



**DECIZIA nr. 94/2012**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**XXX, CIF: XXX,**  
înregistrată la D.G.F.P. Xxx sub nr. xxx/xxx

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxx a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Xxx, cu adresa nr. xxx/xxx, înregistrată la registratura generală sub nr. xxx/12.07.2012, cu privire la contestația formulată de XXX, CIF: XXX, cu sediul social în satul Xxx, comuna Xxx, județul Xxx, număr înregistrare la O.R.C. Xxx: Jxx/xx/xx și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxx/xxx.

Contestația a fost formulată împotriva:

1. Deciziei de impunere nr. XXX/xxx privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Xxx – Activitatea de Inspecție Fiscală;
2. Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xxx, încheiat de aceeași autoritate;
3. Deciziei de nemodificarea bazei de impunere nr. XXX/xxx, comunicate contestatoarei în data de xxx, pe bază de semnătură și are ca obiect suma de xxx lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv xxx, în raport de data comunicării pe bază de semnătură a Deciziei de impunere nr. XXX/xxx, respectiv 05.06.2012, după cum rezultă și din conținutul contestației anexată în original la dosarul cauzei, și este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. xxx/xxx, întocmit de echipa de inspecție fiscală și aprobat de conducerea A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Xxx, în care se specifică faptul că Raportul de inspecție fiscală nr. XXX/xxx nu a fost înaintat organelor de cercetare penală.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală a finanțelor publice Xxx, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de XXX

I. XXX cu sediul social în satul Xxx, comuna Xxx, județul Xxx, CIF: XXX și număr înregistrare la O.R.C. Xxx: xxx/xxx/xxx, prin administrator xxx, formulează contestație împotriva următoarelor acte administrative fiscale ale căror anulare o solicită:

1. Deciziei de impunere nr. XXX/xxx privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Xxx – Activitatea de Inspecție Fiscală;
2. Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xxx, încheiat de aceeași autoritate;
3. Deciziei de nemodificarea bazei de impunere nr. XXX/xxx

În susținerea contestației, XXX invocă următoarele argumente:

**În fapt**, în perioada 16.05.2012 – 23.05.2012 a avut loc o inspecție fiscală efectuată de către reprezentanții D.G.F.P. Xxx, ocazie cu care s-a constatat că societatea nu a respectat dispozițiile legale, în sensul că a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu culturi calamitate în mod nejustificat, motiv pentru care inspectorii fiscali au

stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de xxx lei, reprezentând TVA colectată, aferentă înființării culturii de rapiță pentru anul agricol 2011/2012.

Petenta consideră că raportul de inspecție fiscală și actele ulterioare întocmite de către inspectorii fiscali nu respectă dispozițiile legale în vigoare, motivat de faptul că în mod netemeinic au respins rambursarea sumei de xxx lei reprezentând TVA deductibilă, în conformitate cu dispozițiile art. 145, art. 146, art. 128 Cod fiscal, precizând că organul fiscal prin reprezentanții săi au interpretat în mod greșit dispozițiile legale ce reglementează deducerea TVA, precum și livrările de bunuri.

Astfel, în contradicție cu situația de fapt, inspectorii fiscali au considerat că toate cheltuielile cu înființarea culturii de rapiță efectuate în toamna anului 2011 nu pot fi deduse deoarece nu au generat venituri.

XXX precizează că potrivit prevederilor art. 145 alin. (1) din Codul fiscal, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la momentul exigibilității taxei, iar la alineatul (2) al aceluiași articol se precizează că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul realizării de operațiuni taxabile.

Deasemenea, în cazul achiziției de bunuri mobile, exigibilitatea taxei intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător, ca atare societatea are dreptul de deducere a taxei aferente achiziției de bunuri mobile din momentul în care a devenit proprietarul bunurilor respective, cu condiția să existe intenția de a le utiliza în folosul realizării de operațiuni taxabile.

Astfel, petenta menționează că având în vedere că aceste bunuri, așa cum precizează și organele de control au fost utilizate în vederea realizării de operațiuni taxabile și anume pentru înființarea culturii de rapiță, inspectorii fiscali trebuiau să constate faptul că societatea a însămânțat terenul, iar cultura nu a ajuns la maturitate. În baza acestor constatări se naște dreptul de deducere a taxei, întrucât cultura nu mai exista, ea fiind calamitată.

Totodată petenta precizează că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor efectuate în legătură cu cultura înființată poate fi acordată numai în funcție de intenția societății la momentul achiziției de a le utiliza pentru operațiuni taxabile.

Dacă societatea aduce dovezi evidente că a intenționat să utilizeze semințele pentru activitățile enumerate printre cele de la art. 145 alin. (2) din Codul fiscal și din diverse motive acestea nu s-au mai pretat activității dorite fiind necesară desființarea culturii, atunci societatea rămâne cu taxa dedusă inițial.

În cuprinsul contestației petenta menționează că, atât la discuția finală cât și în timpul controlului, a depus suficiente probe din care să reiasă starea de calamitate a culturii de rapiță.

Astfel, prin procesul-verbal din data de 28.03.2012 încheiat în prezența reprezentanților autorităților locale s-a constatat că starea de vegetație a culturii de rapiță pe suprafața de 50 hectare a fost de 10-21%, plantele erau mici și cu disponibilitate la boli.

Totodată și reprezentanții Ministerului Agriculturii și ai Direcției Agricole Xxx recunosc că la nivelul județului Xxx a fost calamitată în proporție de 90% suprafața de 20.000 hectare înființate cu rapiță.

În susținerea contestației, XXX face referire la concluziile Curții Europene în cauza C-110/94 (INZO), conform cărora:

“...chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art. 4 din Directiva a VI-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 TVA;

...când o autoritate fiscală a acceptat că o companie are statut de persoană impozabilă în sensul TVA întrucât și-a declarat intenția de a desfășura activitate

economică dând naștere la operațiuni taxabile, contractarea unui studiu de profitabilitate pentru activitatea dorită va fi considerată activitate economică, chiar dacă scopul este de a investiga în ce măsură activitatea pe care compania dorește să o desfășoare în viitor este profitabilă;

...având în vedere principiul stabilității și neutralității TVA și cu excepția cazurilor de abuz sau fraudă, statutul de persoană impozabilă în sensul TVA nu poate fi retras retroactiv dacă, în urma rezultatelor studiului, persoana a decis să nu desfășoare activitatea respectivă și intră în lichidare;

...la paragraful 15 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 22 din cazul Curții Europene de Justiție C-268/83 (ROMPELMAN), Curtea susține că activitățile economice prevăzute la art. 4(1) din Directiva a VI-a pot consta în câteva tranzacții consecutive și aceste activități preparatorii, cum ar fi achiziția de bunuri, de proprietăți imobiliare, trebuie tratate ca reprezentând activitate economică;

...la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din cazul ROMPELMAN 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 VI-a nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile. “

Astfel, petenta precizează că din jurisprudența Curții Europene de Justiție reiese că există situații în care se acordă drept de deducere a TVA societăților pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate anterior începerii activităților taxabile, dar numai în cazul în care se dovedește intenția persoanei la momentul achiziției de a utiliza bunurile/serviciile în folosul activității taxabile ulterioare și, din motive obiective acest lucru nu a mai fost posibil (cazul GHENT: decizia primăriei de a schimba terenurile, cazul INZO: concluziile nefavorabile rezultate din studiul de profitabilitate).

În consecință, așa cum reiese din concluziile cazurilor CEJ invocate mai sus, este obligația societății de a aduce organelor fiscale suficiente dovezi obiective din care să reiasă indubitabil intenția acesteia la momentul achiziției bunurilor de a le utiliza în scopul desfășurării de operațiuni ce dau drept de deducere a taxei.

În lumina acestei practici a CEJ, prin H.G. 50/2012, legiuitorul a armonizat prevederile Codului fiscal, reglementând astfel deducerile de TVA.

Normele metodologice aprobate de H.G. 50/2012 aduc reglementări noi în privința păstrării dreptului de deducere exercitat conform art. 145 alin. (2) la achiziția de bunuri/servicii, care nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective care nu depind de voința sa.

“Art. 145

(6) În cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare sau după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-37/95 Statul Belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV. **Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa**, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontziltling (INZO) împotriva Statului Belgian.”

Pe lângă această situație, petenta invocă și prevederile legale, în sensul că organele de control aveau posibilitatea de a dispune efectuarea unei expertize tehnice de specialitate pentru lămurirea realității, în conformitate cu prevederile art. 55 Cod de

procedură fiscală. De asemenea, în temeiul art. 7 Cod de procedură fiscală organele de control trebuie să depună toate diligențele pentru aflarea adevărului, în baza rolului său activ.

“ART. 7 alin. (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.”

Totodată petenta precizează că în conformitate cu art. 67<sup>1</sup> Cod de procedură fiscală, inspectorii fiscali trebuiau să facă o verificare documentară pentru a stabili în mod concret dacă suprafața de 50 hectare cultivată cu rapiță a fost sau nu calamitată, și că nu există nici un dubiu asupra acestei situații.

“ART. 67<sup>1</sup>

### **Verificarea documentară**

(1) Pentru stabilirea corectă a situației fiscale a contribuabililor, organul fiscal poate proceda la o verificare documentară.

(2) Verificarea documentară constă în efectuarea unei analize de coerență a situației fiscale a contribuabilului, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului, precum și pe baza oricăror informații și documente transmise de terți sau deținute de organul fiscal, care au relevanță pentru determinarea situației fiscale.

(3) În situația în care, ca urmare a verificării documentare, organul fiscal constată diferențe față de obligațiile fiscale declarate de contribuabili, procedează la notificarea acestora. Odată cu notificarea organul fiscal solicită și documentele pe care contribuabilul trebuie să le prezinte în vederea clarificării situației fiscale. “

În concluzie, XXX solicită admiterea contestației, având în vedere motivarea prezentată în cuprinsul acesteia.

**În drept**, sunt invocate prevederile art. 205 și următoarele Cod de procedură fiscală, art. 128, art. 145 și următoarele Cod fiscal, Ordinul 2137/2011, H.G. 50/2012.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. XXX/xxx, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. XXX/xxx privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Xxx - Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat o inspecție fiscală parțială privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată. Verificarea a cuprins perioada 01.01.2012-31.03.2012 și a avut drept scop soluționarea cu control anticipat a decontului de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare aferent lunii martie 2012, prin care societatea solicită la rambursare soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei.

Urmare verificării modului de evidențiere a TVA, a modului de raportare prin deconturi privind TVA în concordanță cu evidența contabilă și evidența fiscală, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare ale contribuabilului față de bugetul de stat în sumă totală de xxx lei pe care XXX le contestă.

Astfel, pentru perioada 01.03.2012 - 31.03.2012, agentul economic a prezentat inspecției fiscale jurnal de vânzări, jurnal de cumpărări, note contabile, registrul jurnal, balanța de verificare, facturi de achiziție emise de furnizori, facturi de livrare emise către beneficiari. Bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate realizării de operațiuni impozabile, după cum este menționat în R.I.F. nr. XXX/xxx, întocmit de A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Xxx.

La data de 22.04.2012, XXX a depus la Administrația Finanțelor Publice xxx decontul TVA pentru luna martie 2012, înregistrat sub nr. xxx, prin care a solicitat la rambursare soldul sumei negative înregistrată pentru perioada 01.03.2012 - 31.03.2012, în sumă de xxx lei.

În urma inspecției fiscale efectuată în scopul soluționării cererii de rambursare TVA pentru suma de xxx lei, s-au constatat următoarele:

- Sold TVA solicitată la rambursare de agentul economic - xxx lei;

- Diferență TVA stabilită de inspecția fiscală pentru care agentul economic nu are drept de rambursare - xxx lei;

- TVA pentru care agentul economic are drept de rambursare -xxx lei;

- TVA de preluat în decontul lunii următoare – xxx lei.

Referitor la suma de xxx lei reprezentând diferență stabilită de inspecția fiscală pentru care agentul economic nu are drept de rambursare, din verificarea efectuată au fost constatate următoarele:

În luna martie 2012, conform procesului verbal nr. xxx/xxx, înregistrat la Primăria Xxx sub nr. xxx/xxx, XXX constată, pe suprafața de 50 hectare unde a fost înființată cultura "rapiță", faptul că "au fost produse pagube datorate fenomenului natural: secetă excesivă, complexă, persistentă".

Astfel, în baza procesului verbal sus menționat, agentul economic a considerat cheltuielile cu cultura rapiță în valoare totală de xxx lei ca fiind "cheltuieli cultură calamitată".

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru cheltuielile aferente înființării culturii de rapiță considerată de petentă calamitată, XXX nu are anexate documente justificative, vizate de organele de specialitate, și totodată nu are asigurată cultura respectivă și nu încasează despăgubiri de la o societate de asigurări, iar zona în care desfășoară activitate economică nu a fost declarată zonă calamitată, nefiind astfel îndeplinite condițiile prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art. 128, alin. (8), lit. a).

Prin urmare inspecția fiscală a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, rezultată ca urmare a neînregistrării de către agentul economic a taxei pe valoarea adăugată colectată aferentă culturii de rapiță în sumă de xxx lei, ieșite din gestiunea societății în luna martie 2012, conform rulajului creditor al contului 331 "Produse în curs de execuție".

Astfel, după cum este menționat și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/xxx, analizând balanța de verificare la 31.03.2012, în rulajul creditor al contului 331 "Produse în curs de execuție", organele de inspecție fiscală au constatat ieșirea producției în curs de execuție în sumă de xxx lei fără a se înregistra operațiuni care să influențeze contabil continuarea procesului de producție până la obținerea produselor finite și înregistrarea acestora în contul 345 "Produse finite".

Totodată, inspecția fiscală a constatat faptul că societatea a înregistrat scăderea din gestiune a producției neterminate, motivate de faptul că aceasta a fost depreciată din punct de vedere calitativ, fără să facă dovada că stocurile de producție neterminată au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale, sau a altor cauze de forță majoră.

Prin urmare, în urma inspecției fiscale efectuată pentru perioada 01.03.2012 – 31.03.2012, s-a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, reprezentând TVA colectată aferentă culturii de rapiță anterior menționată, în valoare totală de xxx lei, sumă ce a fost înregistrată de agentul economic în rulajul creditor al contului 331 "Produse în curs de execuție".

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de XXX și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**1. Referitor la suma de xxx lei reprezentând taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată, cauza supusă soluționării D.G.F.P. Xxx, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă această sumă este legal datorată de XXX în condițiile în care societatea a înregistrat scăderea din gestiune a producției neterminate, motivând că aceasta a fost depreciată din punct de vedere calitativ, fără să facă dovada că stocurile de producție neterminată au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cazuri de forță majoră.**

În fapt, la data de 22.04.2012, XXX a depus la Administrația Finanțelor Publice xxx decontul TVA pentru luna martie 2012, înregistrat sub nr. xxx, prin care a solicitat

la rambursare soldul sumei negative înregistrat pentru perioada 01.03.2012-31.03.2012, în sumă de xxx lei.

În urma inspecției fiscale efectuată în scopul soluționării cererii de rambursare TVA pentru suma de xxx lei, inspecția fiscală a stabilit suplimentar de plată o diferență TVA în valoare de xxx lei, reprezentând **taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă culturii de rapiță în sumă totală de xxx lei**, anterior menționată.

Astfel, în luna martie 2012, XXX întocmește procesul verbal nr. xxx/xxx, înregistrat la Primăria Xxx sub nr. xxx/xxx, prin care constată faptul că suprafața de 50 hectare unde a fost înființată cultura de rapiță a fost calamitată.

Organele de inspecție fiscală constată că pentru cheltuielile aferente înființării culturii de rapiță considerată calamitată, petenta nu are anexate documente justificative, vizate de organele de specialitate.

Totodată XXX nu are asigurată cultura respectivă și nu încasează despăgubiri de la o societate de asigurări, iar zona în care desfășoară activitate economică nu a fost declarată zonă calamitată.

**În drept**, art. 128 alin. (1) și alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Art. 128**

***Livrarea de bunuri***

**(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).”, iar la alin. 8, lit. a) - c) ale aceluiași articol se menționează următoarele:**

**(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; [...]. “.**

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

Se reține că societatea a înregistrat scăderea din gestiune a producției neterminate, motivând că aceasta a fost depreciată din punct de vedere calitativ, fără să facă dovada că stocurile de producție neterminate au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cazuri de forță majoră, așa cum sunt definite de Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sensul art. 128, alin. 8, lit. a, care, la punctul (11) precizează: **“În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:**

**a) prin cauze de forță majoră se înțelege:**

**1. incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale;**

**2. război, război civil, acte de terorism;**

**3. orice alte evenimente pentru care se poate invoca forță majoră; [...].”**

De reținut este și faptul că potrivit art. 1840 din Legea nr. 287 din 17 iulie 2009 republicată privind Codul civil, referitor la asigurarea bunurilor arendate precizează următoarele: **“Arendașul este obligat, chiar în lipsă de stipulație expresă, să asigure bunurile agricole pentru riscul pierderii recoltei ori al pieirii animalelor din cauza unor calamități naturale.”**, ori societatea contestatoare nu deține o astfel de asigurare.

Prin urmare, pentru producția agricolă în curs, calamitatea nu sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal deoarece nu a fost decretată forța majoră sau starea de calamitate naturală.

În contestația formulată, petenta face referire la faptul că “Ministerul Agriculturii și Direcția Agricolă Xxx recunosc că la nivelul județului Xxx a fost calamitată în proporție de peste 90% suprafața de 20.000 hectare înființate cu rapiță”, dar nu au fost prezentate în timpul inspecției fiscale efectuate și nici la dosarul contestației, documente justificative în acest sens.

Se reține că organele de inspecție fiscală au anexat la dosarul contestației Comunicatul dat de Prefectura Județului Xxx în data de xxx prin intermediul presei locale, prin care se arată că este necesară declararea unor zone calamitate, prin care se recunoaște practic că pentru trim. I 2012 nu există Hotărâre de Guvern dată pentru decretarea zonei calamitate în județul Xxx.

În susținerea contestației, petenta face referire la art. 145, alin. (1) și (2) și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

” Art. 145

**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, [...].*

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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...], precum și la cele două cazuri ale Curții Europene de Justiție, respectiv GHENT și INZO, dar fără legătură cu speța noastră deoarece **organul fiscal a calculat și colectat taxa pe valoarea adăugată în baza art. 128, alin. (4), litera d), neaducând atingere dreptului de deducere pentru sămânța și motorina achiziționate și utilizate de societate la înființarea culturii de rapiță.***

Deasemenea, XXX nu se poate deroba de obligațiile sale în a demonstra cu dovezi starea de fapt fiscală, așa cum recunoaște însăși petenta prin prezentarea jurisprudenței C.E.J. în cazurile GHENT și INZO, “este obligația societății de a aduce organelor fiscale suficiente dovezi obiective [...]”, nu numai enunțarea unor principii cum ar fi deductibilitatea TVA, art. 145, alin. 1 și 2, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ori în speță diferența suplimentară de plată la Tva a fost stabilită în baza art. 128, alin. (4), litera d) și art. 128, alin. (8), litera a) din același act normativ, pentru care agentul economic nu aduce în susținerea cauzei nici un document legal, cum ar fi: decretarea zonelor calamitate prin hotărâre de guvern, constituirea bilaterală de comisii pentru stabilirea condițiilor de calamitate naturală, singurul document folosit fiind procesul verbal nr. 61/28.03.2012, încheiat în mod unilateral de societate prin reprezentanții săi.

Agentul economic nu a efectuat demersurile necesare la instituțiile abilitate (Direcția Agricolă, Prefectura județului Xxx, A.P.I.A. Xxx, etc.) pentru a fi confirmată prin documente legale justificative calamitarea culturii de rapiță pentru cele 50 hectare cultivate.

Totodată, obligația dovedirii situației de fapt fiscală este stipulată și de prevederile art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, care prevede următoarele:

” Art. 65

*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.*

În concluzie, corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară de plată în valoare de xxx lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă culturii de rapiță în sumă totală de 20.946,66 lei, sumă ce a fost înregistrată în rulajul creditor al contului 331 "Produse în curs de execuție", motiv pentru care **contestația pentru acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.**

**2. Referitor la contestația formulată de XXX împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xxx, se rețin următoarele:**

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

**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, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.*

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor 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. 89.

[...]

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

**ART. 87**

**Forma și conținutul deciziei de impunere**

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.

**ART. 88**

**Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;



c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

[...]

#### **ART. 109**

##### **Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

(1) **Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.**

(2) **Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.**

(3) **Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

a) **deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;**

b) **deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.**

(4) **Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale” coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:**

*„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 aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. 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. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*

(2) *Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

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

[...]

#### **„ ART. 209**

##### **Organul competent**

(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.*”

Totodată, în situația în care, în Ordinul nr. 2993 din 16 decembrie 2011 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 972 din 13 iunie 2006 pentru aprobarea formularului “Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală “ se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere: “5. *Dispoziții finale*

*În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva sumelor din prezenta decizie se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.*

*La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține .... pagini. Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță”, având în vedere că în raportul de inspecție fiscală pe care societatea îl contestă au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal și acesta 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 Xxx s-a pronunțat asupra deciziei de impunere nr. XXX/xxx, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xxx, numai aceasta fiind titlu de creanță ce devine executoriu, și care produce efecte față de petentă, și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, urmând ca pentru capătul de cerere privind contestația formulată de XXX împotriva raportului de inspecție fiscală, **contestația să fie respinsă ca inadmisibilă.***

**3. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de nemodificarea bazei de impunere nr. XXX/xxx**, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Xxx, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care această decizie nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.

**În fapt**, XXX formulează contestație împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. XXX/xxx încheiată de către inspectorii din cadrul Activității de inspecție fiscală Xxx ca urmare a controlului ulterior efectuat pentru soluționarea decontului nr. xxx/xxx sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare în sumă de xxx lei, fără a prezenta motivele de fapt și de drept precum și documentele justificative prin care să probeze că a fost lezat în interesele sale legitime.

**În drept**, Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată precizează:

**„ART. 88**

**Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

**Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:**

e) *deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.*

**„ART. 109**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate [..].*

**(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;**

**b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.**

[...].”

„ART. 205

**Posibilitatea de contestare**

**(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.**

**(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.**

[...].

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

„ART. 206

**Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**b) obiectul contestației;**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

**(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.**

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care consideră ca a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiectul, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată se reține că petenta nu a arătat care este obiectul contestației sale, nu a demonstrat și nu a motivat în fapt și în drept lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de nemodificarea bazei de impunere nr. F VS 552/xxx

Art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată precizează:

„ART. 217

**(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Punctul 12 din OPANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează

„12. Instrucțiuni pentru aplicarea [art. 217](#) din Codul de procedură fiscală - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim”;

Drept urmare având în vedere prevederile legale susmenționate pentru acest capăt de cerere contestația xxx formulată împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. xxx/xxx urmează să fie respinsă ca lipsită de interes.

Pentru considerentele arătate, în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie precum și în baza art. 210, art. 216 alin. (1) și art. 218 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

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

**Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de XXX, CIF: XXX, cu sediul social în satul Xxx, comuna Xxx, județul Xxx, împotriva Deciziei de impunere nr. XXX/xxx privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma de **xxx lei reprezentând taxă pe valoare adăugată**.

**Art. 2. Respingerea ca inadmisibilă** a contestației formulată de XXX împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xxx.

**Art. 3. Respingerea ca lipsită de interes** a contestației formulată de XXX împotriva Deciziei de nemodificarea bazei de impunere nr. XXX/xxx.

**Art. 4.** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

**Art. 5.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Xxx, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
xxx**