



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR. 80

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș–Severin
sub nr.../2011

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ., prin adresa nr.../2011, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../2011, asupra contestației formulate prin avocat, de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în...

S.C. X S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... /2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../2011 pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, SC X SRL contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. SC PINZGAU SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr../2011, Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../2011, Raportului de inspecție fiscală nr... /2011 și a anexelor acestuia, întocmite de organele de inspecție fiscală D.G.F.P. Caraș-Severin – Activitatea de Inspecție Fiscală, comunicate societății în data de ..2011, ca fiind netemeinice și nelegale.

Prin contestația formulată SC X SRL precizează că obiectul contestației îl constituie :

1. constatările cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.../2011;
2. constatările cuprinse în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../2011;
3. bazele impozabile stabilite suplimentar;
4. constatările cuprinse în Decizia de impunere nr../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată;
5. sumele stabilite la « punctul 2.1.1 “Obligații suplimentare de plată” » din Decizia de impunere nr../2011, privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală după cum urmează:
 - suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, ca urmare a încadrării ultimei etape din veriga tehnologică, adică închiderea producției în curs ca urmare a trecerii timpului pentru care cultura a fost înființată, ca lipsă în gestiune ;
 - suma de x lei reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată, având la baza un calcul matematic între două costuri aferente producției de porumb boabe și producției de porumb siloz, (x lei costuri cu porumbul boabe în curs de execuție și x lei costuri cu porumbul siloz în curs de execuție), pe care organele de inspecție fiscală le consideră transferuri în luna « IANUARIE », fără a se preciza anul, și nici dacă există un astfel de document. Organele de inspecție fiscală făcând diferența între cele două sume rezultă x lei sumă la care aplică în mod netemeinic TVA 19%, asimilează această operațiune cu o livrare de bunuri, în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 art.128 alin.(4) lit.d), unde se precizează că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata, bunurile constatate lipsă în gestiune.
6. constatările cuprinse în anexele la RIF ../2011 referitoare la TVA și majorările de întârziere calculate la TVA.

În susținerea cauzei, contestatoarea invocă următoarele motive:

SC X SRL consideră că, deși a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele ce au stat la baza operațiunilor contabile efectuate, acestea au stabilit eronat cuantumul taxei pe valoarea adăugată și majorările de întârziere aferente acesteia.

Contestatoarea, având în vedere faptul că în mod eronat și greșit organele de inspecție fiscală au calculat obligații de plată suplimentare, precizează următoarele :

- suma de x lei reprezentând diferența de taxa pe valoarea adăugată stabilită de organele de control, lipsa în gestiune, conform art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, aceasta nu reprezintă lipsă din gestiune, având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală, deși recunosc că aceasta este o cultură de trifoi, și nu producție, le consideră stocuri degradate calitativ. În situația dată, contestatoarea precizează că modul de înregistrare în contabilitatea societății nu are influență fiscală, având în vedere faptul că producția nu este aceeași cu înființările de culturi. Cultura înregistrată de societate în evidențele contabile este cea de trifoi roșu înființată la data de 31.12.2009, cultură ce are ca durată de viață consumată de 3 ani de la înființare, așa cum rezultă din nota de constatare din aceeași dată. Din acest punct de vedere SC X SRL consideră că în mod greșit organele de inspecție fiscală au considerat că această cultură reprezintă minus în gestiune.

- referitor la suma de x lei reprezentând producția de porumb înregistrată în contabilitatea societății în luna octombrie 2009, contestatoarea precizează faptul că, organele de inspecție fiscală în mod eronat constată că în luna ianuarie se face transferul producției de porumb boabe la porumb siloz în sumă de x lei, operațiune pe care societatea nu a efectuat-o, neexistând nici un document în acest sens. Din acest transfer se constată că rezultă o diferență de plată în cuantum de x lei calificată de organele de inspecție fiscală ca fiind porumb boabe. Această sumă este stabilită de către organele de inspecție fiscală printr-un calcul matematic, fără a exista un temei legal, asimilând-o cu o livrare de bunuri, calculând în consecință și TVA, cu majorările și penalitățile aferente.

Contestatoarea, având în vedere faptul că, sumele reprezentând diferențe de taxa pe valoarea adăugată au fost stabilite în mod eronat și greșit în anexă, consideră că și majorările de întârziere au fost calculate în mod eronat .

În concluzie, SC X SRL solicită în principal admiterea contestației ca fiind întemeiată, precum și :

1. Exonerarea de la plata către bugetul statului a sumei totale de X lei, reprezentând :

- x lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, aferentă perioadei lunii decembrie 2009 și ianuarie 2010, așa cum rezultă din anexa de calcul a majorărilor, la actul de control ;

- x lei reprezentând obligații fiscale accesorii stabilite suplimentar taxei pe valoarea adăugată (majorări de întârziere), aferente perioadei 01.12.2009 – 30.06.2011, stabilite de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin, în baza Raportului de inspecție fiscală nr../2011 și a Deciziei de impunere nr../2011.

2. Anularea Deciziei de impunere nr../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de către inspecția fiscală, ca fiind netemeinică și nelegală, referitoare la « capitolul 2.1.1 » respectiv taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere.

În subsidiar, contestatoarea solicită anularea:

- dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../2011;

- raportului de inspecție fiscală nr../2011, referitor la taxa pe valoarea adăugată și majorările aferente acesteia;

- anexele întocmite cu calculul taxei pe valoarea adăugată și a calculului pentru majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, întocmite de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Caraș-Severin, Activitatea de Inspecție Fiscală, ca fiind netemeinice și nelegale.

Totodată, în probațiune contestatoarea solicită efectuarea unei expertize financiar - contabile, în conformitate cu prevederile art.54 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată și modificată, privind Codul de procedură fiscală și ale Codului de procedură civilă.

La contestația formulată contestatoarea a anexat, în copie, următoarele documente:

- Decizia de impunere nr. ../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală;
- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../.2011;
- Raportul de inspecție fiscală nr. ../.2011;
- anexele întocmite la Raportul de inspecție fiscală nr../.2011

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr../.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ../2011, s-au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.12.2009 – 30.06.2011.

Inspecția fiscală s-a efectuat în vederea soluționării Decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare nr../.2011, aferent lunii iunie 2011, prin care societatea solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală consemnează că taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare provine în principal din taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de furaje pentru animale, furaje, îngrășăminte chimice, lucrări agricole, lucrări construcții, achitate conform condițiilor contractuale încheiate cu furnizorii, precum și a diverselor prestări de servicii necesare pentru desfășurarea obiectului de activitate a societății.

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

- În luna decembrie 2009 societatea înregistrează în evidența contabilă Nota contabilă nr../2009, astfel:

6588.04 = 331.21 x lei

6588.04 = 331.28 x lei

Cheltuieli de exploatare = Producție în curs x lei
 reprezentând ieșire trifoi din producția în curs.

Organele de inspecție fiscală arată că, potrivit O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, contul 331 "Produce în curs de execuție" nu are corespondent cu contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare". Ieșirea de produse în curs de execuție se înregistrează prin nota contabilă 711 = 331 și concomitent se înregistrează produsele rezultate:

345 = 711 produse finite și

346 = 711 produse reziduale (paie, gozuri etc.).

Totodată organele de inspecție fiscală, arată că potrivit art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune, cu anumite excepții, iar la art.128 alin.(8) lit.b) se prevede ca excepție, că nu constituie livrare de bunuri, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite la pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală constată că societatea nu îndeplinește cumulativ condițiile stipulate în normele de aplicare ale Codului fiscal, asimilând operațiunea mai sus prezentată cu o livrare de bunuri.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală stabilesc diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de x lei, calculată astfel: $x \text{ lei} \times 19\% = x \text{ lei}$.

- În luna ianuarie 2010 societatea înregistrează în evidența contabilă Nota contabilă nr.../01.01.2010, astfel :

117.4 = 331.40 x lei

Corecții = Producție în curs.

Organele de inspecție fiscală consemnează că potrivit evidenței contabile a societății reiese că aceasta a înregistrat în luna octombrie 2009 producție porumb boabă în sumă de x lei. În luna ianuarie transferă producția de porumb boabă la porumb siloz doar în sumă de x lei, efectuând nota contabilă:

331.38 = 711,

nejustificându-se diferența de x lei ca și ieșire de porumb boabe din producția în curs pe produse finale, reziduale etc.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală asimilează operațiunea nejustificată de societate, cu o livrare de bunuri efectuată cu plată și stabilesc diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei ($x \text{ lei} \times 19\% = x \text{ lei}$).

În acest context, organele de inspecție fiscală arată că potrivit art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata, bunurile constatate lipsă din gestiune, cu anumite excepții. La art.128 alin.(8) lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se prevede ca excepție, că nu constituie livrare de bunuri, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, în condițiile stabilite la pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea verificată nu îndeplinește cumulativ condițiile stipulate în Normele de aplicare a Codului fiscal, asimilând operațiunea mai sus prezentată cu o livrare de bunuri efectuată cu plata.

-Pentru luna noiembrie 2010 organele de inspecție fiscală stabilesc taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.157 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește soldul sumei negative de taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, situația se prezintă astfel :

- TVA solicitată la rambursare	x lei
- TVA pentru care are drept la rambursare	x lei
- TVA care nu se justifică să fie. rambursată	x lei.

Pentru diferențele de taxa pe valoarea adăugată de plată stabilite în sumă totală de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, potrivit art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de x lei începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data de 25.05.2011, conform anexei nr.4 la Raportul de inspecție fiscală nr.../2011.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de **x lei** reprezentând :

- **x lei** - taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare,
- **x lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2011, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../2011,

cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală legal au stabilit obligațiile fiscale sus menționate prin decizia de impunere parțial contestată, în condițiile în care societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă din gestiune.

În fapt, inspecția fiscală s-a efectuat la **SC X SRL** în vederea soluționării Decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare nr.../2011, aferent lunii iunie 2011, prin care societatea solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Perioada verificată: 01.12.2009 – 30.06.2011.

Urmare a verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

- În luna decembrie 2009 societatea înregistrează în evidența contabilă Nota contabilă nr.../31.12.2009, reprezentând ieșire trifoi din producția în curs, astfel :

6588.04 = 331.21	x lei
6588.04 = 331.28	<u>x lei</u>
Cheltuieli de exploatare = Producție în curs	x lei

Potrivit O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, organele de inspecție fiscală precizează că, contul 331 "Produse în curs de execuție" nu are corespondent cu contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare". Ieșirea de produse în curs de execuție se înregistrează prin nota contabilă 711 = 331 și concomitent se înregistrează produsele rezultate:

345 = 711 produse finite și
346 = 711 produse reziduale (paie, gozuri etc.).

Totodată, în cauza analizată, organele de inspecție fiscală invocă prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal arătând că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune, cu anumite excepții, iar la art.128 alin.(8) lit.b) se prevede ca excepție, că nu constituie livrare de bunuri, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite la pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu îndeplinește cumulativ condițiile stipulate în normele de aplicare ale Codului fiscal, asimilând operațiunea mai sus prezentată cu o livrare de bunuri efectuată cu plată. Prin urmare,

stabilesc diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de x lei, calculată astfel: $x \text{ lei} \times 19\% = x \text{ lei}$.

- În luna ianuarie 2010, societatea înregistrează în evidența contabilă Nota contabilă nr../01.01.2010, astfel :

117.4 = 331.40 x lei
Corecții = Producție în curs.

Potrivit evidenței contabile a societății, organele de inspecție fiscală arată că aceasta a înregistrat în luna octombrie 2009 producție porumb boabă în sumă de x lei, iar în luna ianuarie transferă producția de porumb boabă la porumb siloz doar în sumă de 315.372 lei, efectuând nota contabilă 331.38 = 711, nejustificându-se diferența de x lei ca și ieșire de porumb boabe din producția în curs pe produse finale, reziduale etc.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală asimilează operațiunea nejustificată de societate, cu o livrare de bunuri efectuată cu plată și stabilesc diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei ($x \text{ lei} \times 19\% = x \text{ lei}$).

În acest context, organele de inspecție fiscală arată că potrivit art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata, bunurile constatate lipsă din gestiune, cu anumite excepții. La art.128 alin.(8) lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se prevede ca excepție, că nu constituie livrare de bunuri, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, în condițiile stabilite la pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea verificată nu îndeplinește cumulativ condițiile stipulate în Normele de aplicare a Codului fiscal, operațiunea mai sus prezentată fiind asimilată cu o livrare de bunuri efectuată cu plata.

Pentru diferențele de taxa pe valoarea adăugată de plată stabilite suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, potrivit art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de x lei, pentru perioada 25.01.2010 - 25.05.2011.

Prin contestația formulată, SC X SRL contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011, emisă în baza constatărilor din Raportului de inspecție fiscală nr.../2011, respectiv suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere faptul că, contestația înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../2011, formulată prin reprezentantul său legal dl. B, în calitate de administrator al SC X SRL, este semnată ilizibil având înscrisă mențiunea „Av.”, și nu poartă mențiunea că este formulată prin avocat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin, prin adresa nr.../2011, a solicitat SC X SRL ca în termen de 5 zile de la primirea adresei, să îndeplinească condițiile procedurale cu privire la depunerea împuternicirii avocațiale, prevăzute la pct.2.3 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală. Totodată, având în vedere prevederile art.205 alin.(1) și art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de soluționare a contestațiilor au solicitat societății contestatoare, să comunice cu exactitate care sunt actele administrative fiscale atacate, motivat de faptul că în preambulul contestației formulate se face referire la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011, respectiv Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011, iar în cuprinsul contestației se face referire la Decizia de impunere nr.../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, respectiv Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, fără număr.

Adresa nr.../2011 a fost transmisă contestatoarei prin poștă, la sediul înscris în contestația formulată, plicul fiind returnat în data de 18.10.2011 având înscrisă mențiunile „Firmă mutată în loc. R” și „Se aprobă înapoierea”. Organele de soluționare a contestațiilor, cu adresa nr./2011, solicită contestatoarei îndeplinirea condițiilor procedurale, scrisoarea recomandată fiind transmisă la adresa indicată de oficiul poștal, aceasta fiind confirmată de primire la data de 25.10.2011.

Prin adresa nr.../2011, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../2011 SC X SRL, răspunde solicitării organelor de soluționare a contestațiilor, precizând actele administrative atacate prin contestația formulată, respectiv:

„- decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ./2011

- dispoziția ./2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală la Raportul de inspecție fiscală nr.../2011

- raportul de inspecție fiscală nr.../2011 și a anexelor acestuia, Intocmite de către organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală, comunicate societății noastre în data de ..2011. ”

Totodată, prin adresa susmenționată contestatoarea anexează și împuternicirea avocațială nr..., în original.

În drept, potrivit prevederilor art.128 alin.(1) lit.d) și alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Livrarea de bunuri

ART. 128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...]

(4) 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).***

(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;

- b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;*
c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;
[...]”

Potrivit prevederilor pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ (12) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

- a) bunurile nu sunt imputabile;*
b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;
c) se face dovada că bunurile au fost distruse.”

Aceleași prevederi legale se regăsesc și în modificările aduse la H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal de H.G. nr.1620/2009 și H.G. nr.150/2011, pentru cauza analizată, aplicabile în perioada verificată.

Având în vedere prevederile legale enunțate, se reține faptul că societatea contestatoare avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă din gestiune, acestea fiind asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată.

Totodată, potrivit textelor de lege redată mai sus, nu constituie livrare de bunuri cu plata, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, în condițiile în care aceste bunuri nu sunt imputabile, degradarea calitativă a acestora se datorează unor cauze obiective, dovedite cu documente și pentru care se face dovada că bunurile au fost distruse și nu mai intră în circuitul economic.

Raportat la prevederile legale enunțate, se reține că, organele de inspecție fiscală au constatat că « ieșire trifoil din producția în curs » nu se încadrează în prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind că această operațiune se asimilează livrării de bunuri efectuată cu plată, astfel că au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea procentului de 19% la suma de x lei, rezultând diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**.

De asemenea se reține că, organele de inspecție fiscală au constatat că suma de x lei reprezentând diferența dintre producția porumb boabe în sumă de x lei și producția de porumb siloz în sumă de x lei, nu este justificată ca și ieșire de porumb boabă din producția în curs pe produse finite, reziduale etc, neîncadrându-se în prevederile art.128 alin.(8) lit.b), stabilind că această operațiune se asimilează cu o livrare de bunuri efectuată cu plată, astfel că au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de 19% la suma de x lei, rezultând diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**.

Deși prin contestația formulată contestatoarea nu este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală, nu aduce în susținerea cauzei argumente motivate pe text de lege și nu anexează documente care să combată și să modifice constatările acestora. Or, potrivit art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. “

Se reține că, societatea nu face dovada că bunurile constatate lipsă din gestiune reprezintă bunuri de natura stocurilor degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate și că sunt îndeplinite în mod cumulativ condițiile prevăzute de lege pentru ca acestea să nu fie considerate livrare de bunuri cu plată, așa cum se prevede la pct.6 alin.(12) din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, așa cum se precizează și în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../2011 la « Cap.V - Discuția finală cu contribuabilul », precum și în cuprinsul referatului privind propunerile de soluționare a contestației, documentele aduse de societate (în timpul discuției finale) ca justificare față de cele constatate de organele de inspecție fiscală, respectiv Nota de constatare FN/...2009 și Procesul Verbal FN/...2009 (anexate la dosarul cauzei), din care reiese faptul că, societatea a procedat la întoarcerea culturii de trifoi din localitatea T motivând faptul că cultura respectivă nu mai întrunește condițiile de exploatare având o perioadă redusă de vegetație înlocuind-o cu o altă cultură motiv pentru care a fost trecută pe cheltuieli cultura de trifoi, aceste documente nu menționează următoarele aspecte:

- ce suprafață a fost desființată ca și cultură de trifoi neeficientă din punct de vedere al agentului;

- din cheltuiala pe cultura respectivă cât a fost valorificat pe perioada de la înființare respectiv 2005 până la desființarea acesteia (valoarea furajelor obținute pe perioada de cultură), care a avut influență la obținerea de venituri din activitatea creșterii animalelor;

- prin nota contabilă de ieșire a producției în curs prezentată în timpul controlului, ca justificare avea ieșirea de baloți trifoi deteriorat, nefiind menționat ieșire parcelă trifoi neeficientă.

Prin urmare, se poate concluziona că, simplele afirmații ale contestatoarei, fără a fi probate cu documente justificative, nu sunt de natură să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală și nici nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei analizate.

Pe cale de consecință, având în vedere cele mai sus prezentate, prevederile legale enunțate, documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală legal au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă din gestiune, în sumă de **x lei** și legal au respins la rambursare această sumă, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

Referitor la suma totală de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilită de inspecția fiscală nr.../2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../2011, se reține că stabilirea de majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, SC X SRL datorează și suma de **x lei** cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, fapt pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații are competență materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția se referă la stabilirea de măsuri în sarcina contribuabilului și nu cuprinde stabilirea de obligații fiscale suplimentare, neavând caracterul unui titlu de creanță.

În fapt, prin dispoziția de măsuri organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă a sumelor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../2011 precum și amenziile contravenționale stabilite în urma inspecției fiscale.

În drept, sunt incidente prevederile art.209 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

(...)

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

coroborat cu prevederile pct.5.1 și pct.5.3 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

(...)

5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”

De asemenea, prevederile O.M.F.P. nr.1939/2004 pentru aprobarea pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", la pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

“1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina contestatoarei prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011, nu au caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin nu are competență de soluționare a contestației formulate împotriva dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de SC X SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011 va fi transmisă la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, spre competența soluționare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor pct.6 alin.(12) din H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" din O.M.F.P. nr.1939/2004 pentru aprobarea pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală; pct.5.1 și pct.5.3 din O.M.F.P. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală; art.119, art.120, art.120¹, art.128 alin.(1), alin.(4) lit.d), alin.(8) lit.a), lit.b) și lit.c), art.209 alin.(1) lit.a) și alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca **neîntemeiată** a contestației împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../2011, parțial contestată de către **S.C. X S.R.L.**, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- X lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Transmiterea contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011, la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, spre competența soluționare.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la Tribunalul Caraș-Severin.

DIRECTOR EXECUTIV