

## DECIZIA

Nr. .... / .....

privind soluționarea contestației  
formulată de **S.C. X S.R.L.**  
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad  
sub nr. .../23.08.2010  
și reînregistrată sub nr. ..../18.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad urmare adresei Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Arad nr. ../15.06.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../18.06.2012, în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, a procedat la analiza dosarului contestației depuse de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în ..., jud. Arad, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. .../04.08.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../23.08.2010 respectiv nr. ..../18.06.2012, constatând următoarele:

S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../28.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și în subsidiar a Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.06.2010 și a Dispoziției de măsuri nr. .../28.06.2010, prin adresa FN înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ../28.09.2010 cu care a completat dosarul cauzei societatea petentă precizând că solicită anularea în întregime a acestor acte administrativ fiscale.

Prin Decizia nr. .../29.10.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2010 pentru suma totală de ... lei reprezentând ... lei taxa pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente și a Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.06.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii iar în legătură cu capătul de cerere din contestația formulată de societatea petentă privind Dispoziția de măsuri nr. .../28.06.2010, competența de soluționare aparținând Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-a emis Decizia nr. ..../23.08.2010 în conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003,

privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

**Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.06.2010 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:**

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

*“ ART. 85*

*Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);*

*b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

*ART. 86*

*Decizia de impunere*

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.*

*(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.*

*(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]*

*ART. 87*

*Forma și conținutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]*

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*“ART. 106*

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

*(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.*

*[...]*

*Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

*106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

*106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

*106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

*"ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

*(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”*

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

*« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține .... pagini. În*

*conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță. »*

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.06.2010, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

**Referitor la contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:**

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2010 întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia pentru suma totală de .... lei reprezentând ... lei taxa pe valoarea adăugată și ....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății petente la acea dată respectiv d-nul .... în calitate de administrator și ștampilată cu ștampila societății, așa cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

S-a reținut că solicitarea de reluare a procedurii administrative de soluționare a contestației a fost formulată de S.C. X S.R.L. prin administratorul ..., reprezentant legal al petentei, administratorul ... decedând la data de 19.11.2011, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul contestației.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. În contestație, societatea petentă solicită anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr. .... din 28.06.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, în susținerea cauzei arătând următoarele:

- În ceea ce privește aspectul formal al măsurilor luate de inspectorii fiscali, petenta arată că întocmirea Deciziei de impunere nr. .../28.06.2010 nu s-a ținut cont de dispozițiile imperative din art. 65 Cod

procedură fiscală potrivit căror organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii;

- referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar petenta arată că organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de ... lei respectiv ... lei, compus din:

a). suma de ... lei, aferentă culturii de orzoaică însămânțată în anul 2008 pentru care petenta a încheiat un proces verbal de evaluare a pagubei datorita secetei, fără ca în anul 2009 zona Banat - Crișana să fie declarată zonă calamitată și fără ca aceasta să încaseze despăgubiri de la societatea de asigurare.

Petenta consideră că a respectat dispozițiile imputate de către inspectorii fiscali în sensul că a considerat suprafețele cultivate cu orzoaică și afectate de fenomenul de secetă ca fiind calamitate, astfel încât din punct de vedere fiscal aceste pierderi nu au fost tratate ca și livrare de bunuri, în acest sens fiind încheiat Procesul verbal de constatare și evaluare a pagubelor la cultura de orzoaică nr. ..../18.06.2009.

Recalificarea operată de organele fiscale are efectul unei ajustări a taxei deductibile atâta timp cât taxa pe valoarea adăugată colectată provine din lucrări agricole facturate de S.C. C S.R.L. cu factura nr. ..../09.09.2009, taxă care a fost inițial dedusă de societate având în vedere dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a din Codul fiscal.

Petenta consideră că dreptul de deducere al TVA exercitat inițial la data emiterii facturii de către prestator pentru servicii folosite în scopul operațiunilor sale economice poate fi păstrat chiar și în condițiile în care ulterior se produc evenimente identificate de legiuitor la art. 128 alin. (8) Cod fiscal, citează jurisprudența Curții Europene de Justiție potrivit căreia dreptul de deducere poate fi acordat în baza intenției persoanei impozabile de a realiza operațiuni taxabile, chiar dacă acestea nu au fost efectiv realizate, considerând că Legea nr. 381/2002 în baza căreia se emit Hotărârile de Guvern pentru identificarea arealelor calamitate nu modifică sau condiționează aplicarea unor dispoziții din Codul fiscal; de asemenea, arată că nu încasarea efectivă a asigurării transformă cheltuiala ( serviciile achiziționate de la S.C. C S.R.L.) într-o cheltuială deductibilă ci, existența efectivă a asigurării.

b). suma de .... lei, aferentă veniturilor din recolta de rapiță a anului 2009, neînregistrate de petentă, venituri care au fost stabilite de organele de inspecție fiscală ca urmare a faptului că administratorul societății a declarat prin nota explicativă o recoltă mai mare decât cea înregistrată în evidența contabilă.

De asemenea, inspectorii fiscali au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei compusă din .... lei și ... lei aferentă veniturilor din recolta de grâu 2009 și porumb 2009 pentru care administratorul a declarat prin nota explicativă o cantitate mai mare decât cea înregistrată în evidențele societății.

Petenta motivează aceste diferențe prin faptul că prestatorul S.C. C S.R.L. a recoltat concomitent suprafețe din aceeași cultură atât pentru subscrisă cât și pentru o altă societate din grup, S.C. T S.R.L. astfel că la înregistrarea producției s-a operat o medie a cantităților recoltate, raportată la suprafețele deținute de fiecare societate în parte, fără a se ține cont de cantitatea efectiv recoltată de pe fiecare tarla și care aparține uneia sau alteia dintre societăți.

Având în vedere faptul că cele două societăți fac parte din același grup dar și faptul că ambele în calitate de persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA au vândut întreaga cantitate de recoltă cu TVA, petenta consideră că eroarea de înregistrare în contabilitate a cantităților de produse agricole la cele două societăți nu a condus la un prejudiciu pentru bugetul de stat.

c). suma de .... lei, aferentă cantității de ... tone orzoaică facturată către X KFT din Ungaria, pentru care petenta nu a putut prezenta în timpul inspecției fiscale documente care să ateste ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, nejustificând scutirea de taxă pe valoarea adăugată.

Petenta susține în contestație că deține documentele de transport pe care nu a putut să le prezinte în timpul controlului deoarece nu le-a primit în timp util din Ungaria și pe care afirmă că le depune la dosarul contestației; la solicitarea expresă a organului competent în soluționarea contestației petenta prezentând fotocopii ale unor CMR-uri – în nr. de ..., cu adresa nr. .../19.07.2012, înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr. .../.../19.07.2012.

- referitor la taxa pe valoarea adăugată provenită din refacturări de costuri și pentru care petenta și-s exercitat dreptul de deducere al TVA, inspectorii fiscali au considerat că petenta a exercitat în mod greșit dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă unor cheltuieli rezultate din refacturarea unor costuri de către prestatorul de servicii S.C. C S.R.L, aceste costuri reprezentând refacturări de servicii/bunuri achiziționate de către S.C. C de la diverși furnizori/prestatori externi sau interni: W din Austria, U, S.C. F S.R.L., X KFT, PFA M și PFA B și utilizate în prestările de servicii către societate.

Petenta consideră că, din punct de vedere legal, se poate exercita dreptul de deducere al TVA aferentă acestor cheltuieli, din perspectiva prestatorului S.C. C S.R.L. procedura refacturării fiind expres prevăzută de Codul fiscal și Normele de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, iar din perspectiva beneficiarului S.C. X S.R.L., inspectorii fiscali neconstatând faptul că serviciile refacturate de S.C. C S.R.L. ar fi fost folosite în alte scopuri decât pentru operațiunile impozabile ale petentei.

Un alt motiv pentru care petenta consideră că decizia de impunere este nelegală îl reprezintă constatările inspectorilor fiscali consemnate în Procesul verbal de cercetare la fața locului încheiat la S.C. C S.R.L., din care rezultă că anumite cheltuieli efectuate de către aceasta sunt

nedeductibile la determinarea masei impozabile a profitului și se concluzionează că acestea vor fi nedeductibile și la S.C. X S.R.L., petenta făcând trimitere la argumentațiile privind structura de comisionar care justifică deductibilitatea acestor cheltuieli, deoarece ele fiind refacturate către S.C. X S.R.L. practic S.C. C S.R.L. s-a transformat într-un cumpărător/vânzător chiar dacă nu are în obiectul de activitate sau în obiectul contractului astfel de activități.

- în ceea ce privește posibilitatea exercitării dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată pentru investiții nefinalizate ( lucrări agricole, construcții silozuri) petenta susține că orice persoană impozabilă are acest drept în legătură cu achizițiile, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, iar în cazul său referitor la terenurile neînsămânțate intenția desfășurării activităților economice a fost clară din momentul angajării cheltuielilor de pregătire a terenului. Petenta invocă și jurisprudența Curții Europene de Justiție respectiv Cazul C-37;

- referitor la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată în lipsa contractului și a situațiilor de lucrări, petenta consideră că organele de inspecție fiscală au confundat condițiile formale, legale de deductibilitate a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit cu cele de la taxa pe valoarea adăugată și subliniază că, condițiile de formă pe care trebuie să le îndeplinească societatea pentru ca taxa să fie deductibilă sunt art. 146 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (5), art. 156, art. 147 din Codul fiscal și îndeplinește toate aceste condiții de exercitare a dreptului de deducere;

- în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată eferentă livrărilor de bunuri și prestări de servicii, efectuate de operatori intracomunitari petenta susține că majoritatea sumelor în discuție provin din prestări de servicii agricole realizate de către prestatorul S.C. X KFT Ungaria, persoană înregistrată în scopuri de TVA în Ungaria, raționamentul inspectorilor fiscali a fost că serviciile prestate sunt servicii care țin de bunuri mobile astfel că locul prestării este locul unde se găsesc bunurile imobile, pentru serviciile prestate de S.C. X KFT Ungaria, persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată este beneficiarul, iar acesta avea obligația evidențierii concomitente a taxei atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă. În raport de aceste argumente, petenta susține că îndeplinește formal condițiile de exercitare a dreptului de deducere al TVA reglementate la art. 146 Cod fiscal și că fiind vorba de servicii impozitate prin taxare inversă, inspectorii aveau obligația de a recalifica întreg regimul fiscal respectiv și partea de taxă pe valoarea adăugată colectată și nu doar cea de taxă pe valoarea adăugată deductibilă.

Societatea petentă consideră că prin acțiunea inspectorilor fiscali bugetul statului a beneficiat de o îmbogățire fără justă cauză iar acțiunea inspectorilor fiscali a încălcat principiul neutralității măsurilor fiscale deoarece prevalându-se de o situație aparentă ( contractul comercial) în

detrimentul celei faptice creează consecințe fiscale care altfel nu s-ar fi produs ( prin diminuarea concomitentă a celor două conturi de TVA).

Având în vedere motivele de fapt și de drept arătate, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr. XXX/28.06.2010, a Dispoziției de măsuri nr. XXX/28.06.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.06.2010.

II. Verificarea societății petente s-a efectuat urmare deconturilor privind taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de către S.C. X S.R.L. înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. .../23.10.2009 și nr. .../24.11.2009, a avut ca obiectiv taxa pe valoarea adăugată și a cuprins perioada 16.02.2007-31.10.2009.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1). În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de .... lei, compus din:

- suma de .... lei, aferentă culturii de orzoaica pentru care petenta a încheiat un proces verbal de constatare și evaluare a pagubei datorita secetei, fără ca în anul 2009 zona Banat-Crișana să fie declarată zonă calamitată și fără ca petenta să încaseze despăgubiri de la societatea de asigurare;

- suma de .... lei, aferenta veniturilor din recolta de rapiță a anului 2009, neînregistrate de petentă, venituri care au fost stabilite de organele de inspecție fiscală ca urmare a faptului că administratorul petentei a declarat în nota explicativă o recoltă mai mare decât cea înregistrată în evidența contabilă;

- suma de ... lei, aferentă cantității de ... tone orzoaica facturată către X KFT din Ungaria, pentru care petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documente care atestă ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru si in consecința nu justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit o datorie fiscală reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă totală de ... lei alcătuită din ... lei taxă pe valoarea adăugată aferentă veniturilor din recolta de grâu a anului 2009, neînregistrate de petentă și .... lei taxă pe valoarea adăugată aferentă veniturilor din recolta de porumb a anului 2009, neînregistrate de petentă, venituri care au fost stabilite de organele de inspecție fiscală urmare declarațiilor administratorul petentei din nota explicativă rezultând că în fapt a existat o recoltă mai mare decât cea înregistrată în evidența contabilă a petentei.

2). Petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei aferentă facturii nr. ..../28.02.2009 emisă de S.C. C S.R.L. constând în ..... lei reprezentând taxă pe valoarea



adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta de la firma W din Austria ( .... lei taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu salarii, cheltuielilor de transport, serviciilor fără documente justificative, serviciilor de internet, telefon, birotică și comisionului aferent perioadei 02.01 - 31.07.2008 perioadă anterioară contractului de prestări servicii încheiat între S.C. X S.R.L. și S.C. C S.R.L. și ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de internet, telefon, birotică ale firmei din Austria pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W din Austria, comisionului aferent facturilor de servicii emise de W și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de transport utilaje și achizițiilor de piese care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de cazare ale unor persoane care nu au efectuat servicii pentru S.C. X S.R.L., închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W, închirierilor de avioane pentru care nu se identifică persoanele transportate și nici nu fac obiectul contractului încheiat între S.C. C S.R.L. și W, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative, achizițiilor de diverse servicii pentru care nu există facturi), .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta din urmă de la firma S din Austria reprezentând contravaloarea salariului administratorului S.C. X S.R.L. și S.C. XS.R.L. d-l ... care nu este angajat al firmei S, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contract, închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și S, comisionul aferent facturilor de servicii emise de S care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două societăți, .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la firma U din Austria pentru care societatea nu poate prezenta devize de lucrări, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la diverși furnizori ( SC F S.R.L. și X KFT Ungaria) pentru care societatea nu poate prezenta contracte și devize de lucrări, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli de protocol, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli de proiectare silozuri facturate de S.C. S S.R.L. pentru care nu a fost finalizată investiția, .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli de transport a unor cheltuieli de transport pentru persoane care nu sunt salariate ale S.C. C S.R.L., suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor

cheltuieli înregistrate de aceasta din urmă în baza unei „H” și nu a unei facturi, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole aferente unor luni în care nu s-au executat lucrări agricole pentru S.C. X S.R.L. și .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli cu lucrări agricole efectuate pe suprafața de ... ha grâu și ... ha rapiță care nu au mai fost însămânțate și recoltate.

3). Petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturii nr. .../30.07.2009 emisă de S.C. C S.R.L. constând în ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta de la firma W din Austria aferentă cheltuielilor cu serviciile de internet, telefon, birotică ale firmei din Austria pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W din Austria, comisionului aferent facturilor de servicii emise de W și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de transport utilaje și achizițiilor de piese care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de cazare ale unor persoane care nu au prestat servicii pentru S.C. X S.R.L., închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W, închirierilor de avioane pentru care nu se identifică persoanele transportate și nici nu fac obiectul contractului încheiat între S.C. C S.R.L. și W, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative, achizițiilor de diverse servicii pentru care nu există facturi), ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta din urmă de la firma S din Austria reprezentând contravaloarea salariului administratorului S.C. X S.R.L. și S.C. C S.R.L. - d-l .... - care nu este angajat al firmei S, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contract, închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și S, comisionul aferent facturilor de servicii emise de S care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două societăți, .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la firma U din Austria pentru care petenta nu a prezentat devize de lucrări, .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la SC F S.R.L. pentru care petenta nu a prezentat contracte și devize de lucrări, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli cu închirieri avioane pentru transportul unor persoane care nu sunt salariate ale S.C. C S.R.L., ... lei reprezentând taxă pe valoarea

adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole aferente unor luni în care nu s-au executat lucrări agricole pentru S.C. X S.R.L. , ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu îngrășăminte ... în sumă de ... lei incluse în mod eronat în costul lucrărilor agricole facturate către S.C. X S.R.L.

4). Petenta și-s exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturii nr. .../09.09.2009 emisă de S.C. C S.R.L. constând în ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta de la firma W din Austria aferentă cheltuielilor cu serviciile de internet, telefon, birotică ale firmei din Austria pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W din Austria, comisionului aferent facturilor de servicii emise de W și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de transport utilaje și achizițiilor de piese care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de cazare ale unor persoane care nu au efectuat servicii pentru S.C. X S.R.L., închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W, închirierilor de avioane pentru nu au fost identificate persoanele transportate și nici nu fac obiectul contractului încheiat între S.C. C S.R.L. și W, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative, achizițiilor de diverse servicii pentru care nu există facturi), .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta din urmă de la firma S din Austria reprezentând contravaloarea salariului administratorului S.C. X S.R.L. și S.C. C S.R.L. - d-l .... - care nu este angajat al firmei S, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contract, închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. .... S.R.L. și S, comisionul aferent facturilor de servicii emise de S care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două societăți, .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la firma U din Austria pentru care societatea nu poate prezenta devize de lucrări, ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole aferente unor luni în care nu s-au executat lucrări agricole pentru S.C. X S.R.L.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturii proforma nr. .../24.09.2007 de la A S.R.L. Cluj fără a prezenta o factură fiscală, în sumă de .... lei aferentă facturii fiscale nr. ..../18.10.2007 de la S.C. .A S.A. Șimand pentru care nu a prezentat

contractul încheiat cu furnizorul și nici situații de lucrări, rapoarte de lucru sau alte materiale corespunzătoare care să justifice prestarea efectivă a serviciilor, ... lei aferentă facturii fiscale nr. ..../03.12.2007 de la S.C. ... S.A. București prezentată în fotocopie, ... lei aferentă facturii fiscale nr. ..../01.12.2007 de la S.C. I S.A. București pentru care petenta nu deține factură fiscală, .... lei aferentă facturilor fiscale emise de S.C. A S.R.L. pentru care nu a fost prezentat contractul încheiat cu firma furnizoare și nici devize, situații de lucrări, rapoarte de lucru sau alte mijloace de probă care să justifice prestarea efectivă a serviciilor, ... lei aferentă materialelor ( motorină) provenită din achiziții de la furnizori interni și utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de soia din 2007, efectuate pe o suprafață care depășește suprafața de .... ha care este prevăzută în contract, .... lei aferentă materialelor ( motorină) provenită din achiziții de la furnizori interni și utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de muștar din 2008, efectuate pe o suprafață care depășește suprafața de .... ha care este prevăzută în contract, .... lei aferentă facturii nr. ..../27.04.2009 emisă de S.C. G S.R.L. pentru care petenta nu a prezentat devize de lucrări, .... lei aferentă materialelor (semințe și ierbicide) provenite din achiziții intracomunitare și utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de soia din 2007 efectuate pe o suprafață care depășește suprafața de ... ha care este prevăzută în contract, .... lei aferentă materialelor (semințe și ierbicide) provenite din achiziții intracomunitare și utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de muștar din 2008, efectuate pe o suprafață care depășește suprafața de ... ha care este prevăzută în contract, ... lei aferentă facturii nr. .../17.12.2007 emisă de X Kft din Ungaria provenind din lucrări de arat și servicii de transport de pe câmp și încărcat îngrășăminte care nu au fost prevăzute în contract, lucrări de discuit pentru cultura de soia care depășesc suprafața cultivată cu soia prevăzută în contract și lucrări de discuit care depășesc suprafața totală arendată la momentul efectuării lucrărilor de discuit.

5). Petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei aferentă facturii nr. .../30.10.2009 emisă de S.C. C S.R.L. constând în .... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta de la firma W din Austria aferentă cheltuielilor cu serviciile de internet, telefon, birotică ale firmei din Austria pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W din Austria, comisionului aferent facturilor de servicii emise de W și care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două firme, serviciilor de transport utilaje și achizițiilor de piese care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două societăți, serviciilor de cazare ale unor persoane care nu au efectuat servicii pentru S.C. X S.R.L., închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și W, închirierilor de avioane pentru

care nu au putut fi identificate persoanele transportate și nici nu fac obiectul contractului încheiat între S.C. C S.R.L. și W, achizițiilor de diverse servicii pentru care nu există facturi), ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii achiziționate de aceasta din urmă de la firma S din Austria reprezentând contravaloarea salariului administratorului S.C. X S.R.L. și S.C. C S.R.L. - d-l ....- care nu este angajat al firmei S, cheltuielilor de transport ale unor persoane pentru care nu au fost prezentate documente justificative și care nu sunt prevăzute în contract, închirierilor auto care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și S, comisionul aferent facturilor de servicii emise de S care nu sunt prevăzute în contractul încheiat între cele două societăți, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la firma U din Austria pentru care petenta nu a prezentat devize de lucrări, ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor servicii de manoperă achiziționate de aceasta din urmă de la diverși furnizori pentru care petenta nu a prezentat contracte și devize de lucrări, ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor cheltuieli cu amortizarea utilajelor agricole aferente unor luni în care nu s-au executat lucrări agricole pentru S.C. X S.R.L.

Pentru nevirarea taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au arătat că “ (...) Precizăm că a fost formulată Sesizarea penală înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. .../28.06.2010 pentru prejudiciul cauzat bugetului de stat în sumă totală de ... lei.” la dosarul cauzei fiind anexată copia sesizării penale nr. .../28.06.2010 către Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad.

Prin Decizia nr. .../29.10.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa nr. .../15.06.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad sub nr. .../18.06.2012, Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad solicitarea petentei de reluare a procedurii administrative nr. .../11.06.2012 înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. .../12.06.2012 împreună cu dosarul cauzei arătând că motivul pentru

care a fost suspendată contestația a încetat, urmând a se proceda la reluarea procedurii de soluționare a contestației în condițiile legii.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicata, care dispune *“Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea”* s-a reținut că, Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit cu soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de ... lei reprezentând ... lei taxa pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

### **1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată**

**1.1. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă culturii de orzoaică, s-au reținut următoarele:**

S.C. C S.R.L. a facturat către S.C. X S.R.L. cu factura nr. .../09.09.2009 contravaloarea lucrărilor agricole de primăvară pentru cultura de orzoaică, în sumă de ... lei cu taxa pe valoarea adăugată aferentă de ... lei, în baza contractului ..../01.03.2009 care are ca obiect cultivarea pe terenurile arendate de S.C. X S.R.L. a culturilor de porumb, orzoaică și muștar de primăvară.

În fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au colectat TVA aferentă serviciilor înscrise în factura nr. ... din 09.09.2012 emisă de SC C SRL, motivând că în cauză sunt incidente dispozițiile art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal

„ART. 128

(...)

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme; „

Având în vedere că alin. (8) al art. 128 reglementează excepțiile, care nu constituie livrare de bunuri, în virtutea principiului general de drept ***exceptio est strictissimae interpretationis***, organul competent în soluționarea contestației este investit a verifica legalitatea obligării petentei de a colecta TVA urmare necalificării de către organele de inspecție fiscală a culturii de orzoaică pentru care petenta a efectuat

lucrări agricole, în baza contractului ../01.03.2009, drept „bunuri distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră”, în condițiile în care petenta a întocmit Procesul verbal de constatare și evaluare a pagubelor la culturile agricole nr. ..../18.06.2009 în care a consemnat că datorită fenomenului de secetă prelungită, cultura de orzoaică nu s-a dezvoltat fiind afectată de uscure prematură.

Sediul materiei în legătură cu reglementarea legală a evenimentelor care sunt considerate calamități naturale se regăsește în dispozițiile Legii nr. .../2002 privind acordarea despăgubirilor în caz de calamități naturale în agricultură; din examinarea cărora rezultă că petenta prin constatarea consemnată în Procesul verbal din 18.06.2009 nu poate face dovada nedezvoltării culturii de orzoaică datorită calamității naturale de „secetă” în condițiile în care această calamitate nu s-a produs – stare de fapt confirmată și de împrejurarea că ultimul act normativ emis de către Guvern privind declararea stării de calamitate naturală a fost H.G. nr. 1550/2008 privind declararea stării de calamitate naturală în agricultură pentru culturile însămânțate în toamna anului 2007 și în primăvara anului 2008, ca urmare a fenomenelor meteorologice nefavorabile produse în perioada iulie-august 2008, în unele zone geografice.

Conform art. 125 din Codul fiscal „*Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu.*”, reglementat la Titlul VI din Codul fiscal, din examinarea Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.06.2010, rezultă că inspecția fiscală a petentei s-a realizat doar pentru această categorie de impozit . Organele de inspecție fiscală, au colectat „ TVA pentru cultura de orzoaică aferentă anului 2008, care nu a fost valorificată”, motivând că „ societatea a efectuat niște cheltuieli aferente culturii de orzoaică, care însă nu a mai fost valorificată, deci nu s-a colectat T.V.A”

În drept taxa colectată este reglementată la art. 125\*1 pct. 28 din Codul fiscal astfel:

“ART. 125<sup>1</sup>

(1) *În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

(...)

“ 28. *taxă colectată reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform art. 150-151<sup>1</sup>; “*

În aceste condiții, constatările inspecției fiscale fundamentate pe o stare de fapt ce are în vedere dispozițiile legale care reglementează impozitul pe profit - Titlul II din Codul fiscal-, se situează în afara cadrului legal, organul competent în soluționarea contestației aflându-se în imposibilitatea soluționării pe fond a contestației în legătură cu acest capăt de cerere, având în vedere principiul general de drept ***ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus***, dreptul de deducere al TVA

nefiind condiționat de cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care determină masa impozabilă a profitului.

Pe cale de consecință, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma de ... lei reprezentând TVA, aferentă facturii nr. ..../09.09.2009, în cauză facându-se aplicațiunea dispozițiilor art. 216 (...)

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*

*(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”* din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 (\*\*republicată\*\*)(\*actualizată\*) privind Codul de procedură fiscală, numai ulterior analizării tuturor normelor legale incidente și a înscrisurilor de natura mijloacelor de probă, organele de inspecție fiscală constatând starea de fapt fiscală, vor stabili dacă petenta datorează TVA colectată aferentă operațiunii înscrise în Factura nr. .../09.09.2009, realizarea unor venituri precum și asigurarea unor riscuri, nefiind condiții **sine qua non** care situează operațiunile efectuate de petentă în afara sferei de aplicare a TVA, în lipsa precizării de către organele de inspecție fiscală a normei legale care reglementează în domeniul TVA care să determine colectarea acesteia, în sumă de ... lei.

**1.2. În legătură cu capătul de cerere privind suma totală de ... lei reprezentând .. lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă culturii de rapiță, .. lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă culturii de grâu și ... lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă culturii de porumb, s-au reținut următoarele:**

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei, s-a reținut că organele de inspecție fiscală au formulat Sesizarea penală înregistrată la A.I.F sub nr. .../28.06.2010 pentru prejudiciul cauzat bugetului de stat în sumă totală de .... lei.

Conform prevederilor legale în materie fiscală, organul de soluționare a contestației nu a putut fragmenta obligația fiscală pronunțându-se pe fond asupra unei părți din suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suspendând soluționarea contestației pentru sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată ce au legătură de cauzalitate cu obiectul sesizării penale, întrucât taxa pe valoarea adăugată se determină de organele de inspecție fiscală pe total perioadă supusă inspecției fiscale, și nu pentru fiecare document sau operațiune în parte; astfel că soluționarea contestației a fost suspendată pentru suma totală de ... lei, prin Decizia nr. .../2010, la data prezentei D.G.F.P a jud. Arad, reluând precedura de soluționare a



contestației, se va investi cu soluționarea pe fond a acesteia, având în vedere următoarele:

Prin Sentința penală nr..../09.01.2012 a Tribunalului Arad pronunțată în dosar nr. .../108/2011, s-a reținut că „făptuitorul, respectiv dl. .... este administrator la încă o societate, S.C. T S.R.L., având același obiect de activitate, același sediu și același punct de lucru.

Cele două societăți au cultivat terenul în aceeași zonă, cu același gen de cereale, respectiv grâu, porumb, iar recoltarea s-a făcut în același timp de pe terenurile cultivate de ambele societăți, obținându-se producția totală a ambelor firme. În momentul când s-a trecut la înregistrarea în contabilitate a producției, repartizarea acesteia pe fiecare din cele două societăți s-a făcut prin aplicarea cotei de teren cultivată de fiecare societate la totalul producției obținute, fără a se ține cont de cantitatea efectivă de cereale recoltată de pe suprafețele cultivate de fiecare firmă în parte. Astfel, s-a ajuns la situația ca în contabilitatea S.C. X S.R.L. să se înregistreze o cantitate mai mică decât cea obținută efectiv de pe terenurile cultivate de această societate, diferența regăsindu-se înregistrată în plus, în contabilitatea S.C. T S.R.L. Aceste aspecte rezultă și din declarația numitei ....., persoana care a repartizat în contabilitate producția pe cele două societăți.

În vederea clarificării acestor aspecte, făptuitorul a solicitat o verificare efectuată de S.C. F S.R.L., în urma căreia a rezultat că S.C. X S.R.L. a înregistrat în contabilitate venituri mai mici decât cele aferente producției efective obținute de pe terenurile cultivate de această societate, dar în același timp, S.C. T S.R.L. a înregistrat venituri mai mari, din cauză că producția neînregistrată în contabilitatea S.C. D S.R.L. a fost înregistrată în contabilitatea acestei societăți. Cele două societăți repectiv SC X S.R.L. și S.C. T S.R.L. au achitat TVA -ul și impozitul pe profit bugetului statului. După înregistrarea corectă a producției în contabilitatea celor două societăți, se va ajunge la situația ca S.C. X S.R.L. să înregistreze un profit de ... lei, față de o pierdere de ... lei cât a înregistrat în urma evidențierii eronate a producției, iar S.C. T S.R.L. să înregistreze o pierdere de ... lei, față de un profit de ... lei, cât a înregistrat ca urmare a evidențierii eronate a producției. Nici una din cele două societăți nu ar avea TVA de plata la bugetul de stat în urma înregistrării corecte a producției”.

**În drept**, O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 213

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)*

“ART. 214

## *Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

*(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarea stare de fapt:

- în anul 2009 S.C. X S.R.L. a recoltat de pe suprafețele de teren cultivate următoarele cantități de cereale: ... kg grâu, ... kg rapiță și .... kg porumb;

- în nota explicativă dată de administratorul petentei referitor la cantitățile recoltate, acesta a declarat că societatea a recoltat în anul 2009 cantitatea de ... kg grâu, ... kg. rapiță și .... kg porumb;

- analizând cele înscrise în Sentința penală nr...../09.01.2012 , s-a reținut că aspectul neînregistrării în întregime a veniturilor în contabilitatea S.C. X S.R.L. a fost constatat și de către S.C. F S.R.L. , aspect confirmat și de către organele de urmărire penală, Sentința penală nr...../09.01.2012 stabilind că veniturile în cauză nu au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L.

De altfel, așa cum rezultă din Sentința penală nr...../09.01.2012, organele de urmărire penală au luat decizia de neîncepere a urmăririi penale împotriva administratorului societății petente pe motivul că bugetul statului nu a fost prejudiciat în condițiile în care "după înregistrarea corectă a producției în contabilitatea celor două societăți se va ajunge la situația ca S.C. X S.R.L. să înregistreze un profit de .... lei față de o pierdere de .. lei cât a înregistrat în urma evidențierii eronate a producției, iar S.C. T S.R.L. să înregistreze o pierdere de .... lei față de un profit de .... lei cât a înregistrat ca urmare a evidențierii eronate a producției”.

Deși fapta nu s-a constituit în infracțiunea de evaziune fiscală, așa cum au reținut organele de cercetare penală cât și instanța penală, acestea confirmă starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală și anume că există venituri care nu au fost înregistrate corect la petentă care avea obligația înregistrării acestora.

În considerarea faptului că instanța penală a ținut seama de lucrarea efectuată de SC F SRL, solicitată de petentă în calitate de făptuitor, având în vedere dispozițiile exprese ale art. 49 privind Codul de procedură fiscală „ (1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) *Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.*”, precum și prevederile art. 214 Cod procedură fiscală coroborat cu art. 22 Cod procedură penală, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../28.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, organele de inspecție fiscală urmând să analizeze și acest mijloc de probă, coroborându-l cu toate înscrisurile deținute de petentă, în scopul determinării stării de fapt fiscale în condițiile legii.

**1.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar aferentă livrărilor de orzoaică către X KFT din Ungaria pentru care petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documentele de transport aferente livrărilor intracomunitare de bunuri , s-au reținut următoarele:**

În fapt, societatea petentă a livrat conform facturii nr. ..../04.08.2008 emisă către X KFT din Ungaria cantitatea de .... kg orzoaică, pentru care nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documente cu care să facă dovada că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 128, alin. (9), respectiv art. 143, alin (2), lit. a) și alin. (3) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*"Art. 128*

*(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora. (...)*

*Art. 143 (...)*

*(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:*

*a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunica furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, [...].*

*(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa."*

Totodată, prevederile art. 10, alin. (1) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin O.M.E.F. nr. 2421/2007, arată că:

*“ART. 10*

*(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:*

*a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;*

*b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,*

*c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”*

Având în vedere dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că livrarea intracomunitară de bunuri este o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată dacă se prezintă documente care probează că bunurile livrate au fost expediate sau transportate din România într-un alt stat membru de către furnizor, cumpărător ori de altă persoană în contul acestora, aceasta reprezentând o condiție esențială pentru a califica o livrare de bunuri sau servicii drept livrare intracomunitară.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.06.2010 care a stat la baza întocmirii Deciziei de impunere nr. ../28.06.2010 s-a reținut că în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru livrările intracomunitare reprezentând ... kg orzoaică efectuate de S.C. X S.R.L. către X KFT din Ungaria, pentru care a fost emisă factura nr. .../04.08.2008, petenta nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată conform art.10 alin.1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2421/2007 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât nu a putut prezenta documente care să ateste că bunurile au fost expediate sau transportate în alt stat membru de către furnizor sau de către persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acesteia.

Urmare adresei Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad nr. .../11.07.2012 prin care s-a solicitat petentei, în considerarea prevederilor art. 7 și art. 206 din Codul de procedură fiscală republicat coroborat cu art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, completarea contestației cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală referitoare la justificarea scutirii pentru livrările intracomunitare efectuate, societatea petentă a depus în probațiune la dosarul cauzei, cu adresa nr. .../19.07.2012 înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr.

.../ad/19.07.2012 copiile unui număr de .... CMR-uri, documente care în opinia sa justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de orzoaică, aferente facturii nr. .../04.08.2008.

În considerarea prevederilor art. 213 alin. (1) și alin. (4) din Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, cu adresa nr. .../26.07.2012, a transmis Activității de Inspecție Fiscală copiile CMR-urilor depuse în probațiune de petentă.

Urmare analizării de către organele de inspecție fiscală a documentelor depuse de către societatea petentă s-a reținut că S.C. X S.R.L. a prezentat un număr de .... de CMR-uri împreună cu tabelul centralizator al acestora, documente de transport care sunt aferente întregii cantități de orzoaică livrată conform facturii nr. .../04.08.2008 emisă către firma X KFT din Ungaria.

Pe cale de consecință, având în vedere că petenta a făcut dovada respectării prevederilor legale incidente în cauză, exercitându-și posibilitatea conferită de legiutor prin dispozițiile art. 213 alin. 4 din Codul de procedură fiscală, pentru suma de ... lei și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală de admitere a contestației pentru acest capăt de cerere, înscrisă în completarea referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../10.08.2012 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../13.08.2012, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

*Competența generală*

*(1)Organele fiscale au competența generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”*

contestația formulată de petentă va fi admisă pentru capătul de cerere privind suma de .... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare pentru care nu au fost prezentate documente de transport care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată.

Deoarece, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei , ce constituie bază de calcul pentru accesorii se va admite contestația formulată împotriva deciziei de impunere contestată, ținând seama că în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../10.08.2012 organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea majorărilor de întârziere aferente datoriei fiscale pentru care s-a propus admiterea contestației, rezultând că acestea sunt în sumă de ... lei, pentru suma de .... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată contestația va fi admisă, conform principiului general de drept ***accessorium sequitur principale.***

**2. În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de costuri, în legătură cu care organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei exercitarea dreptului de deducere, se rețin următoarele:**

În fapt, în perioada verificată, petenta, și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferentă unor operațiuni înregistrate în evidența sa contabilă în legătură cu care nu deține documente justificative de natura contractelor, situații de lucrări sau orice alte documente justificative care să probeze realizarea efectivă a acestor operațiuni ca operațiuni taxabile ale S.C. X SRL, astfel:

**2.1 Suma de ... lei compusă din .. lei + .. lei + .. lei + .. lei , reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor către S.C. X S.R.L. a unor servicii achiziționate de către S.C. C S.R.L. de la firma W din Austria.**

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența sa contabilă operațiuni facturate de către furnizorul S.C. C S.R.L., care în fapt reprezintă servicii achiziționate de la firma W din Austria de către societatea prestatoare a lucrărilor agricole, respectiv de către S.C. C S.R.L. și a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni în sumă de .... lei.

Suma de .... lei se regăsește în facturile emise de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L. după cum urmează:

- ... lei este aferentă facturii nr. .../28.02.2009;
- .... lei este aferentă facturii nr. .../30.07.2009;
- ... lei este aferentă facturii nr..../09.09.2009;
- .... lei este aferentă facturii nr..../30.10.2009.

În ceea ce privește suma de ... lei, aceasta se regăsește în facturile emise de W din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../18.08.2008, ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ../13.10.2008, ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../10.11.2008 și ..... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr...../19.12.2008, aceste facturi reprezentând contravaloarea serviciilor achiziționate de S.C. C SRL de la firma W din Austria.

Suma de .... lei se regăsește în facturile emise de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: ...lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../06.04.2009 și ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ../30.06.2009, aceste facturi reprezentând contravaloarea serviciilor achiziționate de S.C. C SRL de la firma W GMBH din Austria.

Suma de ... lei se regăsește în facturile emise de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../06.04.2009 și ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ../30.06.2009, aceste facturi reprezentând contravaloarea serviciilor achiziționate de S.C. C SRL de la firma W GMBH din Austria.

Suma de ... lei se regăsește în facturile emise de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: ... lei reprezintă TVA

aferentă facturii nr. .../06.04.2009, ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../30.06.2009, ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../17.08.2009 și .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../15.09.2009.

În ceea ce privește facturile cuprinzând serviciile achiziționate de S.C. C S.R.L. de la W GMBH din Austria , incluse în costul prestărilor de servicii agricole facturate de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L., în legătură cu care petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA, s-au reținut următoarele :

A) Referitor la **factura nr. ..../18.08.2008** emisă de WGMBH din Austria către S.C. C SRL s-a reținut că din totalul acestei facturi, S.C. C S.R.L. a inclus în costul prestărilor de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei-pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în perioada 02.01.2008 -31.07.2008 după cum urmează:

a) salarii în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, pentru două persoane, angajate ale firmei din Austria;

b) servicii în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor și în ce au constat aceste servicii;

c) servicii de telefonie, internet și birotica în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei;

d) comision în suma de ... euro, echivalentul a ... lei;

e) suma de .. euro, echivalentul a ... lei reprezentând diferența dintre totalul cheltuielilor înscrise în fact. ..../18.08.2008 (... euro) și totalul rezultat din însumarea cheltuielilor din anexa ce cuprinde o descriere a serviciilor aferente facturii de mai sus (... euro), așadar operațiuni pentru care petenta nu deține documente justificativ;

f) servicii de transport, cazare, închirieri de avioane în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urma le-a refacturat către S.C. C S.R.L., operațiuni pentru justificarea cărora S.C. C S.R.L. a prezentat în fotocopie facturi emise de furnizori către W GMBH, pe care acesta din urma le-a refacturat către S.C. C S.R.L., și pe care acesta din urmă le-a refacturat în parte către S.C. X S.R.L. în factura nr...../28.02.2009.

B) Referitor la **factura nr. ..../13.10.2008** în valoare de .... euro echivalent a ... lei , emisă de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L., se reține că S.C. C a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) servicii de telefonie, internet și birotică în sumă de .... euro, echivalentul a .... lei, pentru justificarea cărora S.C. C S.R.L. a prezentat ca document justificativ doar anexa ce cuprinde o descriere a serviciilor aferente facturii nr. ..../13.10.2008, fara a prezenta documente justificative din care să rezulte cuantumul acestor servicii.

b) comision în suma de .... euro, echivalentul a ... lei, aferent facturii nr. ..../13.10.2008,

c) servicii constând în transport utilaje, cazare, traduceri de acte, închirieri de avioane, transport cu avionul precum și diverse achiziții de piese, în sumă de .... euro, echivalentul a .... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urmă le-a refacturat către S.C.C S.R.L și pentru a căror justificare S.C. C S.R.L. a prezentat în fotocopie facturi emise de furnizori către W GMBH în perioada 01.08.2008 - 13.10.2008.

C) În legătură cu **factura nr. ..../10.11.2008** în valoare de .... euro echivalent a .... lei, emisă de W GMBH către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei reprezentând servicii de închiriere auto (.....).

D) Referitor la **factura nr. .../19.12.2008** în valoare de ... euro echivalent a ... lei, emisă de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L. , s-a reținut că S.C. C.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea unor servicii de transport, în sumă de .... euro, echivalentul a .... lei, pentru trei persoane, respectiv ..., ..... și ....., pentru justificarea exercitării dreptului de deducere al TVA aferent, petenta prezentând doar liste în care sunt înscrise numele persoanelor;

b) servicii de telefonie, internet și birotică în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, fără a prezenta documente justificative din care să rezulte cuantumul acestor servicii;

c) suma de .... euro, echivalentul a .. lei reprezentând diferența dintre totalul facturii nr. .../19.12.2008 (....euro) și totalul înscris în anexa ce cuprinde o descriere a serviciilor aferente facturii de mai sus .... euro), înregistrări contabile pentru care organele de inspecție fiscală nu au identificat vreun document justificativ;

d) comision în suma de .... euro, echivalentul a .... lei aferent facturii nr. ..../19.12.2008

e) servicii constând în cazare, traduceri, închirieri de avioane, precum și diverse achiziții de piese, în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urmă le-a refacturat către S.C. C S.R.L.

E) În legătură cu **factura nr. .../06.04.2009** în valoare de .... euro echivalent a ... lei, emisă de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L. , s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de ... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea serviciilor de transport în suma de .... euro, echivalentul a .., pentru două ....persoane, pentru justificarea acestor înregistrări contabile petenta prezentând doar liste în care sunt înscrise numele persoanelor respective;



b) contravaloarea serviciilor de telefon, internet și birotică în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, fără a prezenta documente justificative din care să rezulte cuantumul acestor servicii;

c) contravaloarea comisionului în suma de ... euro, echivalentul a ... lei aferent facturii nr. .../06.04.2009

d) contravaloarea unor servicii constând în cazare, service auto și achiziții de mobilier de bar, în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urmă le-a refacturat către S.C. C S.R.L.

F). Referitor la **factura nr. .../30.06.2009** în valoare de ... euro echivalent a ... lei, emisă de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de ... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea unor servicii de transport în suma de ... euro, echivalentul a .... lei, pentru două persoane, pentru justificarea acestor înregistrări contabile petenta prezentând doar liste în care sunt înscrise numele persoanelor respective;

b) contravaloarea unor servicii de telefon, internet și birotică în sumă de .... euro, echivalentul a .... lei, fără a prezenta documente justificative din care să rezulte cuantumul acestor servicii;

c) contravaloarea comisionului în suma de ... euro, echivalentul a ... lei aferent facturii nr. .../30.06.2009

d) contravaloarea unor servicii constând în închirieri containere, măsurători terenuri ...., a unor servicii fără a fi prezentată factura respectiv a unor achiziții de calculatoare și accesorii în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urmă le-a refacturat către S.C. C S.R.L.

G). Referitor la **factura nr. .../17.08.2009** în valoare de ... euro echivalent a ... lei, emisă de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în facturile de prestări servicii agricole emise către S.C. X S.R.L. suma de ... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea unor servicii de transport în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, pentru două persoane, pentru justificarea acestor înregistrări contabile în scopul exercitării dreptului de deducere al TVA , petenta prezentând doar liste în care sunt înscrise numele persoanelor respective;

b) contravaloarea unor servicii de telefon, internet, birotică și închirieri auto în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, fără a prezenta documente justificative din care să rezulte cuantumul acestor servicii;

c) contravaloarea comisionului în suma de ... euro, echivalentul a .... lei aferent facturii nr. .../17.08.2009

d) contravaloarea unor servicii constând în închirieri avioane, închirieri containere, transport cu avionul, achiziții de calculatoare și

accesorii în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urmă le-a refacturat către S.C. C S.R.L.

H). Referitor la **factura nr. .../15.09.2009** în valoare de .... euro echivalent a ... lei, emisă de W GMBH din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea unor transporturi în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, pentru două persoane, pentru justificarea acestor operațiuni, petenta prezentând doar liste în care sunt înscrise numele persoanelor respective;

b) contravaloarea unor servicii de telefon, internet și birotică în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, fără a prezenta documente justificative din care să rezulte cuantumul acestor servicii;

c) contravaloarea comisionului în suma de ... euro, echivalentul a 1.936 lei aferent facturii nr. .../15.09.2009;

d) contravaloarea unor servicii constând în cazări, achiziții de calculatoare în sumă de .... euro, echivalentul a ... lei, facturate de diverși furnizori către W GMBH, pe care acesta din urmă le-a refacturat către S.C. C S.R.L.

## **2.2 Suma de ... lei compusă din ... lei + ... lei + ... lei + ... lei , reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor către S.C. X S.R.L. a unor servicii achiziționate de către S.C. C S.R.L. de la firma S din Austria**

În fapt, societatea petentă și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferentă unor operațiuni efectuate de către furnizorul S.C. C S.R.L., care în fapt reprezintă servicii achiziționate de acest furnizor de la firma S din Austria de către societatea prestatoare a lucrărilor agricole, respectiv de către S.C. C S.R.L. și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferentă contravalorii acestora în sumă de ... lei.

Suma de ... lei se regăsește în facturile emise de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L. după cum urmează:

- .... lei este aferentă facturii nr. ..../28.02.2009;
- ... lei este aferentă facturii nr. ..../30.07.2009;
- ... lei este aferentă facturii nr...../09.09.2009;
- .... lei este aferentă facturii nr...../30.10.2009.

În ceea ce privește suma de .... lei, aceasta se regăsește în facturile emise de S din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../07.11.2008 și ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../19.12.2008, aceste facturi reprezentând contravaloarea serviciilor achiziționate de S.C. C SRL de la firma S din Austria.

Suma de .... lei se regăsește în facturile emise de S din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../15.04.2009 și .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../30.06.2009, aceste facturi reprezentând contravaloarea serviciilor achiziționate de S.C. ... SRL de la firma S din Austria.

Suma de .... lei se regăsește în facturile emise de S din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../15.04.2009 și .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../30.06.2009, aceste facturi reprezentând contravaloarea serviciilor achiziționate de S.C. C SRL de la firma S din Austria.

Suma de ... lei se regăsește în facturile emise de S din Austria către S.C. C S.R.L. după cum urmează: .... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../15.04.2009, ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../30.06.2009, ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. .../17.08.2009 și ... lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ..../15.09.2009.

În ceea ce privește facturile cuprinzând serviciile achiziționate de S.C. C S.R.L. de la S din Austria, incluse în prestările de servicii agricole facturate de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L., în legătură cu care petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA s-au reținut următoarele :

A) Referitor la **factura nr. ..../07.11.2008** în valoare de .... euro echivalent a .... lei emisă de S din Austria către S.C. C SRL s-a reținut că din totalul acestei facturi, S.C. c S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. x S.R.L. suma de .... lei reprezentând parte din contravaloarea unor servicii de închiriere auto (...) aferente perioadei iulie 2008 – octombrie 2008.

B). În ceea ce privește **factura nr. ..../19.12.2008** în valoare de .... euro echivalent a .... lei, emisă de S din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea salariilor și a serviciilor de transport în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, pentru două persoane respectiv .... (perioada 01.01.2008 - 31.12.2008), care este și administrator al S.C. C S.R.L. precum și al S.C. X S.R.L. și ....(perioada 01.08.2008 - 31.12.2008);

b) contravaloarea unor servicii de închiriere utilaje, în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei.

C). Referitor la **factura nr. ..../15.04.2009** în valoare de .... euro echivalent a ... lei, emisă de S din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de .... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea salariilor și serviciilor de transport în sumă de ... euro, echivalentul a .... lei, din care salarii în suma de ... euro, echivalentul a .... lei și servicii de transport în sumă de .... euro, echivalentul a ..... lei, pentru trei persoane, respectiv ....., .....și .....

b) contravaloarea comisionului în sumă de .... euro, echivalentul a ... lei, aferent facturii nr. ..../15.04.2009.

D). În ceea ce privește **factura nr. ..../30.06.2009** în valoare de .... euro echivalent a .... lei, emisă de ... din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de ..... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea salariilor și a serviciilor de transport în sumă de .... euro, echivalentul a ... lei, din care salarii în sumă de .... euro, echivalentul a .... lei și servicii de transport în suma de .. euro, echivalentul a ... lei, pentru șase persoane, respectiv ..., ..., ....., ....., ... și ..., aferente perioadei 01.04.2009-30.06.2009;

b) contravaloarea serviciilor de închiriere auto (Audi A4) în sumă de ... euro echivalent a .... lei;

c) contravaloarea comisionului în suma de ... euro, echivalentul a ... lei

E). Referitor la **factura nr. ..../17.08.2009** în valoare de ... euro echivalent a ... lei, emisă de .... din Austria către S.C. C S.R.L., s-a reținut că S.C. C S.R.L. a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L., în legătură cu care petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA, suma de .... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii, după cum urmează :

a) contravaloarea salariilor și a serviciilor de transport în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, din care salarii în sumă de ... euro, echivalentul a .. lei și servicii de transport în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, pentru șase persoane, respectiv ..., ..., .., .., ... și ..... aferente perioadei 01.07.2009-30.06.2009;

b) contravaloarea serviciilor de închiriere auto (Audi A4) în suma de ... euro echivalent a ... lei;

c) contravaloarea comisionului în sumă de .....,euro, echivalentul a ... lei, aferent facturii nr...../17.08.2009;

F) Din factura nr. .../15.09.2009 în valoare de ... euro echivalent a ... lei, emisă de S din Austria către S.C. C S.R.L., aceasta din urmă a inclus în prestările de servicii agricole facturate către S.C. X S.R.L. suma de ..... lei, reprezentând parte din contravaloarea unor servicii după cum urmează:

a) contravaloarea salariilor și serviciilor de transport în sumă de .... euro, echivalentul a .... lei, din care salarii în suma de .... euro, echivalentul a .... lei și transportul în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, pentru 6 persoane, respectiv ..., .., .., .., ... și ...;

b) contravaloarea serviciilor de închiriere auto (Audi A4) în sumă de ... euro echivalent a 1.... lei;

c) contravaloarea comisionului în sumă de ... euro, echivalentul a ... lei, aferent facturii nr...../15.09.2009.

**2.3 Suma de .... lei compusă din ... lei + ... lei + ... lei + .. lei + .. lei + .. lei + ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor către S.C. X S.R.L. a unor servicii cu manopera achiziționate de S.C. C S.R.L. de la firma U, S.C. F S.R.L., X KFT, P.F.A. ..., P.F.A. ..., ,, .....**

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența sa contabilă operațiuni pe care S.C. C S.R.L. le-a considerat ca și cheltuieli indirecte afectând costul lucrărilor agricole facturate către S.C. X S.R.L. constând în diverse prestări de servicii, pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA.

Suma de ... lei se compune din:

- .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în legătură cu care petenta și-a exercitat dreptul de deducere, în condițiile în care aceasta este, în fapt, aferentă serviciilor cu manopera achiziționate de la firma U din Austria de către societatea prestatoare a lucrărilor agricole, respectiv, de către S.C. C S.R.L. și pentru care nu au fost prezentate documente justificative, respectiv devize de lucrări, care să justifice realitatea serviciilor prestate în scopul operațiunilor taxabile ale petentei.

Suma de .... lei este defalcată pe facturile emise de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L. după cum urmează:

- .... lei aferentă facturii nr. ..../28.02.2009;
- .... lei aferentă facturii nr. .../30.07.2009;
- ... lei aferentă facturii nr. ..../09.09.2009;
- .... lei aferenta facturii nr. ..../30.10.2009 .

Din valoarea totală a manoperei achiziționate de S.C. C S.R.L. de la firma U din Austria , S.C. C S.R.L. a inclus în valoarea serviciilor facturate către S.C. X S.R.L. suma de ..... lei.

- ..... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în legătură cu care petenta și-a exercitat dreptul de deducere, în condițiile în care aceasta este, în fapt, aferentă serviciilor achiziționate de S.C. C S.R.L. de la diverși furnizori, după cum urmează:

- ..... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. F S.R.L. reprezentând contravaloarea serviciului "executat foraj studiu geotehnic la Horea", pentru care S.C. C S.R.L. nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte prestarea efectiva a acestor lucrări;

- .... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor servicii de deștelenire conform facturii nr...../05.12.2008 emisă de X KFT din Ungaria, servicii care nu au fost prevăzute în contractul încheiat între S.C. C S.R.L. și X C KFT din Ungaria si pentru justificarea cărora S.C. X S.R.L. nu a prezentat nici un document justificativ;

- .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă onorariului pentru expertiza proiect, pentru care S.C. C S.R.L. nu a prezentat contractul încheiat de aceasta cu PFA .... și devizele de lucrări,

rapoarte de lucru, din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor și implicit că aceste lucrări au fost efectuate în folosul S.C. X S.R.L.;

- .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor cheltuieli de expertiză tehnică conform facturii nr. .../17.08.2009 emise de PFA .., pentru care S.C. C S.R.L. nu a prezentat contractul încheiat cu PFA ..., nici devizele de lucrări, rapoartele de lucru din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor;

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor prestări servicii de consultanță efectuate conform facturii nr. .../15.08.2009 emisă de ... GMBH către S.C. C S.R.L. pentru care nu a fost prezentat contractul încheiat de S.C. C S.R.L. cu .... și nici devizele de lucrări sau rapoarte de lucru din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor;

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor prestări servicii de prelucrări mecanice conform facturii nr. .../01.09.2009 emise de ... către S.C. C S.R.L. pentru care nu a fost prezentat contractul încheiat cu .... și devizele de lucrări, rapoarte de lucru din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor.

Suma de ... lei este defalcată pe facturile emise de S.C. C S.R.L. către SC X SRL astfel:

- .... lei- aferentă facturii nr. ..../28.02.2009;
- ..... lei aferentă facturii nr. ..../30.07.2009;
- ... lei aferenta facturii nr..../30.10.2009.

**2.4. Suma de ... lei compusă din ... lei + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturarilor către S.C. X S.R.L. a unor servicii achiziționate de către S.C. C S.R.L., constând în servicii de transport ale unor persoane care nu sunt salariați ai acestor două firme**

În fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferentă unor operațiuni pe care S.C. C S.R.L. le-a inclus în costul lucrărilor agricole facturate către S.C. X S.R.L. constând în transport și închirieri de avion pentru persoane care nu au avut calitatea de salariați ai S.C. C S.R.L.

Astfel, suma de .... lei este defalcată pe facturile emise de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L. astfel:

- ... lei aferentă facturii nr. ..../28.02.2009;
- .... lei aferenta facturii nr. ..../30.07.2009.

**2.5. Suma de ... lei compusă din ... lei + ... lei + ... lei + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturarilor către S.C. X S.R.L. a amortizării utilajelor aparținând S.C. C S.R.L. aferente lunilor în care nu au fost prestate lucrări agricole**

În fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferentă unor operațiuni pe care S.C. C S.R.L. le-a inclus în costul lucrărilor agricole facturate către S.C. X S.R.L. constând în contravaloarea

amortizării utilajelor aparținând S.C. C S.R.L., aferentă lunilor în care nu s-au prestat lucrări agricole către S.C. X S.R.L.

Astfel suma de .... lei este defalcată în facturile emise de S.C. C S.R.L. către SC X S.R.L. astfel:

- .... lei aferentă facturii nr. ..../28.02.2009;
- .... lei aferentă facturii nr. ..../30.07.2009;
- ... lei aferentă facturii nr...../09.09.2009;
- ... lei aferentă facturii nr...../30.10.2009.

## **2.6. Suma de .... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturilor către S.C. X S.R.L. a contravalorii unor îngrășăminte**

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea îngrășămintelor .... cuprinsă în factura nr. ..../30.07.2009 emisă de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L.

În urma efectuării cercetării la fața locului la S.C. C S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat din analiza fișei tehnologice privind lucrările agricole executate de S.C. C S.R.L. pentru S.C. X S.R.L. în perioada ianuarie 2009 - iulie 2009 pentru culturile de grâu și rapiță, că pentru lucrarea de fertilizat grâu cu îngrășământ ... din luna aprilie 2009 s-a folosit o cantitate de .... kg în valoare de .. lei, în condițiile în care S.C. C S.R.L. a dat în consum pentru lucrările agricole efectuate la S.C. X S.R.L. și la S.C. T S.R.L, în luna aprilie 2009, în baza bonului de consum nr. .../30.04.2009 cantitatea de ... kg îngrășăminte ... în valoare de ... lei la un pret unitar de .... lei/kg.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea corectă a îngrășămintelor .. utilizate în luna aprilie 2009 pentru lucrarea de fertilizare grâu la S.C. X S.R.L., este de ... lei (... kg. x ... lei = ...lei), rezultând astfel ca suma de ... lei ( ... lei - ... lei), a fost cuprinsă în mod eronat în contravaloarea lucrărilor agricole facturate de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L. prin factura nr. ./30.07.2009.

## **2.7. Suma de ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de protocol ale S.C. C S.R.L. refacturate petentei.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat în evidența sa servicii de protocol pe care S.C. C S.R.L. le-a inclus în costul lucrărilor agricole facturate și care în fapt reprezintă servicii de protocol ale S.C. C S.R.L., cuprinse în lucrările facturate către S.C. X S.R.L. prin factura nr. ..../28.02.2008.

## **2.8. Suma de .... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri achiziționate în baza unei facturi proforme**

În fapt, petenta a înregistrat și a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de ... lei aferentă unor bunuri achiziționate în baza facturii proforme nr. .../24.09.2007 emisă de .... S.R.L. din Cluj Napoca.

**2.9. Suma de 130 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri achiziționate în baza unei facturi în fotocopie emisă de S.C. .... S.A. București petenta nedeținând originalul facturii.**

**2.10. Suma de .. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri achiziționate de la S.C. ... S.A. București, pentru care petenta nu deține factură fiscală pretinzând acordarea dreptului de deducere al TVA .**

**2.11. Suma de .. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor către S.C. ... S.R.L. a unor operațiuni înregistrate de către S.C. .... S.R.L. în baza unui document "honorarnote"**

În fapt, petenta a înregistrat și a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferentă unor operațiuni refacturate de către S.C. C S.R.L. care au fost înregistrate de către aceasta în baza unui document denumit "honorarnote" și nu în baza unei facturi fiscale.

**În drept,** art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, precizează:

***“Sfera de aplicare a dreptului de deducere***

***(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.***

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

***a) operațiuni taxabile;(...)”***

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reține că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei, iar orice persoană impozabilă, are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunii:

***“Condiții de exercitare a dreptului de deducere***

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



**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care iau fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”**

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate **sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factură.

Se reține totodată, că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile achiziționate pe bază de factură sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală, la stabilirea caracterului nedeductibil al taxei au verificat îndeplinirea tuturor condițiilor având caracter cumulativ și totodată obligatoriu, impuse de legea fiscală, dacă au analizat facturile de prestări servicii și dacă acestea conțin toate informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Astfel, din Raportul de inspecție fiscală, nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au verificat natura serviciilor prestate, necesitatea efectuării acestor operațiuni și dacă aceste prestări au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au analizat contractul încheiat de contestatară cu S.C. C S.R.L., ..../01.08.2008, toate operațiunile pe care W GMBH le-a facturat către S.C. C SRL prin factura nr. .../18.08.2008 și ulterior S.C. C S.R.L. le-a refacturat în parte către S.C. X S.R.L., au fost aferente perioadei 02.01.2008 - 31.07.2008, așadar anterior datei de începere a derulării contractului dintre S.C. C S.R.L. și S.C. X S.R.L. respectiv 01.08.2008, organele de inspecție fiscală considerând că aceste servicii nu au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale petentei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. C S.R.L. a fost înființată în data de 14.04.2008, „astfel că serviciile facturate de WGMBH prin factura .../18.08.2008 aferente perioadei 02.01.2008 - 13.04.2008, nu puteau fi efectuate în realitate în folosul S.C. C S.R.L. și nici refacturate de către aceasta către petentă, în condiții de exercitare a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată”.

În virtutea principiului general de drept ***ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus***, nu pot fi reținute aceste constatări potrivit

căroră petenta nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată pe motiv că perioada de derulare a contractului începe doar la 01.08.2008, întrucât dreptul de deducere este condiționat de îndeplinirea tuturor condițiilor cu caracter cumulativ și obligatoriu impuse de legea fiscală, nu de momentul încheierii unui contract, aspect legal confirmat de conținutul Titlului VI Taxa pe valoarea adăugată din Codul fiscal.

Mai mult, întrucât de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv Deciziile Curții Europene de Justiție, relevante în soluționarea speței sunt și Deciziile Curții Europene de Justiție în cazurile C-110/94 (INZO), C-268/83 (ROMPELMAN) prin care Curtea a statuat că autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată și este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii, dar acest lucru nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activități economice dând naștere la operațiuni taxabile.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice natura serviciilor prestate, necesitatea efectuării acestor operațiuni, dacă petenta poate proba că aceste servicii au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, fiind înscrise în facturi care conțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal.

În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, la art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

**„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

De asemenea, la art.94 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ este stipulat:

**„(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.**

**(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale,**

**corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

**b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**

**c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”**

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale redactate anterior, faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor descrise la punctele 2.1 -2.11 din prezenta decizie, facturi emise de furnizorul SC C SRL, reprezentând prestări servicii, pe considerentele descrise în cuprinsul prezentei decizii, fără să rezulte dacă acestea au analizat dacă petenta îndeplinește toate condițiile obligatorii și totodată cumulative, impuse de legea fiscală privind exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată și dacă serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în cauză se va face aplicațiunea art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**, coroborat cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia: **„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”**

La reverificare, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt

relevante pentru impunere, precum și toate documentele și argumentele prezentate de contestatoare.

În consecință, se va **desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.06.2010 pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze operațiunile efectuate de petentă în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze atât argumentele societății contestatoare, cât și toate documentele relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale.

### **3. Referitor la capătul de cerere din contestație privind „nerecunoașterea dreptului de deducere pentru investiții nefinalizate constând în lucrări agricole și construcții silozuri”, se rețin următoarele:**

În fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei aferentă refacturărilor contravalorii unor lucrări agricole efectuate pe suprafețe care nu au mai fost însămânțate și recoltate de către S.C. C S.R.L. și suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă refacturărilor de către S.C. C S.R.L. a unor operațiuni de proiectare silozuri, facturate de S.C. SS S.R.L. pentru care nu a mai fost finalizată investiția.

În legătură cu suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor lucrări agricole efectuate pe suprafețe care nu au fost însămânțate și recoltate, s-au reținut următoarele:

S.C. X S.R.L. a încheiat cu S.C. C S.R.L. contractul de prestări servicii .../01.08.2008, având ca obiect cultivarea de către S.C. C S.R.L. a culturilor de toamnă respectiv grâu și rapiță, pe o suprafață de ....ha grâu și pe o suprafața de ..... ha rapiță.

Din analiza fișei tehnologice aferente lucrărilor executate în perioada august -decembrie 2008 pentru culturile de grâu și rapiță a rezultat că S.C. C S.R.L. a executat în luna octombrie 2008, lucrări agricole de curățire teren și arătură toamnă pe o suprafață de ..... ha grâu în valoare de ... lei, precum și lucrări de fertilizare pe o suprafață de ... ha în valoare de .. lei.

De asemenea, în luna aprilie 2009, S.C. C S.R.L. a executat lucrări agricole de fertilizat și erbicidat pe o suprafața de .... ha grâu, rezultând astfel că suprafața inițială cultivată a fost diminuată cu ... ha, administratorul S.C. X S.R.L. declarând în nota explicativă că "suprafața însămânțată cu grâu a fost diminuată cu ... ha deoarece parcela de ....

ha pe care planul de culturi prevedea o cultură de grâu a fost depistată în urma unei analize a solului ca insuficient și necorespunzător fertilizată și prelucrată, motiv pentru care cultura de grâu ar fi fost periclitată."

Contravaloarea lucrărilor executate pentru cultura de grâu în perioada august -decembrie 2008 a fost facturată de S.C. C S.R.L. către S.C. X S.R.L. prin factura nr. ..../28.02.2009, suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor în sumă de .. lei reprezentând lucrări agricole efectuate pentru suprafața de ... ha.

În luna octombrie 2008 au fost efectuate lucrări agricole de curățire teren și arătură toamnă, de fertilizare, de stropit pe o suprafață de ... ha rapiță, iar lucrări de semănat pe o suprafața de .... ha. Pentru cultura de rapiță au mai fost executate lucrări de stropit în luna noiembrie pe o suprafață de ... ha, precum și lucrări de semănat pe o suprafață de ... ha.

Conform actului adițional nr..../10.01.2009 la contractul .../01.08.2008, s-a reținut că suprafața cultivată cu rapiță a fost diminuată de la ... ha la ... ha , rezultând o diferență de suprafață de ... ha pe care nu s-au mai executat lucrări în anul 2009, contravaloarea lucrărilor agricole efectuate pentru suprafața de ... ha fiind în suma de ... lei, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost de .... lei.

Conform notei explicative date la solicitarea organelor fiscale, d-l ... a declarat că suprafața a fost diminuată deoarece pentru una dintre parcele însămânțarea nu a putut fi făcută la timp.

Referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă proiectării silozurilor care nu s-au construit , s-au reținut următoarele:

În baza facturii nr. .../09.12.2008, emisă de S.C. ... S.R.L. către S.C. C S.R.L. această firmă a înregistrat proiectarea silozurilor pe care le-a refacturat către S.C. X S.R.L., incluzându-le în cadrul serviciilor agricole cu toate că investiția nu era finalizată.

Pentru aceste sume, petenta afirmă că are posibilitatea exercitării dreptului de deducere, întrucât, "intenția desfășurării activităților economice a fost clară din momentul angajării cheltuielilor de pregătire a terenului".

De asemenea afirmă că "dreptul de deducere rămâne dobândit, când, din motive de circumstanțe ce nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu s-a folosit niciodată de bunurile și serviciile achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile."

**În drept**, art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 15.12.2008, prevede:

**„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;[...]"**

Potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

**Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

**(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 fostori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);[...]"**

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/ prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, iar pentru exercitarea acestui drept, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute de legiuitor la articolul din legea fiscală.

Având în vedere cele precizate mai sus, în vederea dispozițiilor art.153alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2007, potrivit cărora:

**„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art.125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent (...)",** coroborate cu dispozițiile pct.66 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a art.153 alin.(1) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**„(2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.”**

Întrucât, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții Europene de Justiție, relevant în soluționarea speței în cauză este decizia Curții Europene de 10/15 Justiție în cazul C-110/1994 (INZO), conform căreia **chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică** în sensul art.4 din Directiva a 6-a (în prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE) și, în acest context, **autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a**

**desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.**

Totodată, la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea a statuat că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-a nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.**

Art.4 al Directivei a 6-a, echivalentul art.127 din Codul fiscal, trebuie interpretat în sensul că din momentul în care autoritatea fiscală a admis calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată a unei societăți care și-a declarat intenția să înceapă o activitate economică ce dă naștere la operațiuni impozabile, **efectuarea unor investiții constând în lucrări agricole și construcții silozuri, poate fi considerată activitate economică în sensul acestui articol, chiar dacă acestea sunt nefinalizate.** Rezultă că, în aceste condiții, **taxa pe valoarea adăugată achitată pentru anumite investiții poate fi în principiu dedusă, conform art.17 al Directivei a 6-a, echivalentul art.145 din Codul fiscal, iar dreptul de deducere rămâne dobândit, chiar dacă activitatea economică proiectată nu a dat nașterea operațiuni taxabile, fiind necesară o analiză a condițiilor care au determinat nefinalizarea acestor investiții.**

Prin urmare, din jurisprudența Curții Europene de Justiție se reține că **dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se acordă pe baza intenției declarate a persoanei impozabile de a desfășura activități supuse taxei pe valoarea adăugată, aceasta având obligația de a demonstra îndeplinirea condițiilor legale pentru acordarea deducerii, organele de inspecție fiscală putând solicita și aprecia dovezile obiective pe care se bazează această intenție.**

Un alt caz relevant al Curții Europene de Justiție, este și cazul .X. X .X. NV CX/1995, potrivit căruia art.17 al11/15 Directivei a 6-a, echivalentul art.145 din Codul fiscal, trebuie interpretat în sensul în care **trebuie să i se permită unei persoane impozabile ce acționează ca atare, să deducă taxa pe valoarea adăugată plătită pentru bunuri care i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate în scopul realizării lucrărilor de investiție și pe care a intenționat să le folosească în cadrul operațiunilor taxabile. Dreptul de deducere rămâne dobândit când, din motive de circumstanță ce nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu s-a folosit niciodată de bunurile și serviciile achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.**

Potrivit acestui caz, Curtea Europeană de Justiție a stabilit că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se acordă în anumite

condiții pe baza intenției unei persoane impozabile de a realiza operațiuni taxabile.

**Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este justificat atuncicând se dovedește că o persoană a efectuat o serie de cheltuieli cu intenția de a realiza operațiuni taxabile**, inclusiv investiții, chiar dacă acestea nu s-au realizat în final și nu se poate dovedi reaua credință a persoanei în cauză. Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei contestate nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală, în stabilirea caracterului deductibil al taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de servicii efectuate de petentă în vederea realizării investițiilor constând în „lucrări agricole și construcții silozuri.”, au analizat intenția declarată a societății, care trebuie dovedită cu documente probante valabile, în ceea ce privește destinația de utilizare a acestora, respectiv în scopul operațiunilor taxabile ale petentei.

Așadar, rezultă ca organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de contestatoare în întregul lor, neluând în considerare toate aspectele legale de efectuare a acestor operațiuni, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente.

Prin urmare, față de cele reținute mai sus, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”* coroborat cu pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

*„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, urmează a se **desființa Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2012 emisă de către Activitatea de inspecție fiscală Arad, pentru taxa pe valoarea adăugată descrisă în cuprinsul prezentului capăt de cerere, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor achiziționate în vederea realizării investițiilor, nefinalizate, constând în lucrări agricole și construcții silozuri, în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere



prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de petentă în susținerea cauzei, deoarece potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor referitoare la modul de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către contribuabil trebuie făcută, în primul rând, de organul de inspecție fiscală.

**4. Cu privire la punctul 4 din contestație respectiv la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă unor facturi pentru care petenta nu deține contracte și situații de lucrări, se rețin următoarele:**

Societatea petentă contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, astfel:

- ... lei taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr.../18.10.2007 emisă de S.C. .... S.A. ;
- .. lei taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. ... S.R.L.;
- ... lei taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. ... .. /27.04.2009 emisă de S.C. ... S.R.L.

În fapt, în ceea ce privește suma de ... lei, s-a reținut că societatea petentă nu a prezentat contractul de prestări servicii încheiat cu S.C. ... S.A. nici rapoarte de lucru sau devize de lucrări din care să rezulte în ce au constat serviciile facturate, pe factura emisă de S.C. ... S.A. fiind înscrisă doar mențiunea "prestări servicii".

Pentru suma totală de .. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale emise de S.C. ... S.R.L., s-a reținut că pe acestea era înscrisă mențiunea " prestări servicii aviochimice" însă societatea petentă nu a prezentat contractul încheiat între S.C. ... SRL și S.C. ... S.R.L. și nici devize, situații de lucrări sau rapoarte de lucru care să justifice prestarea efectivă a serviciilor.

În ceea ce privește suma de ... lei, s-a constatat ca S.C. ....S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. factura nr. .... /27.04.2009, în valoare totală de ... lei reprezentând contravaloare culturi grâu pe o suprafață de .. ha, factură ce a fost înregistrată de S.C. X S.R.L. în contul 628.01 "Cheltuieli servicii la terți deductibile".

În timpul controlului a fost prezentat contractul de arendare nr. ... /01.04.2009, înregistrat la Consiliul Local Vladimirescu sub nr. .. /13.04.2009/01.08.2008, având ca obiect arendarea suprafeței de ... ha, de către S.C. ... S.R.L. în care la art. 5 se arată că S.C. X S.R.L. va trebui să achite către S.C. ... S.R.L. suma de ... euro pentru culturile deja însămânțate, fără a se înscrie pe ce suprafețe au fost însămânțate aceste culturi.

În nota explicativă dată în data de 17.03.2010, administratorul petentei a precizat că, contractul de arendare nr. .. /01.04.2009, a fost

completat printr-un act adițional care prevede că suprafața totală de ... ha dată în arendă către S.C. X S.R.L. include suprafața de ... ha care a fost predată către S.C. X S.R.L. deja semănată cu grâu de toamnă, că S.C. .... S.R.L. a înscris în mod eronat în factura nr. ..../27.04.2009, ca explicație "contravaloare culturi .. ha", în loc de .. ha grâu.

Societatea petentă a prezentat organelor de inspecție fiscală factura nr. ../17.03.2010 emisă de S.C. .. S.R.L. către S.C. X S.R.L., prin care se stornează datele cuprinse în factura ../27.04.2009, în sensul că se corectează precizarea privind suprafața (se înscrie suprafața de ... ha în loc de ... ha) și se stornează și prețul unitar de .. lei și se înscrie ca și preț unitar corectat ... lei, cu toate că administratorul a precizat în nota explicativă că a fost înscrisă eronat doar suprafața.

S-a reținut că, prin adresa transmisă petentei în data de 21.06.2010, organele de inspecție fiscală au solicitat acesteia prezentarea devizului de lucrări aferent facturii nr. ....27.04.2009, pentru justificarea serviciilor facturate, urmare căreia societatea petentă a prezentat o anexă la factura respectivă prin care se descriu lucrările agricole executate pe suprafața de ... ha ( pregătire teren pentru semănat, fertilizat, erbicidat și semănat grau), la un preț unitar de .... lei, fără a se specifica prețul unitar pe fiecare lucrare, precum și consumurile de materiale aferente lucrărilor agricole facturate.

În drept, în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările ulterioare care precizează:

*"ART. 145*

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere, art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată precizează:

*"ART. 146*

*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(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**, să dețină o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"*

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reține că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei, iar orice persoană impozabilă, are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunii:

**“Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

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

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care iau fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”**

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate **sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factură.

Se reține totodată, că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile achiziționate pe bază de factură sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală, la stabilirea caracterului nedeductibil al taxei au verificat îndeplinirea tuturor condițiilor având caracter cumulativ și totodată obligatoriu, impuse de legea fiscală, dacă au analizat facturile de achiziție și dacă acestea conțin toate informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Astfel, din Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei de impunere contestată nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au verificat natura serviciilor prestate, necesitatea efectuării acestor servicii, dacă petenta poate proba cu documente că aceste prestări au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

De asemenea, nu poate fi reținută constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia petenta nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe motivele descrise în rapoartul de inspecție fiscală, deoarece dreptul de deducere este condiționat de îndeplinirea tuturor condițiilor cu caracter cumulativ și obligatoriu impuse de legea fiscală.

Mai mult, întrucât de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv Deciziile Curții Europene de Justiție, relevante în soluționarea speței sunt și Deciziile Curții Europene de Justiție în cazurile C-110/94 (INZO), C-268/83 (ROMPELMAN) prin care Curtea a statuat că autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată și este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii, dar acest lucru nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activități economice dând naștere la operațiuni taxabile.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice natura serviciilor prestate, necesitatea efectuării acestora, dacă petenta poate proba cu documente că aceste servicii au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, la art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

**„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

De asemenea, la art.94 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ este stipulat:

**„(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.**

**(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

**b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**

**c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”**

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. Astfel, inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale redate anterior, faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fără a analiza dacă petenta îndeplinește toate condițiile obligatorii și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală privind deducerea taxei pe valoarea adăugată și dacă serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în cauză se va face aplicațiunea art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

***“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”***, coroborat cu pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:  
***„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”***

La reverificare, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, precum și toate documentele și argumentele prezentate de contestatoare, în condițiile în care organului fiscal îi revine sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii.

În consecință, se va **desființa Decizia de impunere** nr. ..../28.06.2010 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.06.2010 pentru taxa pe valoarea adăugată descrisă în cuprinsul prezentului capăt de cerere, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze operațiunile efectuate de societate în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să

analizeze atât argumentele societății contestatoare, cât și toate documentele relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale.

**5. Referitor la punctul 6 din contestație în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate de operatorii intracomunitari, se rețin următoarele:**

În contestația formulată, petenta a trecut de la punctul 4 direct la punctul 6, astfel:

- suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de la furnizori interni (motorină) , utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de soia din 2007, efectuate pe o suprafața care depășește suprafața de .. ha care este prevăzută în contract;

- suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de la furnizori interni (motorină) utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de muștar din 2008, efectuate pe o suprafața care depășește suprafața de ... ha care este prevăzută în contract;

- suma de .... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă materialelor (semințe și ierbicide) provenite din achiziții intracomunitare și utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de soia din 2007, efectuate pe o suprafața care depășește suprafața de ... ha care este prevăzută în contract;

- suma de .... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă materialelor (semințe și ierbicide), provenite din achiziții intracomunitare și utilizate pentru lucrările agricole aferente culturii de muștar din 2008, efectuate pe o suprafața care depășește suprafața de .... ha care este prevăzută în contract;

- suma de .... lei, indicând factura nr...../17.12.2007 emisă de X KFT din Ungaria . Referitor la această ultima sumă contestată se reține că petenta contestă suma de .... lei, în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. .../17.12.2007 emisă de X KFT din Ungaria este de ... lei, sumă asupra căreia se va pronunța și organul de soluționare a contestației.

**A). În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei ( ... lei și .. lei) aferentă contravalorii achiziției de motorină efectuate de la furnizorii interni respectiv ... lei ( ... lei și ... lei) aferentă achizițiilor de semințe și ierbicide efectuate de la operatori intracomunitari, aferentă culturilor de soia 2007 și muștar 2008.**

În fapt, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de motorină de la furnizori interni precum și semințe și ierbicide de la furnizori externi, care a fost utilizată pentru executarea lucrărilor agricole pe suprafețe agricole mai mari decât cele precizate în nota explicativă dată de administratorul

societății petente și de cele înscrise în contractele de prestări servicii încheiate.

Astfel, conform contractului .../20.03.2007 încheiat între S.C. X S.R.L. și X KFT din Ungaria, suprafața prevăzută pentru cultura de soia a fost de .... ha, dar conform fișei de cultură s-au utilizat materii prime pentru lucrări executate după cum urmează:

- semănat pe o suprafața de .. ha ;
- arătura pe o suprafața de ... ha ;
- erbicidat pe o suprafața de ... ha ;
- recoltat de pe o suprafața de .... ha ;

De asemenea, conform actului adițional nr. ....08.03.2008 la contractul .../20.03.2007 încheiat între S.C. XC S.R.L. și X KFT și a notei explicative date de dl. ...., a rezultat că suprafața cultivată cu muștar a fost de ... ha.

Din verificarea fișelor privind materiile prime utilizate pentru lucrările aferente culturii de muștar de primăvara 2008, s-a constatat că materiile prime ( motorina, semințele și ierbicide) s-au utilizat pentru efectuarea de lucrări agricole pe o suprafața mai mare de ... ha ( între ... și .... ha).

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.145, alin.(2), lit.a din Legea nr. 571/2003:

*“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

și a pct. 45, alin. 4, lit. a din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada verificată:

*“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) si (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;”*

În raport de aceste prevederi legale, datorită faptului că leguitorul nu a condiționat dreptul de deducere al TVA de respectare unor clauze contractuale și având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au verificat respectarea de către petentă a normelor legale incidente cauzei, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../28.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru acest capăt de cerere, în cauză facându-se aplicațiunea dispozițiilor art. 216 alin. (1) Cod procedură fiscală, urmând ca organele de inspecție fiscală să verifice dacă petenta a utilizat materialele pentru lucrările executate aferente celor două culturi pe suprafețe mai mari decât cele prevăzute în contractele încheiate, pentru operațiuni taxabile, înscrise în documente justificative conform art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul fiscal.

**B). În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, în sumă de ... lei aferenta facturii nr. .../17.12.2007 emisă de firma X KFT din Ungaria, se rețin următoarele:**

În fapt, S.C. X S.R.L. a încheiat cu X KFT din Ungaria, contractul .../20.03.2007, având ca obiect prestarea de servicii agricole pe o suprafață de ... ha, pentru cultura de primăvară de soia, constând în lucrări de cosit, discuit, cultivator, semănat, prășit, împrăștiat îngrășăminte, erbicidat și recoltat. Conform clauzelor contractuale (pct.5.2 din contract), materia primă pentru realizarea lucrărilor, transportul acestora la locul prestării serviciilor sau la sediul prestatorului, precum și transportul din câmp a recoltei cade în sarcina beneficiarului, respectiv S.C. X S.R.L.

Totodată a fost încheiat și actul adițional nr. ..../02.09.2007, având ca obiect prestarea de servicii agricole pe o suprafață de ..... ha, pentru cultura de toamnă orzoaică, constând în lucrări de cosit, discuit, cultivator, semănat, prășit, împrăștiat îngrășăminte, erbicidat și recoltat precum și actul adițional nr. ..../08.03.2008 având ca obiect prestarea de servicii agricole, pe o suprafață de ... ha, pentru cultura de primăvară porumb și pe o suprafață de ... ha, pentru cultura de primăvară muștar, constând în lucrări de cosit, discuit, cultivator, semănat, prășit, împrăștiat îngrășăminte, erbicidat și recoltat.

Din analiza facturii nr. .../17.12.2007 s-au constatat următoarele aspecte:

a). X KFT a facturat către S.C. X S.R.L. servicii agricole constând în două lucrări de arat pe o suprafață de .... ha în valoare totală de ... huf, echivalentul a ... lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, deși aceste servicii nu au fost prevăzute în contractul dintre cele două societăți;

b). X KFT a facturat către S.C. X S.R.L. servicii agricole constând în lucrări de discuit, semănat soia, erbicidat și recoltat pe o suprafață de .... ha, în valoare totală de .... lei, în condițiile în care obiectul contractului ...../20.03.2007 îl reprezintă prestarea de servicii agricole pentru cultura de soia pe o suprafață de ... ha.

Organele de inspecție fiscală au solicitat prin nota explicativă luată administratorului societății petente, informații cu privire la suprafețele arendate, cultivate și ce culturi agricole s-au înființat în fiecare an (2007, 2008, 2009) de către S.C. X S.R.L., rezultând din aceasta că în anul 2007 s-a înființat cultura de primăvară pentru soia pe o suprafață de .... ha iar în toamna anului 2007 s-a înființat cultura de orzoaică pe o suprafață de .... ha.

Din documentele verificate de către organele de inspecție fiscală referitor la cultura de soia din anul 2007, a rezultat că pentru o suprafață de ... ha (.. ha - ... ha), s-au facturat eronat de X KFT către S.C. X S.R.L. prestări servicii lucrări agricole, suprafața respectivă depășind suprafața cultivată cu soia prevăzută în contract și precizată în nota explicativă a administratorului S.C. X S.R.L.



c). X KFT a facturat către S.C. X S.R.L. servicii agricole constând în transport de pe câmp, în valoare de .... lei, deși serviciile de transport de pe câmp nu sunt prevăzute în contractul dintre cele două societăți, această obligație revenind, conform contractului (pct.5.2 din contract) S.C. X S.R.L.;

d). X KFT a facturat către S.C. X S.R.L. servicii agricole constând în lucrări de discuit a unei suprafețe de XX ha, în valoare de XX lei, în condițiile în care conform notei explicative dată de administratorul societății petente, suprafața totală arendată de S.C. X S.R.L. în anul 2007 a fost de .... ha.

e). X KFT a facturat către S.C. X S.R.L. servicii agricole constând în încărcat îngrasaminte, în valoare de ... lei, deși serviciile de încărcat îngrășăminte nu au fost prevăzute în contractul dintre cele două societăți, aceasta obligație revenind S.C. X S.R.L., așa cum este prevăzut la pct.5.2 din contract.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.145, alin.(2), lit.a din Legea nr. 571/2003:

*“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

și a pct. 45, alin. 4, lit. a din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada verificată:

*“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) si (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;”*

Potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunii:

**“Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

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

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care iau fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”**

În raport de aceste prevederi legale, datorită faptului că leguitorul nu a condiționat dreptul de deducere al TVA de respectare unor clauze contractuale și având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au verificat respectarea de către petentă a normelor legale incidente cauzei, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../28.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru acest capăt de cerere, în cauză facându-se aplicațiunea dispozițiilor art. 216 alin. (1) Cod procedură

fiscală, urmând ca organele de inspecție fiscală să verifice dacă petenta a beneficiat de prestările de servicii a căror contravaloare este înscrisă în factura nr. ..../17.12.2007, pentru operațiuni taxabile, conform art. 145 alin. 2 lit. a) din Codul fiscal și dacă factura pe care o deține cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal.

Referitor la accesoriile în sumă de .... lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei au fost calculate în sarcina societății petente accesorii în sumă de ... lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei potrivit celor precizate mai sus în prezenta decizie, contestația petentei împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad urmează a fi admisă și pentru majorările de întârziere aferente în cuantum de ... lei contestația va fi admisă.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, Decizia de impunere nr. .../28.06.2010 a fost desființată, se va desființa decizia de impunere contestată și pentru **suma de ... lei**, cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

În ceea ce privește capătul de cerere privind contestația formulată de petentă împotriva Dispoziției de măsuri nr. .../28.06.2010, se reține că Activitatea de inspecție fiscală Arad a emis Decizia nr..../23.08.2010, având în vedere că, potrivit art.209, alin.(2) competența de soluționare aparține organului fiscal emitent al actului atacat.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.11, art. 127 alin. (8), art. 128 alin. (1) și alin. (8), art. 143 alin. (2) și alin. (3), art.145, art.146, art. 150, art. 151 și art. 157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.6 alin. (8), pct. 45 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 10, alin. (1) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin O.M.E.F. nr. 2421/2007, art. 1 din Legea nr. 381/2002 privind acordarea despăgubirilor în caz de calamități naturale în agricultură, coroborate cu art. 6, art. 7, art.32, art. 67,art. 85, art. 86, art. 87, art. 206 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

**1.** Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în ....., jud. Arad împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.06.2010 încheiat de către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

**2.** Admiterea parțială a contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în ..., jud. Arad împotriva Deciziei de impunere nr. ..../28.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru capătul de cerere privind suma totală de ... lei reprezentând ... lei taxă pe valoarea adăugată și .... lei majorări de întârziere aferente.

**3.** Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ..../28.06.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de ... lei reprezentând .. lei taxă pe valoarea adăugată și .... lei majorări de întârziere aferente, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad să emită o nouă decizie pentru aceeași perioadă, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel Timișoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director executiv ,

.....