



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestățiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

Decizia nr.164/2015

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC X SRL Berzovia, înregistrată la AJFP Caras Severin sub nr. ... și DGRFP Timisoara sub nr. ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timisoara a fost sesizată de AJFP Caras Severin, prin adresa nr.... asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în Berzovia, str....., CUI ... reprezentată prin ... , în calitate de administrator, înmatriculată la ORC Caras Severin sub nr.J11....

Contestația a fost formulată împotriva :

1. Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.....privind suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - TVA suplimentară;
- ...lei – dobânzi de întârziere;
- ...lei – penalități de întârziere;
- ... lei – TVA respinsă la rambursare.

2. Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr....;

3. Raportului de inspectie fiscală nr.....

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere contestată, respectiv

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art. 207 și art.209 alin.(1) lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL susține că:

-constatarea făcută în raportul de inspectie fiscală referitor la cultura de mustar, trifoi și facelia, scăzute din gestiune pentru care s-au efectuat cheltuieli, nu s-a efectuat cu încălcarea prevederilor legii.

-această activitate de înființare a culturilor este reglementată legal prin regulamente ale C.E respectiv: nr. 1782/2003 și nr. 73/2009, având la bază dezvoltarea unei agriculturi durabile.

-aceasta activitate genereaza venituri crescatoare, fapt ce nu trebuie sa conduca la tratamentul ca TVA-ul aferent achizitiilor, serviciilor din amonte sa fie "nedeductibil", acesta fiind un caz tipic de dubla impunere, caz in care TVA-ul se incaseaza de la furnizor si se refuza ulterior deductibilitatea la beneficiar.

-in cazul de fata se indeplineste conditia prevazuta de art. 145 al.2 din Legea 571/2003 prin care:"orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: operatiuni taxabile".

-art. 17 din Directiva 6 C.E. ar trebui interpretat in sensul ca permite unei persoane impozabile care actioneaza ca atare sa deduca TVA platita pentru bunurile si serviciile care i-au fost livrate, pentru realizarea unei lucrari de investitii ce intentioneaza a fi utilizate in legatura cu operatiuni taxabile (Decizia Curtii Europene de Justitie privind TVA nr. 37/1995, pag.80).

-ridicarea la rang de principiu a regulilor de baza in administrarea TVA, pare pretentioasa si cu toate acestea toate statele membre europene au in principal pastrarea neutralitatii fiscale, iar pe cale de consecinta evitarea dublei impozitari in materie de TVA, conform acestui principiu TVA- TVA nu trebuie sa prezinte un cost pentru afacere.

-mai mult decat atat, art. 148 alin.2 lit.a din Codul Fiscal coroborat cu punctul 53 alin. 10 lit.d din Normele de aplicare ale Codului fiscal face precizarea ca in cazul bunurilor degradate calitativ, distruse, care nu mai pot valorifica, nu se face ajustarea taxei deductibile, daca degradarea se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente si se face dovada ca bunurile au fost distruse. Conform principiului proportionalitatii organele fiscale nu pot solicita persoanei impozabile mai mult decat ceea ce este necesar pentru dovedirea incidentului care a condus la pierderea, distrugerea bunului, astfel incat sarcina persoanei impozabile sa devina imposibil de realizat. Suprafata eliberata prin tocarea resturilor vegetale ramase in urma definitivarii planului de amplasare a culturilor pentru primavara anului 2015 a fost alocata culturii de floarea soarelui. Prin urmare toate acestea vor actiona in sens benefic la cultura de floarea soarelui.

- avand in vedere faptul ca resturile vegetale care au fost tocate si au ramas pe teren urmand a fi incorporate in cultura de floarea soarelui, consideram ca au un efect pozitiv asupra potentialului economic si se reflecta printr-un randament mai mare pe unitatea de suprafata.

De asemenea, petenta considera ca a respectat prevederile legale referitoare la dreptul de deducere, respectiv detine o factura emisa conform prevederilor art.155 si achizitiile pentru care s-a dedus TVA sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr...., organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP Caras Severin au stabilit urmatoarele:

In luna mai 2014 societatea deduce TVA in suma de 564 lei aferenta unor servicii de transport care nu sunt destinate utilizarii in folosul unor operatiuni

taxabile, organele de inspectie neacordand drept de deducere pentru aceasta suma, calculandu-se dobanzi in suma de 30 lei si penalitati in suma de 20 lei.

In luna octombrie 2014 si noiembrie 2014, societatea verificata scade din gestiunea contului 331 „, Productie in curs de executie mustar”, prin inregistrarea contabila 711=331.14 suma de ...lei reprezentand cultura mustar samanta de pe o suprafata de 22 ha, respectiv suma de ...lei reprezentand cultura de facelia+trifoi pe o suprafata de 19 ha.

Din aceste sume s-a dedus TVA in suma de ...lei, respectiv 11.867 lei.

Sumele cu care s-a efectuat scaderea din gestiune (61.734,38 lei si 54.824,58 lei) reprezinta contravaloarea unor cheltuieli diverse ca de exemplu:samanta, combustibili, ingrasaminte, lucrari agricole etc.

Intrucat aferent acestor achizitii s-a dedus TVA in suma de ...lei, respectiv ... lei, dar ele nu au fost destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, pentru aceste sume organele de inspectie nu au acordat drept de deducere, calculandu-se dobanzi in suma de ...lei si penalitati in suma de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se reține:

SC X SRL are sediul in Berzovia, str....., jud.Caras Severin, CUI RO ..., inmatriculata la ORC Caras Severin sub nr.J11/..., reprezentata prin ..., in calitate de administrator.Contestatia a fost formulata de d-na ..., in calitate de avocat, in baza imputernicirii avocatiile nr....., existenta, in original, la dosarul cauzei.

1. Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr....., in conditiile in care din documentele de la dosarul cauzei nu rezulta o alta situatie, diferita de cea constatata de organele fiscale.

In fapt, prin Decizia de impunere nr....., organele de inspectie fiscala au stabilit ca in luna mai 2014 societatea a dedus TVA pentru servicii care nu au fost destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, in suma de ...lei.De asemenea, in lunile octombrie si noiembrie 2014 a inregistrat scaderea din gestiunea contului 331 „, Productie in curs de executie mustar” a sumei totale de ... lei pentru care a dedus TVA in suma de ... lei.Intrucat achizitiile pentru care s-a dedus TVA de ... lei nu au fost destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, pentru aceste sume organele de inspectie nu au acordat drept de deducere, calculandu-se dobanzi in suma de ...lei si penalitati in suma de ... lei.

Prin contestatie, petenta sustine ca suprafata eliberata prin tocarea resturilor vegetale ramase in urma definitivarii planului de amplasare a culturilor pentru primavara anului 2015 a fost alocata culturii de floarea soarelui si scaderea din gestiune a culturii de mustar, trifoi si facelia, pentru care s-au efectuat cheltuieli, nu s-a efectuat cu incalcarea prevederilor legii.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere
(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

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 ori 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...](#)”

De asemenea, prevederile art.206 si 213 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„Art. 206 Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Din analiza contestației formulate și a documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare constata următoarele:

- deși petenta susține în contestație ca operațiunea contabilă efectuată, de scadere a gestiunii producției în curs de execuție, cu suma totală de ... lei, nu s-a efectuat cu încălcarea prevederilor legale, precizăm că la art.6 din Legea 82/1991 a contabilității, republicată se stipulează:

„(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.”

Din contestație nu rezulta documentele care au stat la baza înregistrărilor contabile și petenta nici nu aduce vreo explicație suplimentară referitoare la motivul pentru care s-a procedat la scaderea gestiunii producției în curs de execuție.

- cu toate că petenta invocă, în susținere, prevederile art. 145 alin.2 din Codul fiscal referitoare la dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor, dacă acestea

sunt destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile, nu face vorbire despre aceste operațiuni pe care le-a înregistrat sau despre rezultatele obținute ca urmare a operațiunii contabile efectuate. De fapt, din contestație nu rezulta conținutul economic al înregistrării contabile, petenta neexplicând dacă este vorba despre compromiterea culturilor ca urmare a unor cauze obiective, a unor fenomene meteo extreme sau a unor calamități

- petenta menționează că au fost respectate temeiurile de drept care reglementează dreptul de deducere a TVA, dar nu explică în ce mod, adică în ce constau operațiunile taxabile la care au contribuit achizițiile pentru care a fost dedusă TVA în suma de ... lei.

- referitor la suma de ...lei reprezentând TVA aferentă unor servicii de transport care nu sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile, petenta nu aduce niciun argument prin contestație și nu face vorbire despre aceasta.

Rezultă deci, pe baza prevederilor Codului de procedură fiscală enunțate mai sus, că organul de soluționare nu se poate investi cu soluționarea unei contestații decât în limitele în care a fost sesizat de contestatoare și pe baza dovezilor prezentate de acesta în susținerea contestației. Organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului.

Simpla deținere a unor facturi, care îndeplinesc condițiile de formă prevăzute de Codul fiscal, nu este suficientă pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a TVA în suma de ... lei. Mai mult chiar, în lipsa justificării oportunității diminuării gestiunii producției în curs de execuție, nu poate fi dedusă taxa aferentă, întrucât operațiunile nu sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.

Pe cale de consecință, având în vedere considerentele prezentate și temeiurile de drept la care am făcut referire, potrivit prevederilor art.216 alin.(1) „*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, pentru capatul de cerere privind TVA suplimentară în suma de ...lei, contestația urmează să fie respinsă ca nesustenută.

În ceea ce privește accesoriile în suma totală de ... lei, aferente TVA, sunt aplicabile prevederile din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, care la art.119-120¹ prevede:

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile [art. 120](#) alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere principiul de drept potrivit căruia “accesoriul urmează principalul” și având în vedere că petenta nu face nicio precizare referitoare la motivul pentru care înțelege să conteste accesoriile aferente TVA, pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca nesustenută.

2) În ceea ce privește capatul de cerere privind contestația împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 5/28.01.2015.

Prin OMFP 1.939/ 2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" se precizează ca:

„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.”

De asemenea, competența de soluționare a contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale este prevăzută la art.209 alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

“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 re verificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de re verificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;

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

Asa după cum se poate observa, structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice are competența în soluționarea contestațiilor 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.

În ceea ce privește contestațiile formulate împotriva dispoziției de măsuri emisă de organele de inspecție fiscală, acestea se soluționează de către organul emitent, respectiv de Activitatea de Inspecție Fiscală, întrucât intră în categoria „*altor acte administrative fiscale*”.

3. Referitor la capatul de cerere privind contestația împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.... facem precizarea că, potrivit pct.5.4 din OPANAF 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

„5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”

Întrucât petenta a contestat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr...., privind suma totală de ... lei, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., pentru acest capat de cerere contestația urmând a fi privită ca fiind formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.....

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală în baza referatului nr., se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca nesustenută, a contestației împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.... privind suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei – dobânzi de întârziere;
- ...lei – penalități de întârziere;
- ... lei – TVA respinsă la rambursare.

2. Constatarea necompetenței materiale a DGRFP Timisoara privind soluționarea contestației formulată de SC X SRL Berzovia împotriva Dispoziției nr..... privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, contestația urmând a fi soluționată de AJFP Caras Severin - Inspecție Fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

3. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL, cu sediul in Berzovia, str..... jud.Caras Severin
- DGRFP Timisoara - AJFP Caras Severin, cu aplicarea prevederilor pct.7.6 din OPANAF 2906/2014.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...