

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a
Judetului Hunedoara.**

DECIZIA NR. 93/2006 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind stabilirea ca obligatiilor de plata, catre bugetul consolidat al statului, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar;
- penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art. 176 si art. 177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

A. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

Creanta privind taxa pe valoarea adaugata si obligatiile anexe, ca obligatii suplimentare fata de declaratiile contribuabilului, au fost stabilite in contradictie cu prevederile art. 13, art. 63 si art. 66 din Ordonanta guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 6.5.1. literele a, b, c, si d din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, in sensul ca:

- organele de inspectie fiscala, au interpretat reglementarile fiscale fara sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in Legea contabilitatii nr. 82/1991, Codul comercial si Codul civil;

- in stabilirea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata nu au fost luate in considerare documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului, care potrivit art. 63 din O.G. nr. 92/2003 constituie ponderea semnificativa a probelor in detrmnarea bazei de impunere;

- estimarea bazei de impunere a taxei pe valoarea adaugata s-a facut cu nerespectarea prevederilor H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Asfel, potrivit pct. 65.1 din actul normativ mentionat mai sus, sunt enumerate situatiile in care poate avea loc estimarea bazei de impunere.

Organele de inspectie fiscala nu au retinut in raport abateri de natura celor prevazute de pct. 65.1 din Normele metodologice care sa conduca la determinarea, prin estimare, a bazei de impunere.

In dimensionarea cheltuielilor cu furajarea animalelor, pe perioada 2003 - 2004 (cantitativ si valoric) si stabilirea diferentei ca baza impozabila pentru taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere.

Astfel, potrivit inscrisului constatator al contractului incheiat, in anul 2003, intre S.C. „X” si societatea contestatoare, animalele care fac obiectul facturii fiscale, au fost ridicate de cumparator.

In aceste conditii furajarea acestora s-a intins pe o perioada mai mare, in anul 2003, fata de perioada luata in calcul de organele de inspectie fiscala.

Din cele aratate, rezulta ca obligarea la plata taxei pe valoarea adaugata, este nelegala, intrucat nu au fost luate in considerare toate datele si documentele relevante existente in evidenta contabila si in dosarul fiscal al contribuabilului.

B. Cu privire la diminuarea pierderii fiscale

In fapt, prin eludarea prevederilor art. 66 din O.G. nr. 92/2003, organele de inspectie fiscala au luat in considerare, in determinarea rezultatului fiscal aferent anilor 2003 - 2005, un volum al cheltuielilor cu furajarea animalelor, mai mic decat cel inregistrat in evidenta contabila in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

Astfel, in anul 2003, potrivit balantei de verificare, cheltuielile cu furajele, reprezinta 18% din totalul veniturilor inregistrate in contul de profit si pierdere, pondere justificata economic, ce se localizeaza si la contribuabili cu activitati similare. Estimarea cheltuielilor pe baza ratiilor furajere comunicate de D.A.D.R. Hunedoara - Deva nu are sustinere in prevederile Codului de procedura fiscala, echivalarea unor produse furajere cu alte produse agricole excede activitatea zootehnica, organele fiscale neidentificand acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale si care de drept erau reflectate in rulajul debitor al contului 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile”.

Fata de cele mentionate, rezulta indubitabil nelegalitatea diminuarii pierderii fiscale pe perioada 2003 - 2004, in conditiile neluării in considerare a evidentelor agentului economic si estimării cheltuielilor cu furajarea animalelor pe baza unor ratii furajere, fara justificare practica.

Avand in vedere motivatiile si argumentele legale prezentate, petenta solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza Deciziei de impunere contestata, organele de inspectie au consemnat urmatoarele:

In anul 2003, societatea a achizitionat de la SC „X”: 34 vaci de lapte, o juninca si 9 bucati tineret bovin, intrarea in gestiune a animalelor fiind inregistrata in evidenta contabila in aceeasi luna.

In luna decembrie 2003, se inregistreaza consumul de furaje, pentru animalele achizitionate, a carui valoare este peste nivelul productiei de lapte realizata.

Prin raportul de inspectie fiscala se consemneaza faptul ca nu exista documente care sa sustina afirmatiile administratorului societatii referitoare la consumul mare de furaje inregistrat in luna decembrie 2003 in sensul ca animalele au fost aduse in unitate in luna iulie 2003.

Intrucat societatea nu a putut justifica prezenta in unitate a animalelor la o data anterioara celei inscrisa in factura fiscala, organele de inspectie fiscala au determinat consumul de furaje, prin estimare, in conformitate cu prevederile art. 66 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au recalculat valoarea consumului de furaje pe anii 2004 si 2005 avand in vedere

ratiile furajere comunicate de Directia pentru agricultura si dezvoltare rurala Hunedoara.

A fost stabilita o cheltuiala nedeductibila fiscal, pe perioada 2003 - 2004, calculata ca diferenta intre valoarea consumului de furaje inregistrat in evidenta contabila si cel determinat prin estimare, de catre organele de inspectie fiscala.

Urmare acestui fapt, a fost emisa Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .../2006 prin care se dispune diminuarea pierderii fiscale cu valoarea cheltuielilor cu furajarea pentru care nu s-a acordat drept de deducere.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

Prin raportul de inspectie fiscala contestat, organele de control consemneaza faptul ca societatea comerciala nu a putut justifica consumul unor produse (pentru hrana animalelor), in valoare totala de ...lei.

In baza art.3 alin.(4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art. 128 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata, in sarcina societatii comerciale.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, au fost calculate dobanzi - majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea comerciala datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita prin decizia contestata precum si accesoriile aferente, in conditiile in care din documentele existente in dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate baza impozabila

In fapt, societatea comerciala a achizitionat pe baza unei facturii fiscale, emisa de SC „X”, urmatoarele animale: 34 vaci cu lapte, o juninca si 9 buc. tineret bovin (0 – 6 luni).

In luna decembrie 2003, se inregistreaza consumul de furaje, pentru animalele achizitionate.

Tinand seama de numarul de animale si de numarul de zile de furajare, organele de inspectie fiscala au estimat consumul de furaje (calculat pentru cuprinsa intre data inregistrata in factura si finele anului).

De asemenea, organele de inspectie fiscala au recalculat valoarea consumului de furaje pe anii 2004 si 2005 avand in vedere ratiile furajere comunicate de Directia pentru agricultura si dezvoltare rurala Hunedoara.

A fost stabilita o cheltuiala nedeductibila fiscal, pe perioada 2003 - 2004, in suma totala de ... lei, calculata ca diferenta intre valoarea consumului de furaje inregistrat in evidenta contabila si cel determinat prin estimare, de catre organele de inspectie fiscala.

Prin nota explicativa, anexa la raport, administratorul societatii, justifica inregistrarea consumului mare de furaje in luna decembrie 2003, sustinand ca animalele achizitionate, pe baza facturii fiscale, au fost aduse in unitate in luna iulie 2003, iar perioada iulie - noiembrie 2003, nu au fost inregistrate cheltuieli cu furajarea acestora.

Fata de cele aratate mai sus si avand in vedere documentele aflate in dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

- consumul de furaje pe perioada 2003 - 2004, estimat in urma controlului, a fost calculat pe baza ratiilor furajere comunicate de Directia pentru agricultura si dezvoltare rurala Hunedoara, la solicitarea organelor de control;

- prin adresa, Directia pentru agricultura si dezvoltare rurala Hunedoara transmite ratia furajera pentru o vaca cu lapte cu o productie de 3000 l lapte in greutate de 500 kg, cu precizarea ca *„pentru sortimentele de furajare precizate (grau, porumb si paie) nu se poate alcatui o ratie furajera zilnica echilibrata energetic si proteic, trebuind utilizate si alte categorii de furaje”* ;

- ratiile furajere (pentru o vaca cu lapte cu o productie de 3000 l lapte in greutate de 500 kg), comunicate de Directia pentru agricultura si dezvoltare rurala Hunedoara, au fost utilizate si in stabilirea consumului de furaje pentru tineretul bovin constituit din o juninca si 9 vitei (0 - 6 luni);

- intrucat ratia furajera, utilizata in conditiile de mai sus, contine fan lucerna si orzoaica iar societatea comerciala nu avea si nu a scazut din gestiune aceste produse, organele de inspectie fiscala au echivalat cantitatea de 8 kg fan cu cantitatea de 3,87 kg porumb iar cantitatea de 1 kg orzoaica cu 1 kg grau;

- nu se poate stabili cu exactitate data intrarii efective in unitate a animalelor achizitionate;

- pe factura fiscala nu este inscris mijlocul de transport cu care au fost transportate animalele;

- prin contestatia formulata societatea comerciala sustine ca, potrivit inregistrului constatator al contractului incheiat, in luna martie 2003, intre SC „X” si societatea contestatoare, animalele care fac obiectul facturii fiscale, au fost ridicate de cumparator in luna mai 2003, astfel ca, in aceste conditii furajarea acestora s-a intins pe o perioada mai mare, respectiv 8 luni, in anul 2003, fata de perioada luata in calcul de organele de inspectie fiscala;

- din continutul raportului de inspectie fiscala nu rezulta daca furajele folosite pentru hrana animalelor au fost achizitionate de la terti sau au fost obtinute din productia proprie si daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial (potrivit art. 3 alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata).

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu rezulta cu certitudine baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra cuantumului taxei pe valoarea adaugata si accesoriilor acesteia, cuprinse in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspectie fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea Deciziei de impunere contestata, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, capitolul din raportul de inspectie fiscala referitor la taxa pe valoarea adaugata, pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, precum si a capitolului referitor la pierderea fiscala determinata in urma

controlului, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 183 și art. 186 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere contestată, privind stabilirea, în sarcina societății, a obligației de plată, către bugetul consolidat al statului, constând în taxa pe valoarea adăugată, precum și dobânzi și penalități de întârziere aferente, în vederea refacerii controlului de către altă echipă de control decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală contestat pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.