susțin că legislația valabilă până la data de 31 decembrie 2006 prevedea scutirea de plata TVA aferentă activității de cercetare-dezvoltare și inovare (art. 141 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003) și prin urmare operațiunile realizate de reclamantă în cadrul celor două proiecte nu ar intra în sfera de aplicare a TVA, nefiind așadar recunoscut nici dreptul de deducere, întrucât s-ar afla sub imperiul prevederilor tranzitorii din Codul fiscal aplicabil începând cu 1 ianuarie 2007, respectiv art. 161 alin. 19 lit. a) din Codul fiscal (în cazul contractelor ferme, **încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv**, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor pentru activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare).

Cel de al doilea argument al autorităților fiscale vizează operațiunile derulate după data de 1 ianuarie 2007, distingându-se între două situații: 1).situația în care rezultatele activității de cercetare - dezvoltare aparțin unitățile care realizează aceste activități, fără a exista o clauză contractuală de transferare către finanțator, situație în care se consideră că activitatea de cercetare-dezvoltare nu constituie o prestare de servicii cu plată și, în consecință, aceste operațiuni nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată; 2).situația în care rezultatele sau consecințele activității de cercetare-dezvoltare aparțin finanțatorului, în acest caz considerându-se că se realizează o operațiune în sfera taxei pe valoarea adăugată, însă și în acest caz executantul trebuie să colecteze de la finanțator TVA la contravaloarea activității de cercetare-dezvoltare.

Curtea nu reține punctul de vedere al autorităților pârâte întrucât, cu privire la primul argument, care vizează primul proiect și pentru care s-a încheiat contractul nr.350/08.12.2006 (filele 195 - 116), se constată inaplicabilitatea prevederilor tranzitorii din Codul fiscal aplicabil începând cu 1 ianuarie 2007, respectiv art. 161 alin. 19 lit. a) din Codul fiscal. Este adevărat că potrivit acestor norme tranzitorii, *în cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor pentru activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare*, însă în speță nu se poate reține caracterul ferm de vreme ce nici valoarea contractului nu este fixă, fiind actualizată în fiecare an, în funcție de cotele atribuite prin bugetul de stat (art. 14 alin.3 și art. 16 din contractul de finanțare).

Per a contrari, lipsind caracterul ferm, **concluzia ce se impune este aceea că** pentru anul 2007 achizițiile realizate de reclamantă în cadrul activității de cercetare-dezvoltare sunt supuse noii legislații, care nu a mai prevăzut scutirea de la plata TVA a activității de cercetare-dezvoltare și inovare, așa cum o făcea în redactarea anterioară art. 141 alin.2 lit.a Cod fiscal. Prin urmare, de vreme ce operațiunile efectuate se includ în sfera de aplicare a TVA, reclamanta are și drept de deducere.

Acest punct de vedere este exprimat de altfel și în adresa nr.xxx/08.04.2008 (fila 99, paragraful 3), care se referă tocmai la activitatea de cercetare-dezvoltare și inovare prevăzută de OG nr.57/2002 și HG nr. 1266/2004, acte normative în^ baza cărora a fost încheiat contractul de finanțare nr.350/08.12.2006. În adresa menționată, Ministerul Economiei și Finanțelor a comunicat instituției în subordinea căreia funcționează reclamanta, respectiv Academiei de Științe Agricole și Silvicultură Gheorghe Ionescu - Șișesti, că unitatea executantă a proiectelor menționate *realizează operațiuni în sfera TVA, potrivit dispozițiilor art. 126 alin.1 Cod fiscal pentru care se colectează și se deduce TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii utilizate pentru realizarea proiectului, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2 lit. a din Codul fiscal.*

Nu în ultimul rând, Curtea observă că și dacă s-ar aprecia că operațiunile respective au fost scutite de plata TVA, prin decontarea acestei taxe nu este prejudiciat bugetul de stat de vreme ce TVA achitată de reclamantă nici nu era datorată în opinia autorităților fiscale.

Cel de al doilea argument al autorităților fiscale ce vizează operațiunile derulate după data de 1 ianuarie 2007, precum și proiectului finanțat de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale în baza Acordului de Grant nr. 141557/22.04.2008 (filele 117 - 124) este înlăturat de asemenea. Se poate observa că autoritățile condiționează decontarea TVA de transferarea rezultatelor cercetării de la executant la finanțator, cu colectarea de la finanțator a TVA aferent activității de cercetare-dezvoltare. Se susține astfel că doar în acest caz operațiunile **constituie acțiuni directe și doar în acest caz se cuprind în sfera de aplicare a TVA**. Curtea observă că autoritățile fiscale se află într-o confuzie, aplicând regulile art. 126 Cod fiscal, care în realitate vizează

achizițiile realizate de reclamantă în decursul activității de cercetare, la o pretinsă tranzacție ce ar fi trebuit să aibă loc ulterior, între reclamantă și finanțator, în condițiile în care contractele de finanțare nu reprezintă o prestare de servicii, ci, așa cum arată și denumirea acestora, reprezintă o finanțare a activității de cercetare.

Prin urmare, Curtea apreciază că achizițiile realizate de reclamantă sunt operațiuni impozabile în sensul art.126 alin. 1 Cod fiscal, beneficiind prin urmare de dreptul de deducere.

11.2 Cu privire la TVA aferentă achizițiilor efectuate de la S.C Xxx SRL, respectiv Yyyy din Arad (2.293 lei), Curtea observă că reclamanta susține deductibilitatea acestei sume pe considerentul că înscrierea în documentul justificativ a noțiunii de „accesorii” sau „materiale” era suficientă. De partea cealaltă, autoritățile fiscale pârâte susțin că bonurile fiscale nu îndeplinesc cerințele unor documente justificative întrucât nu se cunoaște cu exactitate ce bunuri au fost achiziționate în baza bonurilor menționate.

Punctul de vedere al pârâtelor este apreciat ca fiind corect raportat la dispozițiile art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003, în forma în vigoare până la data de 31.12.2006 (actualmente art.146 alin.1), potrivit căroră, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8). Ori, potrivit dispozițiilor art. 155 alin. 8 lit. e) din Legea nr. 571/2003 (actualmente art. 155 alin. 5 lit.k), factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu ... *denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate.*

Nu în ultimul rând, este apreciată justă invocarea de către pârâte a Deciziei nr. 5/15.01.2007, pronunțată în recursul în interesul legii, prin care Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat că, în aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. 4 lit. f) și ale art. 145 alin. 8 lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, „taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă ... în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.” în cauza de față, lipsa informației felului bunului achiziționat conduce la imposibilitatea analizării cerinței ca achiziția să fi fost efectuată în scopul operațiunilor taxabile, drept pentru care nu poate fi reținut dreptul de deducere TVA.

În privința acestei sume, Curtea nu reține concluziile raportului de expertiză depus la dosar (filele 213 - 222) întrucât expertul se află în eroare considerând că era necesară înscrierea pe factură doar a mențiunii "conform bon fiscal nr./dată," omițând a observa că pe bonurile fiscale prezentate organelor fiscale nu erau înscrise detaliat produsele achiziționate, ci erau trecute la modul general „accesorii” ori „materiale igienizare” fără nici o altă specificație care să permită analizarea achizițiilor respective.

11.3 Cu privire la TVA aferentă unor acțiuni de protocol (cafea, dulciuri, sucuri, alcool, diverse cadouri, etc), pachete oferite cu ocazia sărbătorilor legale; servicii hoteliere înscrise în documente emise pe numele unor persoane care nu sunt angajate ale xxx; mese și apă minerală **pretins** a fi fost **servite** personalului xxx în perioada campaniilor agricole din anii fiscali 2008 și 2009 (12.574 lei), Curtea reține următoarele:

Potrivit art. 145 alin.7 din Legea nr. 571/2003, în forma aplicabilă în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin. 5 lit. b începând cu data de 01.01.2007) nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru (...) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol. Prin urmare, chiar dacă aceste achiziții au fost realizate în cazuri în care stațiunea a participat la expoziții, simpozioane, seminarii și

Workshop-uri, aceasta nu poate beneficia de deducere de vreme de norma legală le exclude în mod expres de la acest drept.

De asemenea, Curtea apreciază nedeductibilă și TVA aferentă serviciilor de cazare achitate de reclamantă pentru persoanele care nu au calitatea de angajați ai săi, precum și TVA aferentă meselor servite cu diferite ocazii, de vreme ce dispozițiile art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 în forma în vigoare în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin. 2 lit. a începând cu data de 01.01.2007), impun ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale reclamantei. Nefiind dovedită legătura dintre serviciile prestate unor persoane din afara structurii reclamantei și activitatea acesteia, este evident că nici cerințele articolului menționat nu se regăsesc în cauză. În plus, în privința meselor acordate, Curtea reține că reclamanta nu a făcut dovada că acestea ar fi fost destinate personalului în timpul campaniilor agricole, listele invocate de reclamantă nefiind prezentate în timpul controlului și neputând fi luate în considerare.

De altfel, aceasta este și opinia expertului numit în cauză, care a opinat că din totalul sumei de 12.574 lei, reclamanta nu beneficiază de dreptul de deducere al sumei de 4.241 lei, concluzie la care și apărătorul reclamantei a achiesat cu prilejul concluziilor pe fond, când a solicitat admiterea acțiunii conform concluziilor raportului de expertiză.

Sunt însă apreciate întemeiate susținerile reclamantei cu privire la suma de 8.333 lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de apă minerală; cafea și dulciuri destinate participării la expoziții, simpozioane, seminarii și Workshop-uri; precum și cadouri oferite cu ocazia diferitelor sărbători angajaților (8 Martie, Crăciunul etc), întrucât în privința acestora se constată incidența dispozițiilor art.99/2000 art.3 alin.1 și 3 (care impun asigurarea apei minerale în perioadele cu temperaturi ridicate), precum și incidența dispozițiilor art.21 alin.2 lit. i din Codul fiscal (*sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri cheltuielile pentru... participarea la târguri și expoziții, la misiuni de afaceri*) și ale art.21 alin.(3) lit.a și c din Codul fiscal (potrivit cărora cheltuielile de protocol, respectiv cheltuielile sociale, pot fi deduse în limita de 2% din diferența veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, respectiv din valoarea cheltuielilor cu salariile personalului).

De altfel, însuși expertul a concluzionat în urma calculelor efectuate că tipurile de cheltuieli analizate nu depășesc limita legală menționată.

Concluzionând, Curtea apreciază întemeiată acțiunea în ce privește suma de 301.037 lei, reprezentând TVA aferentă proiectelor de cercetare dezvoltare, suma de 8.333 lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de apă minerală, cafea și dulciuri destinate participării la expoziții, simpozioane, seminarii și Workshop-uri, precum și cadouri oferite cu ocazia diferitelor sărbători angajaților. Curtea apreciază neîntemeiată acțiunea pentru suma de 2.293 lei, reprezentând TVA aferentă achiziționării unor bunuri fără identificarea acestora, precum și pentru suma de 4.241 lei, reprezentând TVA aferentă băuturilor alcoolice și produselor din tutun destinate acțiunilor de protocol și TVA aferentă meselor servite cu diferite ocazii.

Referitor la obligația de plată a accesoriilor Curtea, în virtutea principiului *accessorium sequitur principale*, apreciază întemeiată acțiunea în privința majorărilor aferente sumelor pentru care acțiunea a fost găsită întemeiată. Quantumul accesoriilor nu poate fi însă individualizat în acest moment de vreme ce nu au fost reținute toate concluziile raportului de expertiză, acesta fiind totuși determinabil prin raportare la partea de debit principal admisă, urmând ca organul fiscal să efectueze calculele în acest sens.

**Prin urmare, acțiunea va fi admisă în parte, în sensul anulării în parte a actelor administrativ fiscale atacate, pentru sumele mai sus menționate, de la plata cărora reclamanta va fi exonerată.**

Cât privește cheltuielile de judecată, Curtea, în conformitate cu dispozițiile art.274 alin. 1 și 3 Cod procedură civilă, va obliga pârâtele la plata acestora către reclamantă într-un quantum diminuat, respectiv 9.539,3 lei, reprezentând onorariu expert (4.500 lei), onorariu avocat (5.000 lei), taxă de timbru (39 lei) și timbru judiciar (0.3 lei), cu precizarea acordării cheltuielilor cu expertiza proporțional cu partea admisă din acțiune și cu precizarea că onorariul avocat a fost redus (fără a se aduce atingere relațiilor contractuale dintre reclamantă și avocatul său) de la suma de 18.600 lei la suma de 5.000 lei, având în vedere toate criteriile prevăzute de art.274 alin. 3 Cod procedură civilă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE:**

Admite în parte acțiunea formulată de reclamanta xxx Arad în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Administrația Finanțelor Publice Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad.

Anulează în parte Decizia de impunere nr. XXX/28.02.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. xxx/05.04.2011 și nr. xxx/18.05.2011 emise de Administrația Finanțelor Publice Arad precum și Decizia nr. xxx/24.11.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad - Biroul Soluționare Contestații și exonerează reclamanta de la plata sumei de xxx lei reprezentând TVA aferentă proiectelor de cercetare dezvoltare, a sumei de yyy lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de apă minerală, cafea și dulciuri, precum și de la plata sumelor reprezentând accesoriile aferente TVA menționată.

Respinge în rest acțiunea reclamantei.

Obligă pârâtele la plata cheltuielilor de judecată către reclamantă, în quantum de 9.539,3 lei, reprezentând onorariu expert (4.500 lei), onorariu avocat (5.000 lei), taxă de timbru (39 lei) și timbru judiciar( 0.3 lei).

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică azi, 05.04.2013.

PRESEDINTE

GREFIER

