

NR.493/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala .. prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de **S.C.** ...cu sediul in localitatea ..,str., judetul .., C.I.F. RO ..,inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr....

Contestatia a fost formulata partial impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...* **pentru suma de .. lei reprezentand T.V.A.,emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv... data semnaturii de primire a actului atacat,aflat in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala ..., respectiv..., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C. mentioneaza ca societatea a pregatit terenul agricol si a insamantat rapita in toamna anului .. pe suprafata de..ha.

Datorita inghetului la sol intreaga suprafata insamantata cu rapita a fost calamitata.

Abia dupa topirea in totalitate a zapezii abundente cazute in lunile ianuarie si februarie .. s-a putut face aceasta constatare.In acest sens sustine ca a depus in prima faza la Primaria orasului ... pe raza careia se afla terenul agricol in cauza), Instiintarea cu privire la pierderile produse culturilor agricole de calamitati naturale nr. ..., document ce a fost inregistrat la Primaria ... sub nr.Ulterior depunerii acestei Instiintari reprezentantul agricol al Primariei .. s-a deplasat la solele mentionate pentru a constata calamitatea culturii de rapita. Cu aceasta ocazie a fost incheiat Procesul verbal de constatare nr. ...(act ce a fost semnat si stampilat de cele doua parti constatatoare) Procesul verbal de constatare a fost depus la Directia pentru Agricultura .. si inregistrat sub nr. ...

Contestatoarea sustine ca , constatarea inscrisa in actul de control de catre echipa de inspectie fiscala, cum ca "societatea nu face dovada conform

legii ca aceasta cultura a fost calamitata ,operatiunea nu se incadreaza la exceptiile prevazute de art. 128 al(8) din Legea nr. 571/2003” este total nefondata. Documentele in cauza se regasesc arhivate in dosarele lunii martie .. iar inspectia fiscala mentioneaza ca a verificat numai documentele lunii aprilie

....

Astfel, societatea contestatara sustine ca , considerarea echipei de inspectie fiscala privitoare la lipsa in gestiune a intregii culturi de rapita este total nefondata.

In sensul art. 128 al(8) lit.b coroborat cu pct. 6 al(11) lit.b. “ degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente”.

Considera ca documentele legale pe care legiuitorul nu a binevoit sa le numeasca sunt cele prezentate de societate la contestatie (procesul verbal de constatare a calamitatii inregistrat sub nr. .. la Directia Agricola .. precum si Instiintarea cu privire la pierderile produse culturilor agricole-rapita – inregistrat sub nr. .. la Primaria ...

Societatea mai precizeaza ca toate societatile de asigurari, in conformitate cu normele interne de asigurari, nu fac asigurările culturilor agricole pana ce respectivele culturi nu au rasarit. Astfel pentru cultura de rapita pe care societatea a infiintat-o in toamna anului .. asigurarea nu se putea face decat in primavara anului .., cand de fapt a fost constatata calamitatea totala a acestei culturi, situatie in care asigurarea potrivit legii nu se mai putea efectua.

Mai face precizarea ca o parte din cheltuielile ocazionate de pregatire a terenului agricol pentru infiintarea culturii de rapita(araturi, discuire, pesticide si erbicide precum si cheltuiala cu carburantii) au fost preluate pe noile culturi infiintate in primavara anului ..(floarea-soarelui si porumb).

Totodata considera ca in mod eronat echipa de inspectie fiscala a colectat T.V.A. pentru samanta de rapita achizitionata si insamantata in toamna anului ... Mentioneaza ca la achizitionarea rapitei samanta au fost aplicate masurile de simplificare conform prevederilor art. 160 al(2) lit.c din Legea nr. 571/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel sustine ca daca la momentul achizitiei nu s-a dedus taxa, aceasta nu se poate colecta fara niciun temei, in speta de fata bugetul de stat nu a fost in niciun fel prejudiciat(nu exista nicio implicatie fiscala daca livrarea nu s-a facut catre o persoana neplatitoare de T.V.A.).

In fapt , suma pe care o contesta de ... lei este aferenta in totalitate T.V.A. -ului colectat in mod eronat de echipa de inspectie fiscala,numai pentru samanta de rapita(care samanta a fost achizitionata fara T.V.A. intrucat s-au aplicat masurile de simplificare prevazute de art. 160 al(2) lit.c.din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie contestatara solicita anularea sumei de T.V.A. stabilita

suplimentar de .. lei.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala ... prin Referatul cu propuneri de solutionare nr... formuleaza urmatorul punct de vedere:

Cu privire la suma de .. lei reprezentand T.V.A. colectata asupra valorii productiei neterminate(la pret de cost) la cultura de rapita considerata lipsa in gestiune mentioneaza ca la verificare s-a constatat ca societatea insamanteaza in luna aprilie .. pe suprafata de .. hectare cultivate cu rapita in toamna anului ..., culturile de porumb si floarea -soarelui .

La data controlului societatea nu a prezentat in sustinere niciun document din care sa rezulte ca productia de rapita a fost calamitata.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna aprilie .. perioada controlata,cultura de rapita este intoarsa pentru a se insamanta alte culturi, in fapt,acesta este momentul constatarii lipsei in gestiune si a colectarii T.V.A. pe baza “ situatii privind productia neterminata-rapita” care se refera numai la cheltuielile care nu au fost preluate in culturile care au urmat celei de .. ha. de rapita.

Conform “situatii privind productia neterminata-rapita” verificarea suprafetelor insamantate privind cultura de rapita s-a realizat in luna aprilie .. si Instiintarea cu privire la pierderile produse culturilor agricole de calamitati nr. ..., organul de inspectie fiscala precizeaza ca se refera la o constatare si se intreaba de ce s-au mai verificat suprafetele insamantate cu rapita in luna aprilie .. si de ce nu au fost puse la dispozitie aceste documente in timpul controlului.

De asemenea , referitor la aplicarea masurilor de simplificare conform prevederilor art. 160 al(2) lit.c din Legea nr. 571/2003 organul de inspectie fiscala precizeaza ca la data de 4 mai 2011 prin CEE nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 a adoptat decizia de autorizare a Romania de a aplica taxarea inversa si pentru livrarea anumitor produse considerate cu risc marit de frauda:porumb, grau, secara, floarea -soarelui etc, preluata in legislatia romaneasca prin O.G. nr. 54/2010, masura de simplificare aplicandu-se doar pentru bunuri taxabile care au locul in Romania si numai intre persoane inregistrate in scopuri de T.V.A.

In fapt, taxarea inversa reprezinta doar masuri de simplificare cuprinse la art. 160 din Legea nr. 571/2003 ,nu reprezinta operatiuni scutite,aceasta este numai o masura de simplificare a platii T.V.A. ,taxa considerandu-se dedusa.

Aceste rationamente, mentioneaza ca , conduc tot la continutul si intelesul art. 128 al(4) lit.d , 128 al(8) , literele a-c din care se intelege vointa legiuitorului de a asimila lipsa in gestiune cu o livrare de bunuri in vederea colectarii T.V.A. , daca nu se poate incadra evenimentul respectiv in exceptiile enumerate, in cazul de fata “ ...calamitate naturala” dovedita legal.

Considera ca documentele puse la dispozitie nu reprezinta decat o incercare de a dovedi ulterior, ca evenimentul care a generat lipsa culturii de rapita s-ar incadra in categoria "calamitate naturala"-documente care nu reprezinta de fapt "documente justificative care ar putea fi baza a constatarilor fiscale realizate de organul de inspectie fiscala, dat fiind neconcordantele mentionate.

Mentioneaza ca la finalizarea inspectiei fiscale, prin "punctul de vedere" atasat in anexa, reprezentantul societatii nu avea la momentul respectiv nicio mentiune de facut.

Fata de cele prezentate mai sus organul de inspectie fiscala considera ca fiind oportune incadrarile cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .. , drept pentru care propune respingerea in totalitate a contestatiei nr. .. depuse de S.C. ..

III.- Luand in considerare constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum și actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator și organul fiscal se retin urmatoarele:

In fapt- S.C. a insamantat in toamna anului ... suprafata de .. ha cu rapita ce a fost compromisa urmare fenomenelor meteorologice extreme , respectiv inghet, conform procesului verbal de constatare inregistrat la Primaria ... sub nr. .. si la Directia pentru Agricultura .. sub nr. ...

Organele de inspectie fiscala au considerat ca productia in curs de rapita intoarsa este asimilata livrarii fapt pentru care in urma verificarii fiscale au colectat T.V.A. in suma de .. lei asupra contravalorii productiei neterminata(la pretul de cost) la cultura de rapita considerata lipsa in gestiune,suma stabilita de plata prin Decizia de impunere nr. ... si contestata de S.C....

Cauza supusa solutionarii DGFP .. prin Biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala au colectat in mod corect taxa pe valoare adaugata asupra cheltuielilor cu infiintarea culturii de rapita ce a fost calamitata, in conditiile in care societatea dovedeste legal ca a fost calamitata cultura de rapita si si-a reansamantat aceiasi suprafata cu alte culturi .

In sustinere ,societatea arata ca afirmatia facuta de organele fiscale cum ca societatea nu face dovada ca aceasta cultura a fost calamitata este nefondata deoarece documentele in cauza se regasesc arhivate in dosarele lunii martie ...

De asemenea sustine si faptul ca la achizitionarea rapitei samanta au fost aplicate masurile de simplificare conform prevederilor art. 160 al(2) lit. c. din Legea nr. 571/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr ... ce a stat la baza

deciziei contestate se retine ca S.C.... nu a avut incheiate contracte de asigurari pentru cultura de rapita si nu a prezentat documente doveditoare pentru degradarea calitativa astfel ca productia de rapita intoarsa, este asimilata livrarii, fapt pentru care la control s-a colectat taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei.

Din analiza documentelor aflate in sustinerea cauzei se retine ca a fost intocmit procesul verbal de constatare inregistrat la Primaria .. sub nr. .. si la Directia pentru Agricultura .. sub nr. ... prin care se confirma ca suprafata de .. ha a fost calamitata datorita inghetului la sol.

Organul de solutionare a contestatiei a solicitat organelor de inspectie fiscala prin adresa nr. ... un proces-verbal de cercetare la fata locului pentru lamurirea aspectelor cu privire la situatia de fapt a societatii la TVA, in care sa se analizeze daca suprafata de teren calamitata a fost reinsamantata cu alte culturi.

Prin adresa nr. ... Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala nr.. , inaintea Biroului de solutionare a contestatiei Procesul-verbal nr... din care se retine ca S.... a infiintat in toamna anului ... cultura de rapita pentru suprafata de .. ha si ca aceasta suprafata a fost calamitata avand drept factor generator inghetul,conform procesului verbal din data de

Totodata se precizeaza ca o parte din cheltuieli aferente infiintarii culturii de rapita se regasesc la culturile care au urmat celei de rapita, in fapt floarea-soarelui si porumb.

In concluzie, din analiza dosarului contestatiei reiese ca suprafata de .. ha insamantata cu rapita in toamna anului .. a fost calamitata de conditii meteorologice nefavorabile si drept urmare acesteia suprafata de .. ha. a fost reansamantata cu floarea- soarelui(..ha.) si porumb (.. ha).

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 128 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora:

(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”.

Referitor la art.128 alin.(8) din Codul fiscal, pct.(8) din HG 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal,precizeaza:

(8) “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 forța majoră;
b) prin bunuri pierdute se înțelege bunurile dispărute în urma unor calamități naturale, cum ar fi inundațiile, alunecările de teren, sau a unor cauze de forță majoră”.**

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, nu constituie livrare de bunuri, bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale dovedite legal.

Avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala cu ocazia verificarii fiscale au asimilat unei livrari de bunuri, productiile agricole calamitate, considerandu-le ca fiind lipsa in gestiune in conformitate cu prevederile art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu consecinta colectarii T.V.A., pe motiv ca societatile nu au incheiate contracte de asigurare pentru a dovedi legal ca acele culturi sunt compromise, Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.FP. ... a solicitat un punct de vedere pe aceasta tema Directiei generale legislatie si proceduri fiscale din cadrul Ministerului Finantelor Publice si Directiei Generale legislatie Cod fiscal – Directia de legislatie in domeniul TVA cu adresa nr....

Prin adresa nr. ... ,inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr.... Directia generala de metodologii fiscale, indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul A.N.A.F. raspunde solicitarilor mentionate mai sus precizand:

“Avand in vedere ca productia agricola nu poate fi obtinuta ca urmare a producerii unor fenomene meteorologice extreme nu consideram ca se aplica prevederile legale cu privire la lipsa in gestiune, respectiv productia neobtinuta nu poate fi asimilata cu o livrare catre sine. Prin urmare, persoana impozabila nu are obligatia de a colecta T.V.A. pentru productia pe care nu a obtinut-o, in situatia in care culturile compromise din cauze independente de vointa sa (calamitati naturale sau alte fenomene meteorologice extreme).

In fapt, in acest caz se pune problema dreptului de deducere pentru achizitiile care au fost efectuate in vederea realizarii unei productii agricole care nu a fost obtinuta din motive independente de vointa persoanei impozabile (agricultorul). Astfel, potrivit art. 145 din Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca_acestea sunt destinate utilizarii in vederea realizarii de operatiuni taxabile. Potrivit prevederilor art. 45 alin. (6) din Normele meteorologice, dreptul de deducere a T.V.A. poate fi pastrata si in situatia in care achizitiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 alin. (2) din Codul Fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economica a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de vointa sa, astfel cum a fost pronuntata Hotararea Curtii Europene de Justitie in cauza C-110/94 Intercommunale voor

zeewaterontziting (INZO) impotriva Statului Belgian. In astfel de situatii persoana impozabila trebuie totusi sa dovedeasca intentia de a desfasura activitati taxabile si de a aduce toate dovezile necesare in vederea stabilirii faptului ca, desi a efectuat toate demersurile necesare in vederea obtinerii si valorificarii cu TVA a productiei, aceasta nu a putut fi obtinuta ca urmare a unor cauze independente de vointa persoanei impozabile, cum ar fi fenomenele meteorologice extreme“.

Prin adresa nr... inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .., Directia Generala legislatie Cod fiscal – Directia de legislatie in domeniul TVA vine cu completari in ceea ce priveste :

“Prevederile legale mentionate nu sunt conditionate de existenta unor contracte de asigurare incheiate de catre persoana impozabila in cauza.

De asemenea, nu sunt prevazute norme specifice pentru productia agricola, respectiv daca procesele verbale prin care se constata ca anumite culturi sunt calamitate ar trebui vizate de primarie sau de alte institutii”.

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei retin că în mod eronat organele de control au colectat TVA in suma de .. lei asupra semintelor de rapita calamitate pe motiv ca societatea nu si-a asigurat cultura si ca urmare nu a realizat venituri aferente cheltuielilor inregistrate cu infiintarea in anul .. a culturii de rapita in conditiile in care normele legale din punct de vedere al TVA nu sunt conditionate de existenta unor contracte de asigurare si nici de vizarea acestor procese -verbale de catre primarii sau alte institutii.

De asemenea se retine ca societatea dovedeste ca a fost calamitata cultura de rapita insamantata in toamna anului .. datorita conditiilor meteo nefavorabile repectiv inghet si temperaturi negative cu Procesul verbal de constatare a calamitatii nr... incheiat de Primaria .. si si-a reinsamantat suprafat de teren calamitata, cu alta cultura aspect constatat si prin procesul-verbal de cercetare la fata locului nr. ...

Potrivit art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

(1) “Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

(2) “Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Asadar, din punct de vedere al TVA se pune problema dreptului de

deducere a taxei pe valoare adaugata pentru achizitiile care au fost efectuate in vederea realizarii unei productii agricole si in niciun caz a colectarii taxei asupra semintelor de rapita constatate lipsa in gestiune ca urmare a faptului ca nu a rasarit cultura datorita inghetului si nu a fost asigurata.

Astfel, in situatia in care productiile agricole nu au fost obtinute din motive independente de vointa persoanei impozabile (agricultorul), potrivit art. 145 din Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca_acestea sunt destinate utilizarii in vederea realizarii de operatiuni taxabile.

Potrivit prevederilor art. 45 alin. (6) din Normele meteorologice, dreptul de deducere a T.V.A. poate fi pastrat si in situatia in care achizitiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 al.(2) din Codul Fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economica a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de vointa sa, astfel cum a fost pronuntata Hotararea Curtii Europene de Justitie in cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontzitting (INZO) impotriva Statului Belgian. In astfel de situatii persoana impozabila trebuie totusi sa dovedeasca intentia de a desfasura activitati taxabile si de a aduce toate dovezile necesare in vederea stabilirii faptului ca,desi a efectuat toate demersurile necesare in vederea obtinerii si valorificarii cu TVA a productiei,aceasta nu a putut fi obtinuta ca urmare a unor cauze independente de vointa persoanei impozabile, cum ar fi fenomenele meteorologice extreme.

In concluzie, societatea contestatara dovedeste legal ca a fost calamitata cultura de rapita insamantata in toamna anului .. datorita conditiilor meteo nefavorabile repectiv inghet si temperaturi negative, iar din procesul-verbal nr. ... reiese ca suprafata calamitata de rapita a fost reansamantata cu floarea -soarelui si porumb, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa in totalitate pentru suma de .. lei ,iar decizia contestata, respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..sa fie anulata in parte numai cu privire la suma de .. lei T.V.A potrivit art. 216 alin. (1) si (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

Art. 216 Soluții asupra contestației

(1) “Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”.

(2) „În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 128 alin. (8) din Codul fiscal, pct. (8) din HG 44/2004 privind

Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se:

DECIDE :

Art.1. Admiterea în totalitate a contestației formulată de S.C. ... pentru suma de .. lei reprezentând T.V.A stabilită prin *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr...* ,emisă în baza *Raportului de inspectie fiscală nr.... ..*

.

Art.2. Anularea în parte a *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... pentru suma de ... lei reprezentând T.V.A.*

.....

DIRECTOR EXECUTIV