



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

***DECIZIA nr. ____ / ____ 2010
privind soluționarea contestației depusă de
S din localitatea X, înregistrată la Agenția Națională de Administrare
Fiscală sub
nr.907510/X.2009***

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice X – Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr.3215/15.06.2009 și de X prin adresa nr.X.2009, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X.2009, cu privire la contestația X, cu sediul social în localitatea X, str. X nr.X, jud. X, având cod de înregistrare fiscală X, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.X/1991.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X.2009 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice X, Administrația Finanțelor Publice Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspecție fiscală și are ca obiect suma de X lei reprezentând:

- X lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată;
- X lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată societatea contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X.2009.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală,

republicată, în raport de data la care a fost comunicată Decizia de impunere nr.X/2009, respectiv 2009, așa cum rezultă din confirmarea de primire a acesteia și din data depunerii contestației, respectiv.2009, conform ștampilei Registraturii Direcției generale a finanțelor publice de pe originalul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunte asupra contestației.

I. X contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X prin decizia de impunere nr.X.2009, motivând următoarele:

În anii 2006 și 2007 societatea nu a reușit să finalizeze întreg circuitul de producție agricolă, respectiv nu s-au putut recolta produse vandabile, realizându-se o pierdere a stocurilor de producție neterminată, astfel:

- în anul 2006 s-a pierdut producție agricolă neterminată în valoare de X lei
- în anul 2007 s-a pierdut producție agricolă neterminată în valoare de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit aceste pierderi economice ca și cheltuieli nedeductibile în sensul prevederilor art.21 alin.4 lit.c) din Codul fiscal, întrucât nu ar fi fost cauzate de cazuri de forță majoră, astfel cum sunt ele definite în Codul fiscal și în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, și au dispus ca societatea să plătească TVA aferentă acestor pierderi precum și să ajusteze soldul pierderilor fiscale reportat din anii fiscali precedenți.

Referitor la aceste constatări, societatea consideră că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere specificul activității desfășurate și că pierderile au avut cauze obiective, neprevăzute și cu consecințe imposibil de înlăturat și faptul că situația juridică incertă a terenurilor pe care s-a realizat producția agricolă a condus la imposibilitatea încheierii de contracte de asigurare pentru producția agricolă viitoare.

Totodată, societatea susține că a încercat obținerea unor produse agricole ecologice, "bio", pentru care deține certificat internațional de calitate, astfel că nu a tratat chimic plantele pentru a le mări rezistența și productivitatea, iar în aceste condiții plantele fiind extrem de sensibile și vulnerabile, riscul ca acestea să fie compromise de fenomene naturale este extrem de ridicat.

Societatea invocă în susținerea cauzei art.7 și art.12 din Codul de procedură fiscală precum și art.42 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În opinia organelor de inspecție fiscală destocarea producției neterminate este o cheltuială deductibilă numai într-un număr extrem de limitat de cauze de forță majoră, neintrând într-o asemenea încadrare și cazul societății, când din motive fortuite, susține societatea contestatoare, producția agricolă neterminată a fost compromisă de factori externi, obiectivi, neprevăzuți și cu consecințe de neînălțurat.

Astfel, societatea menționează faptul că art.21 alin.4 lit.c din Codul fiscal conform căruia pierderea unor stocuri, cauzată de evenimente de forță majoră, reprezintă o cheltuială deductibilă, face trimitere expresă la Norme, în ceea ce privește înțelesul și cuprinsul noțiunii de forță majoră, astfel că pct.42 din Normele metodologice include la cheltuieli deductibile și stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse de epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii.

Societatea consideră astfel că legiuitorul a introdus și cazuri fortuite în categoria evenimentelor ce conduc la distrugere și pierdere pentru care cheltuielile se consideră deductibile deși acestea pot fi prevenite în principiu.

Societatea invocă în continuare art.56 din Constituția României referitor la principiul constituțional al așezării juste a sarcinilor fiscale, considerând că nu este just și echitabil ca pierderea înregistrată ca urmare a unui fenomen al naturii să nu fie deductibilă fiscal și să fie obligată să plătească TVA și impozit pe profit pentru o investiție pierdută.

Astfel, societatea precizează că producția neterminată a fost compromisă, distrusă din punct de vedere economic, de împrejurări fortuite, neprevăzute și cu consecințe de neînălțurat, respectiv diferențele excesive de temperatură, societatea nedispunând de tehnologie și înzestrare materială suficiente pentru a putea realiza o producție agricolă independentă și imună la capriciile vremii.

De asemenea, societatea susține că organele de inspecție fiscală au determinat în mod incorect baza impozabilă, la care au calculat TVA, întrucât s-a calculat TVA și pentru cheltuielile cu munca vie. În acest sens, organele de inspecție fiscală au determinat valoarea stocurilor de producție neterminată și distrusă ca urmare a producerii unor împrejurări fortuite, însumând atât cheltuielile materiale de aprovizionare (semințe etc), de utilități (apă, gaz, energie electrică), cât și cele cu salariile muncitorilor care au realizat lucrările agricole ce s-au efectuat până la momentul compromiterii recoltelor. Procedând astfel, societatea menționează că organele de inspecție fiscală au obligat-o să plătească TVA și majorările aferente și pentru cheltuieli salariale.

Totodată, societatea contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.X.2009.

II. Prin raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.X.2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X, Administrația Finanțelor Publice Contribuabili Mijlocii – Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale este martie 2006 – decembrie 2008.

Societatea a înregistrat în mod constant rezultate financiare deficitare, atât aferente activității de exploatare, cât și aferente activității totale, din verificarea efectuată constatându-se că pierderile contabile evidențiate în soldul debitor al contului 1171”Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”, în valoare de X lei, provin din anul 2001, precum și din fiecare din anii următori, 2002-2007, pentru anul 2008 societatea înregistrând, de asemenea, pierdere contabilă înregistrată în contul 121”Profit și pierdere” în valoare de X lei.

La data de 31.12.2008, societatea a înregistrat următoarea structură a pierderii fiscale:

- Pierdere fiscală cu drept de report: X lei
- Pierdere fiscală aflată exclusiv în sarcina societății: X lei
- Pierdere fiscală totală: X lei.

Pierderea fiscală finală cu drept de report stabilită pentru data de X.2008, ca urmare a constatărilor inspecției fiscale, a fost în quantum de X lei.

În determinarea și stabilirea pierderilor fiscale anuale în valoare de X lei pentru care societatea și-a pierdut dreptul de report în perioadele fiscale următoare, au fost avute în vedere prevederile art.8 alin.(1) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit pentru perioada X.2001 – X.2002, prevederile art.13 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pentru perioada X.2002 – X.2003 și prevederile art.26 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, începând cu X.2004.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în declarațiile anuale de impozit pe profit, societatea a determinat eronat pierderea fiscală totală a exercițiului de raportare, soldul pierderii fiscale, prin preluarea în anul 2004, în programele de asistență prin care s-au editat declarațiile fiscale, a pierderii fiscale reportate pentru anii precedenți, corect ca valoare absolută, dar cu semn contrar pierderii fiscale aferente anului de raportare, ulterior soldurile rezultate din aceste operațiuni influențând de asemenea rezultatul fiscal.

În final, pierderea fiscală totală aferentă anului 2008 recalculată de către organul de inspecție fiscală a fost de X lei.

În continuare, organele de inspecție fiscală au constatat că pierderile fiscale de mai sus au fost recalculate doar în funcție de datele raportate în declarațiile anuale de impozit pe profit prin reșezarea și cumularea corectă a pierderilor fiscale anuale raportate de către societate, în scopul corectării erorilor informatice de raportare. Aceste sume nu includ diferențele suplimentare stabilite în timpul controlului și nici pierderile fiscale nereportabile stabilite de către organul de inspecție fiscală ca urmare a efectuării inspecției fiscale. Astfel, la data de X.2008 a rezultat o pierdere fiscală nereportabilă în valoare de X lei.

Din verificarea modului de determinare a rezultatelor fiscale anuale pentru exercițiile financiare supuse inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

În declarația de impozit pe profit a anului 2007, precum și în Registrul de evidență fiscală a societății, s-a constatat că veniturile din exploatare raportate pentru anul 2007 sunt în cuantum de X lei, în roșu, această sumă fiind luată integral în calculul rezultatului fiscal al exercițiului.

Din analizarea naturii acestei sume s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitatea proprie, la finele anului 2007, ieșirea din patrimoniu a unei producții neterminate în valoare de X lei, prin efectuarea articolului contabil 711"Variația stocurilor" = 331"Producție în curs de execuție", cu suma de X lei, în negru, această operațiune nefiind rezultatul repunerii producției neterminate din perioada anterioară în scopul reflectării în contabilitate a continuării procesului de producție, ci rămânând definitivă și influențând nefavorabil rezultatul exercițiului cu această sumă.

De asemenea, s-a constatat că operațiuni de aceeași natură au fost înregistrate în contabilitatea societății și în anul 2006, respectiv la data de X.2006 a fost înregistrată scăderea din activul societății a unei producții neterminate în valoare de X lei și de X lei la data de X.2006, sume ce au influențat nefavorabil rezultatul exercițiului fiscal.

Scăderea din activ, în anul 2006, a producției neterminate cu valoarea menționată mai sus, a fost înregistrată în același an în contabilitate prin efectuarea articolului contabil 331"Producție în curs de execuție" = 711"Variația stocurilor", cu suma de X lei, în roșu, această operațiune nefiind urmată de alte înregistrări care să consemneze continuarea procesului de producție din cadrul societății, ci influențând nefavorabil rezultatul fiscal al exercițiului 2006.

În vederea lămuririi stării de fapt fiscale pentru aceste sume, în temeiul dispozițiilor procedurale cuprinse în art.49 alin.(1) lit.a), art.52, art.65 și art.94 alin.(3) lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificări și completări, organele de inspecție fiscală au solicitat d-nului Roșu Ion, administrator al societății, o notă explicativă înregistrată la societate sub nr.X.2009.

Prin această notă explicativă organele de inspecție fiscală au solicitat societății să menționeze care este natura operațiunilor pentru care a

scăzut din patrimoniul propriu active de natura stocurilor în sumă de X lei, dacă deține o asigurare care să acopere pierderile de mijloace circulante astfel înregistrate și să prezinte documentele de constatare în baza cărora a fost înregistrată în contabilitate suma de X lei.

Societatea a precizat în această notă explicativă, că are ca obiect de activitate producerea legumelor de seră și de câmp, această activitate fiind dependentă de condițiile atmosferice, iar faptul că are certificat pentru produse biologice recunoscut internațional i-a limitat posibilitatea de a trata plantele cu produse chimice.

Referitor la anul 2006, societatea a precizat că producția realizată în condiții de calitate biologică și ISO nu a acoperit în totalitate cheltuielile, diferența înregistrată de X lei la sfârșitul ciclului de producție a trebuit să o înregistreze ca și cheltuială aferentă producției, deoarece ea a fost realizată strict în scopul de a produce venit.

În anul 2007, condițiile atmosferice au fost nefavorabile, producția a fost compromisă, astfel conducerea societății a decis în urma raportului comisiei nr.X2007 să renunțe la aceste culturi și să treacă pe cheltuieli suma de X lei reprezentând totalul cheltuielilor acumulate în scopul realizării acestor culturi.

În susținerea situației prezentate societatea a anexat următoarele documente:

- Decizia nr.520/28.08.2007 pentru instituirea comisiei de cercetare a cauzelor care au dus la compromiterea culturilor din sere în urma căreia a fost instituit un raport de analiză în care au fost consemnate rezultatele constatărilor cu privire la cauzele degradărilor de stocuri, cauze cum ar fi lipsa de personal, existența de infecții cu dăunători care nu au putut fi evitate datorită faptului că tratamentele recomandate de specialiști erau foarte costisitoare și cheltuielile care ar fi fost ocazionate de efectuarea acestor tratamente nu ar fi avut ca rezultat obținerea de sporuri de producție, invazie de buruieni, existența de produse neconforme calitativ datorită unor condiții meteorologice nefavorabile;
- Raport al comisiei de verificare înregistrat sub nr.X.2007, prin care comisia propune renunțarea la exploatarea culturilor și trecerea la defrișarea lor, pe motivul că acestea sunt afectate în totalitate de boli și dăunători, cheltuielile pentru refacerea acestor culturi fiind mult mai mari decât estimările de venituri;
- Referatul nr.Xdin X2007, prin care directorul tehnic al societății solicită directorului general dispunerea măsurilor care se impun ca urmare a constatărilor legate de degradarea culturilor consemnate în raportul nr.X.2007.

Din analizarea documentelor puse la dispoziție, a explicațiilor scrise date de către d-nul X, în calitate de administrator al societății, precum și a prevederilor legislației fiscale în vigoare la data realizării operațiunilor, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea a înregistrat scăderea din gestiune a producției neterminate motivând că aceasta a fost depreciată din punct de vedere calitativ.

Din nota explicativă și din analizarea documentelor justificative și contabile aferente anului 2006 a rezultat că societatea nu a încheiat contracte de asigurare care să acopere riscurile de natura celor de mai sus, riscuri care în cele din urmă au afectat patrimoniul societății prin grevarea cheltuielilor de exploatare cu suma de X lei aferentă pierderilor de stocuri de producție neterminată. Ulterior acestei note explicative, organele de inspecție fiscală au constatat că pe lângă suma de X lei reprezentând contravaloarea producției neterminate scăzute din patrimoniu, în contabilitatea societății s-a operat și o altă înregistrare, de aceeași natură, pentru producție neterminată destocată, în valoare de X lei.

În ceea ce privește asigurările, societatea a menționat că nu a putut încheia contracte de asigurare datorită existenței unor litigii legate de terenurile sale. Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a asumat riscurile menționate continuând să desfășoare activitate de producție pentru care nu puteau fi încheiate contracte de asigurare care să acopere riscurile ulterior materializate, mai ales având în vedere faptul că societatea acumula deja din exercițiile financiare precedente solduri de producție neterminată rămase neregularizate.

Astfel, conform datelor înregistrate în contul 331”Producție în curs de execuție”, rulajele aferente producției neterminate provin din ani precedenți celor în care stornările sumelor menționate au fost înregistrate, producția în curs de execuție existentă în sold la data de X.2006 fiind aceeași cu producția neterminată aflată în sold la data de X.2005, aspect care rezultă și din situațiile financiare ale anului 2005.

- de asemenea, societatea nu a înregistrat în acest interval de timp, anterior stornării sumelor menționate, provizioane și/sau ajustări pentru depreciere și pierderi de valoare prin care să acopere eventualele influențe determinate de deprecierea producției neterminate.

- totodată, organele de inspecție fiscală precizează faptul că societatea nu deține asigurare pentru producția neterminată care a fost scăzută din patrimoniul propriu și care a influențat, atât rezultatul contabil, cât și rezultatul fiscal al exercițiului de raportare, existența asigurării fiind menționată expres în reglementările fiscale, ca o condiție a acordării deductibilității fiscale a cheltuielilor cu degradările de stocuri, indiferent de natura acestora.

Având în vedere cele constatate și faptul că societatea a influențat rezultatul fiscal al exercițiului financiar 2006 cu sumele reprezentând pierderile de mijloace circulante de natura producției neterminate, în conformitate cu prevederile art.21, alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat deducerea din rezultatul fiscal al anului 2006 a sumei de X lei, reprezentând pierderile de producție neterminată înregistrate în exercițiul menționat.

Pentru pierderile de producție neterminată în valoare de X lei, înregistrate în anul 2007, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.21, alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a pct.42 din HG nr.44/2004, au stabilit că aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru producția neterminată destocată în condițiile menționate în anii 2006 și 2007, un volum de cheltuieli nedeductibile fiscal în valoare de **X lei**, a cărui structură este următoarea:

- suma de **X lei**, reprezentând cheltuiala cu producția în curs de execuție depreciată calitativ, pentru anul 2006.
- suma de **X lei**, reprezentând cheltuiala cu producția în curs de execuție depreciată calitativ, pentru anul 2007.

Pentru cheltuielile nedeductibile aferente producției neterminate scăzute din patrimoniul societății, cheltuieli în sumă de **X lei**, s-a stabilit o TVA aferentă colectată suplimentar în valoare de **X lei** formată din TVA în sumă de **X lei**, pentru anul 2006, și TVA în sumă de **X lei**, pentru anul 2007.

Cu privire la ieșirea din patrimoniul societății a altor bunuri de natura stocurilor și anume a mărfurilor scăzute din gestiunea societății la data de X.2008 în sumă de **X lei**, precum și a materialelor consumabile și a ambalajelor în sumă de **X lei** scăzute din gestiunea societății la data de X.2008 și care au influențat atât rezultatul contabil cât și rezultatul fiscal al exercițiului, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu deține asigurare care să acopere riscurile care au determinat grevarea cheltuielilor societății cu aceste sume.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.21, alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a pct.42 din HG nr.44/2004, au stabilit că aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Pentru cheltuielile nedeductibile aferente stocurilor de materiale consumabile, mărfuri și ambalaje scăzute din patrimoniul societății, cheltuieli în sumă de **X lei**, s-a stabilit o TVA aferentă colectată suplimentar în valoare de **X lei**.

Cu privire la bunurile de natura materialelor consumabile care au fost trecute pe cheltuieli în anul 2008 și furate, respectiv suma de X lei menționată în răspunsul la întrebarea nr.2 din nota explicativă, reglementările intrate în vigoare începând cu data de X.2008 și anume OUG nr.106/2007 și Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr.X/2007, stipulează că bunurile furate nu reprezintă operațiuni asimilate livrărilor din punctul de vedere al TVA dacă se face dovada constatării acestora de către organele de poliție care este acceptată de către societatea de asigurări, or, după cum s-a menționat mai sus și după cum însăși societatea a menționat în răspunsurile furnizate la nota explicativă, nu au fost încheiate contracte de asigurare pentru bunurile de natura materialelor, mărfurilor, ambalajelor, precum și stocurilor de producție neterminată.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că societatea justifică netaxarea în anul 2008 a ieșirilor din patrimoniul propriu a pieselor de schimb în valoare de X lei prin faptul că acestea erau uzate fizic și moral și că au intrat în patrimoniul societății înainte de anul 1990, neprezentând nici un document din care să rezulte aceste susțineri.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a utilizat aceste piese de schimb, înregistrate în contul de activ corespunzător, respectiv 301 "Materii prime", 3024 "Piese de schimb", după aplicarea prevederilor Ordinului MFP nr.94/2001, pentru activitatea proprie de exploatare care, prin natura ei, era generatoare de operațiuni taxabile din punctul de vedere al TVA după data de 01.07.1993 și până la data scăderii din patrimoniul propriu prin trecerea acestora pe cheltuieli.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează cu privire la tratamentul fiscal al acestor operațiuni că societatea nu ar fi avut obligația colectării TVA dacă achizițiile ar fi fost afectate realizării unor operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere de natura celor prevăzute la art.141 din Codul fiscal, această condiție fiind în mod expres stipulată la art.141 alin.(2) lit.g) din Legea nr.571/2003, cu modificări și completări, astfel după cum au fost completate prin OUG nr.106/2008.

Din punct de vedere fiscal, cheltuielile cu TVA aferentă producției neterminată și stocurilor ieșite din patrimoniu stabilite ca urmare a inspecției fiscale, au fost alocate de organele de inspecție fiscală rezultatelor fiscale ale anilor 2006, 2007 și 2008, din punct de vedere contabil societatea urmând a le înregistra în contabilitatea financiară proprie în debitul contului 1174 "Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor materiale".

Întrucât aceste sume nu au fost înregistrate în contabilitatea societății în exercițiile financiare la care se referă, ci au fost stabilite ca urmare a inspecției fiscale, repunerea acestora la nivelul exercițiilor financiare la care se referă, atât din punct de vedere contabil, cât și din punct de vedere fiscal, nu va modifica cuantumul pierderilor fiscale ale exercițiilor menționate și nici nu va putea fi luată în calcul la determinarea rezultatului fiscal al anului 2009.

În concluzie, în temeiul art.128 alin.(1), alin.(4) lit.d) și alin.(8) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pe cale de consecință, datorită neîndeplinirii condițiilor stipulate de prevederile pct.6 alin.(9) lit.a)-c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectată suplimentar în sumă totală de **X lei**.

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

1. Referitor la TVA în sumă de X lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă X avea obligația colectării TVA aferentă producției neterminate scăzută din patrimoniul societății în perioada 2006-2007 în condițiile în care societatea nu justifică cu documente că această producție reprezintă stocuri degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate prin livrare și prin urmare nu intră în sfera de aplicare a TVA.

Perioada verificată: martie 2006 – decembrie 2008.

În fapt, societatea contestatoare are ca obiect de activitate producerea legumelor de seră și de câmp în condiții de calitate biologică și ISO deținând certificat pentru produse biologice recunoscut internațional, ce i-a limitat posibilitatea de a trata plantele cu produse chimice.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă, la finele anilor 2006 și 2007, ieșirea din patrimoniu a producției neterminate în valoare de X lei.

Astfel, au dispus colectarea TVA în sumă de **X lei** pe motiv că societatea nu justifică cu documente faptul că operațiunile de natura ieșirilor din patrimoniu a producției neterminate nu constituie livrare de bunuri în sensul art.128 alin.(8) lit.a),b) din Legea nr.571/2003 coroborat cu pct.6 alin.(8) și (9) din HG 44/2004.

În drept, în perioada martie – decembrie 2006 se aplică prevederile art.128 alin.(1) și alin.(9) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme;”

Începând cu data de 01.01.2007 art.128 alin.(1) și alin.(8) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003, stipulează:

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

(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, 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;

Acestea se coroborează cu prevederile pct.6 alin.(8) și alin.(9) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal care precizează:

“(8) În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal, prin cauze de forță majoră se înțelege:

a) incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale, cu excepția situațiilor în care pagubele sunt imputabile;

b) război, război civil, acte de terorism;

c) orice evenimente care sunt astfel calificate prin Codul civil, cu excepția situațiilor în care pagubele sunt imputabile.

(9) 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;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, nu constituie livrare bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, și bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme. Se reține că în sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal, prin cauze de forță majoră se înțelege incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale, cu excepția situațiilor în care pagubele sunt imputabile; război, război civil, acte de terorism; orice evenimente care sunt astfel calificate prin Codul civil, cu excepția situațiilor în care pagubele sunt imputabile. Totodată, 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;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că ieșirea din patrimoniu a stocurilor de producție neterminată a fost înregistrată în contabilitatea societății prin înregistrarea contabilă 711"Variația stocurilor"=331"Producție în curs de execuție", fără a se înregistra ulterior operațiuni care să reflecte contabil continuarea procesului de producție pentru aceste stocuri aflate în curs de execuție până la obținerea produselor finite din nomenclatorul de activitate al societății, fapt ce a influențat nefavorabil rezultatul exercițiului.

Totodată, 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 neterminată au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, așa cum sunt definite de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal, prin cauze de forță majoră înțelegându-se incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale, cu excepția situațiilor în care pagubele sunt imputabile; război, război civil, acte de terorism etc.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că societatea a prezentat în susținerea cauzei următoarele documente:

- Decizia nr.520/28.08.2007 pentru instituirea comisiei de cercetare a cauzelor care au dus la compromiterea culturilor din sere în urma căreia a fost instituit un raport de analiză în care au fost consemnate rezultatele constatărilor cu privire la cauzele degradărilor de stocuri, cauze cum ar fi lipsa de personal, existența de infecții cu dăunători care nu au putut fi evitate datorită faptului că tratamentele recomandate de specialiști erau foarte costisitoare și cheltuielile care ar fi fost ocazionate de efectuarea acestor tratamente nu ar fi avut ca rezultat obținerea de sporuri de producție, invazie de buruieni, existența de produse neconforme calitativ datorită unor condiții meteorologice nefavorabile;
- Raport al comisiei de verificare înregistrat sub nr.X.2007, prin care comisia propune renunțarea la exploatarea culturilor și trecerea la defrișarea lor, pe motivul că acestea sunt afectate în totalitate de boli și dăunători, cheltuielile pentru refacerea acestor culturi fiind mult mai mari decât estimările de venituri;
- Referatul nr.X.2007, prin care directorul tehnic al societății solicită directorului general dispunerea măsurilor care se impun ca urmare a constatărilor legate de degradarea culturilor consemnate în raportul nr.X.2007.

Din analiza documentelor prezentate de societate se reține că acestea nu probează în mod neechivoc existența cauzelor obiective ce au generat degradările de active care au fost scăzute din patrimoniu și nici dovada existenței legăturii certe și directe dintre cauzele invocate și stocurile menționate a căror degradare trebuia să fie o consecință directă a eventualelor cauze obiective care ar fi generat aceste pierderi, potrivit art.128 alin.(8) și (9) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, societatea, în momentul constatării apariției depreciilor calitative de producție neterminată, avea obligația să procedeze la efectuarea inventarierii, în conformitate cu prevederile Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.1.753/2004 – Anexa nr.1, pct.3 lit.b), putând astfel să probeze cuantumul depreciilor de producție neterminată în funcție de constatările comisiei de inventariere.

Societatea trebuia să prezinte liste de inventariere separate pentru producția agricolă deteriorată, inventarierea făcându-se pe bază de calcule tehnice iar în listele de inventariere trebuia menționat modul cum s-a făcut inventarierea, precum și datele tehnice care au stat la baza calculelor, la care se anexau procesele-verbale în care trebuiau arătate cauzele nefolosirii, caracterul și gradul deteriorării sau deprecierei, cauzele care au determinat starea bunurilor respective.

Totodată, se reține că activele de natura stocurilor se evaluează la valoarea contabilă, mai puțin deprecierea constatată. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unui provizion pentru depreciere. Provizioanele pentru depreciere sau amortizarea suplimentară se înregistrează în contabilitate indiferent de situația economică a unității, inclusiv în cazul în care aceasta înregistrează pierdere contabilă. Pentru elementele de activ la care s-au constatat depreciere, pe baza listelor de inventariere întocmite distinct, comisia de inventariere face propuneri privind constituirea provizioanelor pentru depreciere, acolo unde este cazul, arătând totodată cauzele care au determinat aceste depreciere.

Se reține că, în speța în cauză, deprecierea stocurilor a fost și un rezultat al deciziilor de management ale societății întrucât nu s-a probat că societatea a manifestat diligența necesară și a întreprins toate măsurile pentru a evita suportarea acestor pierderi, una dintre posibilele măsuri putând fi și aceea a încheierii de contracte de asigurare care să acopere riscurile activității de exploatare proprii, societatea asumându-și practic în aceste condiții riscurile, cu atât mai mult cu cât nici nu a încheiat contracte ferme de desfacere care să ofere certitudinea valorificării producției și să demonstreze

angajarea în obținerea unor venituri viitoare a cheltuielilor cu producția neterminată.

Se reține de asemenea că aceste stocuri nu erau prin natura lor intrinsecă active cu probabilitate mare de depreciere independent de modul de gestionare al acestora, așa cum susține societatea, întrucât, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele acumulate în soldurile debitoare ale contului 331 "Producție în curs de execuție" provin din exerciții financiare precedente, situațiile financiare aferente auditate în fiecare an nerecunoscând niciun fel de provizioane sau ajustări pentru deprecieri și pierderi de valoare care să ofere o estimare a deprecierei acestor stocuri.

Mai mult, cu privire la quantumul sumelor înregistrate, se reține că societatea nu a prezentat documente de constatare care să consemneze exact valoarea și componența stocurilor de producție neterminată până la concurența sumelor astfel scăzute din contabilitate. Se reține că organele de inspecție fiscală nu au putut stabili cum s-a ajuns la quantumul pierderilor care au fost înregistrate în contabilitate și care este suportul documentar al acestora, documentele prezentate consemnând doar cauzele degradării stocurilor de producție neterminată iar notele contabile prin care aceste pierderi au fost înregistrate în contabilitatea societății ca o diminuare a patrimoniului propriu nu au ca suport documente justificative care să consemneze un quantum cert al acestor pierderi, ci s-a constatat că a fost o operațiune de regularizare a elementelor patrimoniale de natura stocurilor, nefăcându-se dovada unei legături cauzale certe între evenimentele generatoare și quantumul sumelor înregistrate în contabilitate ca pierderi de producție neterminată.

Astfel, având în vedere reținerile de mai sus, societatea nu a putut face dovada că operațiunile privind scăderea din evidența contabilă a producției neterminate s-a făcut ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră.

Totodată, societatea nu a putut face dovada că sunt îndeplinite în mod cumulativ condițiile prevăzute de lege pentru ca bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, să nu fie considerate livrare de bunuri cu plată și anume:

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

În acest sens se reține că societatea nu a putut face dovada cu documente că degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective și că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

Se reține astfel că, la dosarul cauzei se află anexat un Proces verbal de distrugere încheiat la X.2008, care nu este însă relevant în speța în cauză, întrucât nu se referă la distrugerea producției agricole deteriorate ci la distrugerea altor materiale care nu mai corespund din punct de vedere tehnic.

În ceea ce privesc afirmațiile societății potrivit căroră "producția noastră neterminată a fost compromisă – distrusă din punct de vedere economic – de împrejurări fortuite, neprevăzute și cu consecințe de neînălțurat, cum au fost diferențele excesive de temperatură (50 de grade ziua și aproape zero grade noaptea), care au determinat îmbătrânirea prematură a plantelor, deformarea fructelor și avortarea florilor", "[...]legiuitorul a inclus în categoria evenimentelor ce conduc la distrugerii și pierderi deductibile fiscal și cazurile fortuite[...]", "susținem acest lucru deoarece atât epidemiile, cât și accidentele sunt, în mod evident, cazuri fortuite și nicidecum nu sunt cazuri de forță majoră", acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, societatea consideră cazuri fortuite prevederile pct.42 din HG nr.44/2004 care se referă la **epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare** și de asemenea consideră că se încadrează în aceste prevederi, fapt nereal având în vedere faptul că argumentul adus compromiterii producției a fost diferențele excesive de temperatură. Așa cum s-a reținut mai sus, societatea avea posibilitatea evitării acestor pierderi de producție neterminată prin încheierea de contracte de asigurări având în vedere că pierderile se acumulas din exercițiile financiare precedente. Stocurile de producție neterminată rămase neregularizate ca urmare a unor pierderi similare nu erau prin natura lor intrinsecă active cu probabilitate mare de depreciere independent de modul de gestionare al acestora. Mai mult, societatea nu a înregistrat niciun fel de provizioane/ajustări pentru deprecieri și pierderi de valoare care să ofere o estimare a deprecierei acestor stocuri.

Totodată, referitor la susținerea societății „[...]noi am încercat obținerea unor produse agricole ecologice, „bio”, pentru care deținem certificat internațional de calitate,[...]nu am putut trata chimic plantele, pentru a le mări rezistența și productivitatea,[...]în absența unor asemenea tratamente, plantele sunt extrem de sensibile și vulnerabile, riscul ca acestea să fie compromise de fenomene naturale fiind extrem de ridicat.”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, avantajul cultivării legumelor în sere este independența față de mediul înconjurător, incinta este menită să le ofere plantelor o temperatură mai ridicată și constantă ce le asigură condițiile optime de dezvoltare, iar în lipsa tratării chimice exista

posibilitatea de aplicare a unor măsuri profilactice de dezinfecție, de ardere a resturilor vegetale, de rotație a culturilor și de igienă fitosanitară pentru combaterea bolilor și dăunătorilor.

Referitor la susținerea societății „echipa de inspecție fiscală a determinat valoarea stocurilor de producție neterminată și distrusă ca urmare a producerii unor împrejurări fortuite, însumând atât cheltuielile materiale de aprovizionare (semințe etc), de utilități (apă, gaz, energie electrică), cât și cele cu salariile muncitorilor care au realizat lucrările agricole ce s-au efectuat până la momentul compromiterii recoltelor”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată, în baza art.137 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin aplicarea cotei standard de taxare asupra costului de producție al producției neterminate scăzute din patrimoniul propriu al societății, astfel după cum acesta a fost reflectat de societate în rulajele debitoare ale contului 331 „Producție în curs de execuție”. Totodată, societatea nu a dovedit cu documente cele susținute mai sus.

Mai mult, prin adresa nr.X.2010, Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat societății contestatoare să depună în termen de 5 zile de la primirea adresei la organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice Brașov, toate documentele justificative pe care nu le-a prezentat și pe care le consideră relevante în susținerea contestației.

Se reține că X, prin adresa nr.108/09.03.2010, a transmis organelor de inspecție fiscală ca documente suplimentare în susținerea contestației situații comparative venituri-cheltuieli pentru centrele de profit, situații editate pentru finele exercițiilor financiare 2000 – 2005 precum și pentru perioada X.2006, prin care este prezentată structura cheltuielilor de exploatare după natura lor.

Se reține astfel că aceste documente prezentate de societate prin adresa nr.X.2010 nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât din analiza acestora nu rezultă cuantumul cheltuielilor aferente producției neterminate, societatea prezentând doar structura cheltuielilor, pe elemente de calculație, pentru producția obținută în cursul exercițiilor financiare 2000 – 2005 și 01.01.2006 – 31.05.2006.

Referitor la susținerea contestatoarei că în cuantumul total al acestor cheltuieli se regăsesc, pe lângă cheltuielile materiale aferente unor achiziții din trecut pentru care s-a procedat la exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă și cheltuielile cu salariile și contribuțiile sociale aferente, cheltuieli de care organele de inspecție fiscală nu au ținut cont în determinarea bazei de impozitare a TVA pentru producția neterminată

scăzută din patrimoniu, se reține că societatea nu a prezentat documente din care să rezulte cuantumul cheltuielilor salariale și a cheltuielilor asimilate acestora în totalul cheltuielilor de producție aferente stocurilor de producție neterminată, astfel după cum acestea erau evidențiate în soldul debitor al contului 331 "Producție în curs de execuție" la datele la care ieșirile din patrimoniu a stocurilor de producție neterminată au fost înregistrate.

Totodată, societatea nu a prezentat documente cu care să probeze cuantumul depreciilor de producție neterminată.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată în sumă de **X lei**, motiv pentru care se va respinge contestația formulată de **X** ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi pe fondul cauzei în condițiile în care, prin contestație, X nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea cauzei care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Perioada verificată: martie 2006 – decembrie 2008.

În fapt, societatea a înregistrat în mod constant rezultate financiare deficitare, atât aferente activității de exploatare cât și aferente activității totale, iar stocurile de natura materialelor consumabile, mărfurilor și ambalajelor au fost scăzute din patrimoniul propriu și au influențat, atât rezultatul contabil, cât și rezultatul fiscal al exercițiului de raportare.

În urma verificărilor, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a scăzut din patrimoniu în anul 2008 cheltuieli cu materiale consumabile, mărfuri și ambalaje în valoare totală de X lei pe motiv că acestea au fost furate însă nu a făcut dovada constatării furtului de către organele de poliție sau încheierea de contracte de asigurare pentru bunurile de natura materialelor consumabile, mărfurilor și ambalajelor.

Astfel, organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina societății colectarea TVA în sumă de **X lei** întrucât nu a demonstrat îndeplinirea cumulativă a condițiilor prevăzute la pct.6 alin.(9) din HG nr.44/2004.

Prin contestația formulată, X nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea cauzei privind TVA colectată în sumă de **X lei**.

În drept, la art.206 alin. (1) lit. c și lit.d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:
“Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]”

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

**“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:
[...]**

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;[...]”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, în conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere cele precizate mai sus precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de **X**ca nemotivată și nesusținută cu documente pentru TVA în sumă de **X lei**.

3. În ceea ce privește suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr.X.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X.2009, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la punctele 1 și 2 din prezenta decizie în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea

adaugată, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Se reține faptul că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.X.04.2009, se reține că, prin adresa nr. 3215/15.06.2009 organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice X au precizat că a fost emisă, în temeiul prevederilor art.214 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificări și completări, decizie de suspendare a soluționării contestației împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.X.04.2009, până la soluționarea contestației împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X 04.2009.

Potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este competentă să soluționeze **“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală [...]”**

iar potrivit Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, care prevede:

“1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”

Astfel, întrucât măsurile dispuse în sarcina **S.C. X S.A.** prin Dispoziția nr.X/X.04.2009 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispoziția nu are caracterul unui titlu de

creanță, se reține că soluționarea contestației pentru aceasta intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor neavând competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, care precizează:

“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

coroborat cu punctul 5.2 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.128 alin.(1), alin.(4) lit.d) și alin.(8) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pe cale de consecință, datorită neîndeplinirii condițiilor stipulate de prevederile pct.6 alin.(9) lit.a)-c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal precum și în baza art.21, alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a pct.42 din HG nr.44/2004 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.A., împotriva Deciziei de impunere nr. X.2009 pentru suma de 5.580.880 lei reprezentând:

- **X lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. X S.A., împotriva Deciziei de impunere nr. X.2009 pentru suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL