

**R O M Â N I A**  
**TRIBUNALUL HARGHITA**  
**SECȚIA CIVILĂ**

**SENTINȚA CIVILĂ NR.**

Ședința publică din data de 2011

Completul constituit din:

**Președinte :**

**Grefier :**

Pe rol pronunțarea hotărârii privind cauza în contencios administrativ și fiscal promovată de reclamanta **SC SRL**, cu sediul în municipiul

, județul Harghita, înregistrată la ORC sub nr.J , având CUI , în contradictoriu cu pârâta

**A.N.A.F. - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE HARGHITA**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie, nr.20, județul Harghita, având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în ședința publică se constată lipsa părților. Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier care învederează instanței că dezbaterile cauzei a avut loc în ședința publică din data de 2011, mersul dezbaterilor fiind consemnat în încheierea din acea zi, care face parte integrantă din prezenta sentință civilă.

Se constată depuse la dosar, din partea reclamantei, concluzii scrise.

**INSTANȚA,**  
**Deliberând constată:**

Prin acțiunea înregistrată la această instanță la data de 2010, sub nr. /2010, reclamanta SC SRL, cu sediul în municipiul

, județul Harghita, a chemat în judecată pârâta **A.N.A.F. - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE HARGHITA**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie, nr.20, județul Harghita, solicitând pronunțarea unei sentințe prin care să se dispună:

- anularea parțială a Deciziei de impunere nr. / .2009, și a deciziei nr. / .2009 dată de pârâtă în procedura administrativ-jurisdicțională, contestând ca nedatorată suma totală de reprezentând TVA și majorările de întârziere aferente acestei sume.

- suspendarea executării silite până la soluționare prezentei acțiuni.

În motivarea cererii sale reclamanta arată că, în urma controlului efectuat la aceasta, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr. / .2009, pe baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. / .2009, decizie pe care o consideră neîntemeiată cu privire la unele din obligațiile care s-au stabilit pe seama societății.

Reclamanta arată că împotriva deciziei de impunere /2009 a formulat în termenul legal contestație. Prin Decizia /2009 s-a admis în parte contestația, pentru suma de lei TVA și majorările de întârziere aferente acestei sume.

Reclamanta consideră că nu este datoare cu suma de lei și majorările aferente acesteia, reprezentând TVA pentru furajele animale în cantitate de lei, cu valoarea pe kg de 0,40 lei, în sumă de totală de lei, care au fost depozitate în cursul anului 2005 ca urmare a lipsei de activitate de creștere a animalelor.

Furajele au fost evidențiate scriptic în contul 3026 și există faptic și în momentul de față, fiind vorba de bunuri fungibile.

De asemenea consideră că nu este datoare cu suma de lei reprezentând TVA aferent scăzămintelor rezultate din pierderi cu decongelarea produselor „ ”.

Se mai arată că în ceea ce privește TVA colectată, s-a constatat că societatea reclamantă ar fi dedus nelegal taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, reprezentând TVA aferent scăzămintelor aferente decongelării și preparării produselor „ ”.

Organul fiscal a argumentat că aceste scăzăminte sunt nedeductibile fiscal, datorită faptului că activitatea desfășurată nu este de producție, astfel nu pot exista pierderi tehnologice. Consideră reclamanta că inspectorii fiscali, în mod greșit nu au luat în considerare prevederile Hotărârii nr. 831/2004 din 27/05/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare.

Reclamanta precizează că acceptă faptul că aceste scăzăminte se încadrează la perisabilități și nu la categoria pierderilor tehnologice, dar crede că o denumire eronată nu poate genera obligații fiscal suplimentare ci trebuie analizată natura scăzămintelor și prevederile legale în acest sens. Organul fiscal putea considera nedeductibile numai acele pierderi sau scăderi cantitative care depășesc normele de perisabilitate stabilite pentru această categorie de produs.

Se mai arată că a prezentat adresa S / .2005 prin care chiar furnizorul reclamantei, SC , SRL i-a informat că limitele pierderilor tehnologice sunt între 15,5-24% care urmează a fi

cuprinse în normele de consum ale fiecărei societății, ceea ce a și făcut stabilindu-le în mod echilibrat la cea de 18%.

Reclamanta menționează că, cumpără produsul congelat și îl decongelează prin fierbere și există acesta pierdere tehnologică, deci nu se poate spune că adresa Ministerului Agriculturi / .2002 are vreo relevanță în speța de față .

Organul fiscal a considerat în mod eronat că furajele achiziționate înainte de data de 2005 și aflate în stoc la data controlului se asimilează livrărilor de bunuri cu plată, astfel a aplicat TVA la suma de lei, reprezentând fân pentru animale în cantitate de kg, la valoare de lei/kg. Cantitatea aflată în stoc a fost inventariată de organele de control și s-a stabilit că greutatea estimată a fânului aflat la sediul fermei situate în este de circa kg.

Deci, stocul raportat în evidența contabilă există și faptic, acest lucru fiind constatat de organele de control fiscal la fața locului.

Astfel, consideră că nu este vorba despre lipsă din gestiune, cantitatea de kg există, nu este vorba despre o operațiune care ar trebui asimilată cu livrarea către sine.

Reclamanta arată că li s-a arătat că trebuia să inventarieze separat, anual, cantitatea de fân degradată și cea existentă, ori lipsa unei asemenea constatări rezultă din faptul că nu au fost anunțați de custode că fânul acestora a fost degradat.

Se mai precizează că și în cazul în care ar fi vorba despre bunuri constatate lipsă din gestiune, impozitarea trebuie aplicată asupra cantității absente, deoarece numai această cantitate echivalează cu prezumția că persoana juridică a realizat o livrare de bunuri fără taxă. Organul fiscal a aplicat eronat TVA la întreaga sumă existentă în stoc în evidențele contabile la data controlului, în sumă de lei.

În drept se invocă prevederile art. 1343,141,149 din Codul Fiscal, H.G. nr. 831 2004 art. 205-207 C.pr. Fiscală.

După ce instanța a dispus amânarea pronunțării soluției în prezenta cauză, reclamanta a depus concluzii scrise prin care își menține solicitările formulate în acțiunea introductivă și face referiri la raportul de expertiză. Astfel, referitor la cantitatea de kg fân, a arătat că societatea nu este datoare cu suma de lei și majorările aferente acesteia pentru furajele animaliere în sumă de lei care au fost depozitate în cursul anului 2005 ca urmare a lipsei de activitate de creștere a animalelor întrucât, conform art.128 alin.8 lit.b)., pentru stocul degradat și evidențiat ca atare în evidențele financiar-contabile nu se datorează TVA.

În ceea ce privește pierderile cauzate de prelucrarea produsului „ ”, consideră că societatea nu este datoare cu suma de lei reprezentând TVA aferent scăzământelor rezultate din pierderi cu decongelarea produselor „ ”, pe care expertul le-a identificat ca și pierderi tehnologice și nu ca lipsă în gestiune sau ca

perisabilitate. Pierderea tehnologică este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal și nu este generatoare de TVA.

Pârâta a depus întâmpinare prin care solicită instanței să dispună respingerea ca neîntemeiată, a acțiunii formulate de SC

SR și menținerea ca legală și temeinică a Deciziei nr. din .2009 pronunțată de Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita.

În fapt se arată că prin Raportul de inspecție fiscală nr. / .2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. / .2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au verificat corectitudinea sumei negative a TVA de lei, solicitată la rambursare, aferentă perioadei fiscale de 2007 - 2009.

SC SRL, în perioada verificată a comercializat produse „ ” pe baza unui contract de franchiză încheiat cu SC SRL. La descărcarea gestiunii cu contravaloarea mărfurilor, contul 371 - „mărfuri”, în afara de contravaloarea mărfurilor vândute, a fost creditat lunar cu diferite sume pe baza unor note de calcul, fără bază legală, în suma totală de lei, inclusiv TVA.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, că societatea nu are calitate de producător, nu dispune de norme de consum tehnologic, drept urmare nu poate avea nici pierderi tehnologice, suma de lei, cu care s-a creditat contul de marfă în mod nejustificat fiind considerată ca lipsă în gestiune.

Având în vedere prevederile art. 128 alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal a colectat taxa pe valoarea adăugată după valoarea mărfii scăzute în mod nejustificat, stabilind suplimentar taxa pe valoarea adăugată în suma totală de lei.

La stabilirea celor de mai sus organele de inspecție fiscală au avut în vedere adresele Ministerului Agriculturii, Alimentației și Pădurilor - Direcția de Industrie Alimentară, Standarde, Mărci și Licențe nr. / 2002 și ANSVPSA - Direcția Generală Siguranța Alimentelor nr. / .2006 (anexa nr. 6 la raport), conform căreia calitatea de producător are numai SC SRL, iar unitățile afiliate în sistem Francize sunt evaluate drept comercianți conform codului CAEN 5224.

Pârâta a susținut că în cauza dedusă judecării nu sunt incidente dispozițiile Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, aprobate prin HG nr. 831/2004.

Perisabilitățile se aprobă de administratorul societății la nivelul cantităților efectiv constatate ca pierderi naturale, dar numai până la limitele prevăzute în norme. În cazul în speță societatea nu a putut prezenta documente prin care să ateste că au fost stabilite limitele

maxime de perisabilitate admise la depozitare și desfacere, cum este prevăzut și la art. 7 din norme.

Se mai arată că, dacă erau stabilite perisabilitățile, acestea puteau fi acordate numai după o verificare faptică a cantităților de produse existente în gestiune, stabilite după cântărire, numărare, măsurare și prin alte asemenea procedee și după efectuarea compensărilor conform prevederilor legale în vigoare (art. 6 din norme) și până la limitele prevăzute de art. 13, care în cazul de speță este de 0,25 % și nicidecum scăzămintele aplicate de societate în procent de 15-18% la valoarea mărfurilor, având în vedere și prevederile art. 11 din Norme.

Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. / .2009, a solicitat de la societatea contestatară depunerea listelor de inventariere și situațiile de calcul ale perisabilităților la produsele „ ”, la care societatea a depus niște situații cu valoarea scăzămintelor la produse, care variază între 10 - 19,50 %, denumite procese verbale semnate în numele comisiei de recepție de numita , însă aceste situații nu reprezintă documente pentru justificarea descărcării mărfurilor în valoare de lei, inclusiv TVA.

Având în vedere cele reținute, precum și prevederile art. 128 alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pârâta apreciază că organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat lipsă din gestiune descărcarea gestiunii cu marfă la preț cu amănuntul în valoare de lei, colectând taxa pe valoarea adăugată din valoarea mărfii în sumă de lei.

Totodată se mai arată că, în ceea ce privește stocul de furaje lipsă sau degradate, asimilate ca livrări de bunuri, reclamanta arată că, din evidența contabilă a societății a rezultat că, contul 3026 „Furaje” prezintă un sold de lei, această sumă aflându-se în sold și la 01.01.2007 și la 31.03.2009, contul neavând rulaj în această perioadă. Din procesul verbal de inventariere încheiat la 06.01.2009 a rezultat că, soldul contului 3026, la data de 31.12.2008, în valoare de lei reprezintă fân pentru animale în cantitate de kg la prețul de lei/kg.

Având în vedere faptul, că societatea nu a mai avut activitate de creșterea animalelor din anul 2005, nu se justifică existența unui stoc de furaje pe o perioadă atât de îndelungată, iar pe de altă parte soldul contului 3026 furaje a fost justificat de societate prin evaluarea prețului fânului de circa 10 ori mai mare față de prețul real practicat, adică lei/kg, organele de inspecție fiscală au verificat existența stocului de furaje, constatând că din nota explicativă dată de administratorul societății, la data de 06.07.2009, a rezultat că fânul este depozitat la ferma aflată în comuna , anexând la aceasta și un proces verbal din 06.07.2009, încheiat între în calitate de administrator al SC SRL și , conform

căruia se află în custodia SRL în valoare de furaje aparținând SC lei din luna iulie 2006.

Organele de inspecție fiscală, împreună cu organele Gărzii Financiare Secția Harghita au efectuat o cercetare la fața locului, respectiv la ferma din comuna stabilind că la ferma situată în se află două grajduri de animale în podul cărora se află o cantitate minimă de fân, care este degradat și este impropriu pentru furajarea animalelor.

Având în vedere imposibilitatea determinării cantității de fân, s-a procedat la estimarea acestuia, rezultând o cantitate estimată de kg ( m<sup>3</sup> x kg/m<sup>3</sup>). Tot la sediul fermei a fost identificată o groapă de siloz goală, precizând că furajul însilozat s-a stricat și a fost aruncat la gunoi, neputând specifica ce cantitate a existat. Din cele reținute rezultă că soldul contului 3026 furaje în sumă de lei, reprezenta contravaloarea furajelor (fân și siloz) în cantitate de circa kg la prețul de lei/kg și nu cantitatea de kg la prețul de lei/kg, cum a fost trecut în inventarul la .2009 (prețul unitar fiind majorat de 10 ori, simultan cantitatea fiind diminuată de 10 ori).

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea avea obligația că la inventarul anual, să inventarieze separat cantitatea de fân, care s-a degradat și care este impropriu consumului, precum și să constate lipsa în gestiune la stocul de furaje, în conformitate cu prevederile Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, aprobate prin OMF nr. 1753/2004, precum și să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei ( x 19%), aferent valorii stocului de furaje lipsă sau degradate, asimilând ca livrări de bunuri efectuate cu plată, conform prevederile art. 128 alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pe perioada .2004 - .2006 sunt incidente prevederile art.128 alin.4 din lit.d Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Având în vedere textele de lege susmenționate și documentele aflate în dosarul cauzei, care demonstrează că societatea nu are activitate de creșterea animalelor din anul 2005, iar furajele în valoare de lei se aflau în proprietatea SC SRL, în custodie, din luna iulie 2006, pârâta apreciază că reiese fără echivoc că furajele achiziționate nu au fost destinate în scopul activității economice desfășurate, luând în considerare că societatea contestatară, în-perioada verificată, a avut activitatea economică de fabricarea prăjiturilor și a produselor proaspete de patiserie, precum și închirierea de spații comerciale.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că achiziționarea de furaje nu a fost destinată în scopul activității economice desfășurate, precum și că societatea nu a putut justifica nici existența cantitativă și valorică a furajelor în valoare contabilă de lei, ca

atare operațiunile în cauză sunt asimilate cu livrările pentru care se colectează taxa pe valoarea adăugată.

În drept se invocă prevederile art. 115-118 din Codul de procedură civilă, art. 124 alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Examinând actele și lucrările dosarului, tribunalul reține următoarele:

Prin Decizia nr.        din data de        2009 emisă de ANAF Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita, a fost respinsă ca neîntemeiată contestația împotriva Deciziei de impunere nr.        /        .2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de        lei reprezentând        lei TVA și        lei majorări de întârziere aferente TVA.

Controlul efectuat de organele fiscale concretizat prin Raportul de inspecție fiscală nr.        /        .2005 a vizat perioada 1 Iulie 2007- 31 Martie 2009 și viza verificare sumei negative a TVA solicitată la rambursare în sumă de        lei.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.        /        .2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.        /        .2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au respins rambusarea sumei de        lei și au stabilit TVA suplimentar în sumă de        lei. Prin Decizia nr.        /        , s-a admis contestația pentru suma de        lei, din care suma de        lei TVA și        lei majorări de întârziere aferenta TVA.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, că societatea nu are calitate de producător, nu dispune de norme de consum tehnologic, drept urmare nu poate avea nici pierderi tehnologice, suma de        lei, cu care s-a creditat contul de marfă în mod nejustificat fiind considerată ca lipsă în gestiune. Astfel, în temeiul art. 128 al.4 lit. d din legea 571/2003, s-a colectat TVA suplimentar în valoare de        lei.

Din punct de vedere al TVA, în conformitate cu prevederile art. 128 alin.(4) lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, bunurile constatate lipsa din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) c) al acestui articol, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată.

Potrivit art. 128 alin. (8) lit. a) c) din legea menționată și punctului 6 alin. (10) și (11) din Titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege.

Din concluziile expertizei întocmite, rezultă că în speță prin operațiunea de decongelare și coacere – în procesul de transformare a produsului semifinit în produs finit – are loc pierderea tehnologică, deci nu se poate vorbi de perisabilitate.

Pierderile tehnologice sunt cheltuieli deductibile, fiind considerate expres a fi efectuate în scopul realizării de venituri impozabile prin pct.23

lit. e din HG. 44/2007, modificată prin HG 1579/2007. potrivit căreia "pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu"

Deducerea TVA pentru achizițiile de bunuri utilizate în activități economice care dau naștere la pierderi tehnologice se realizează pe baza prevederilor generale ale art. 145 alin. (2) sau, după caz, ale art. 147 din Codul fiscal.

Numai pierderile care depășesc normele de consum sunt asimilate livrărilor de bunuri conform art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal. Atunci când norma de consum este stabilită de persoana impozabilă, organul de inspecție fiscală poate modifica coeficientul stabilit în scopul aplicării art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, dacă sunt indicii obiective că pierderea tehnologică a fost supradimensionată. (temei legal: pct. 6(7) din Normele metodologice de aplicare a art. 128 alin. 4 lit. d) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare).

Referitor la stocul de furaje, respectiv de fân urmează să se rețină că în mod eronat au stabilit organele de inspecție fiscală că societatea avea obligația ca la inventarul anual, să inventarieze separat cantitatea de fân, care s-a degradat și care este impropriu consumului, precum și să constate lipsa în gestiune la stocul de furaje, în conformitate cu prevederile Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, aprobate prin OMF nr. 1753/2004, precum și să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferent valorii stocului de furaje lipsă sau degradate. Stocurile degradate nu pot fi asimilate ca livrări de bunuri efectuate cu plată, conform prevederile art. 128 alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.128(4) privind Codul fiscal sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a),c).

Potrivit art. 128 alin. (8) lit. a) c) din legea menționată și punctului 6 alin. (12) și (13) din Titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri în cazul bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

- bunurile nu sunt imputabile;
- degradarea calitativa a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente.
- se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intra în circuitul economic.

În speță fânul a rămas pe stoc, pentru că societatea, nu a mai avut activitate de creștere a animalelor din anul 2005. Fânul a fost dat în custodie, dar în timp, așa cum rezultă din procesul verbal din data de 2



2009 s-a degradat din cauze naturale. În aceste condiții nu mai este corespunzătoare pentru furajarea animalelor.

Prin urmare în eronat s-a reținut ca și lipsă în gestiune stocul de furaje degradate, în cauză fiind incidentă excepția menționată mai sus. În consecință nici în acest caz pentru stocul de fân degradat nu se datora TVA.

Față de considerentele de fapt și de drept expuse, Tribunalul urmează să admită acțiunea formulată de reclamanta S.C.

S.R.L împotriva ANAF Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita și în consecință:

Urmează să se dispună anularea Deciziei de impunere nr.        din data de        și a Deciziei nr.        din data de        2009 emise de ANAF Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita și în consecință se va admite contestația reclamantei cu privire la suma totală de        lei reprezentând TVA precum și cu privire la majorările de întârziere aferente TVA.

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

Admite acțiunea formulată de reclamanta **S.C.**

**S.R.L.** cu sediul în

, jud. Harghita împotriva **ANAF Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita** cu sediul în Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie nr.20, jud. Harghita și în consecință:

Dispune anularea Deciziei de impunere nr.        din data de 2009 și a Deciziei nr.        din data de        2009 emise de **ANAF Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita** și în consecință:

Admite contestația reclamantei cu privire la suma totală de lei reprezentând TVA precum și cu privire la majorările de întârziere aferente TVA.

Fără cheltuieli de judecată.

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

**Pronunțată în ședința publică din data de 15 Iunie 2011.**

**Președinte**

s.s.indescifrabil

**Grefier**

s.s.indescifrabil