

DECIZIE nr. 1096/355/30.07.2015

privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. xxx/12.06.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. xxx/11.06.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. xxx/12.06.2015 asupra contestației formulate de

S.C. XXX S.R.L.,

CIF: xxx

Cu sediul social în xxx, jud. Timiș

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș sub nr. xxx/03.06.2015, la A.J.F.P. Timiș - Activitatea de Inspecția Fiscală Contribuabili Mijlocii sub nr. xxx/05.06.2015 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. xxx/12.06.2015.

Petenta S.C. XXX S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM xxx/30.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM xxx/30.04.2015 emise de A.J.F.P. Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, solicitând anularea parțială a deciziei de impunere atacate.

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de Inspecție fiscală nr. F-TM xxx/30.04.2015, se rețin următoarele:

În drept, OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt

scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) *Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.*

(2) *Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.*

(3) *Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89.[...]*

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]

coroborat cu art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.*

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Posibilitatea conferită de art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este reglementată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

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

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

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

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1021/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice", se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

„În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentului și aceasta fiind cea care produce efecte față de petent și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Raportului de

inspecție fiscală nr. F-TM xxx/30.04.2015, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de petenta S.C. XXX S.R.L., împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM xxx/30.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

Suma contestată este de **xxx lei** și reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta S.C. XXX S.R.L., prin reprezentantul său legal formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM xxx/30.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-TM xxx/30.04.2015 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Timiș, solicitând anularea parțială a deciziei de impunere atacate, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

Cu privire la TVA in valoare de xxx lei aferent achizițiilor efectuate pentru înființarea culturii de grâu in suprafața de 931,06 ha care nu au putut fi recoltate:

Petenta înființează in toamna anului 2013 cultura de grâu pe o suprafața de teren de 4.303,53 ha si a efectuat cheltuieli cu semințe, îngrășăminte, erbicide, lucrări agricole, motorina, servicii prestate de terti, servicii de consultanta agricola, s.a. În momentul recoltării, societatea nu a obtinut nicio producție pe o suprafața de 931,06 ha din cauza fenomenelor meteorologice din ultima perioada, respectiv ploi torențiale de lunga durata.

Organele fiscale au considerat ca pentru TVA in suma de xxx lei aferent achizițiilor efectuate pentru înființarea culturii de grâu, societatea nu are drept de deducere.

Petenta evidențiază faptul ca nu este vorba de o producție care nu a fost obținuta, ci de producție obținută si a cărei existenta a fost constatata la fata locului, dar a cărei recoltare nu a fost posibila. Organul de control a fost in posesia tuturor informațiilor si documentelor necesare determinării stării de fapt fiscale: polița de asigurare valabila pentru anul agricol in curs, procesul verbal din data de 25.07.2014 si Nota de constatare din data de 26.09.2014,

precum si întreaga corespondenta cu asiguratorul Omniasig, inclusiv deschiderea dosarului de dauna.

Aşa cum s-a constatat in data de 25.09.2014 de către reprezentanții Direcției de Agricultură a Județului Timiș, al Serviciului fiscal Sannicolau Mare, al Primăriilor in raza carora se găsesc terenurile, al asiguratorului Omniasig, suprafața de 931,06 ha este calamitata total: „terenuri cu băltiri, plante lipite de pamant, terenul nu permite intrarea utilajelor pentru recoltat (...) in considerarea faptului ca nu se mai poate recolta suprafața menționata se stabilește dauna totala a acesteia.”

Totuși, Nota de constatare din data de 25.09.2014 este considerata - in ciuda faptului ca starea de fapt a fost constatata de către reprezentantul Direcției pentru Agricultură, a Serviciului fiscal, al primăriilor locale - nu reprezenta document justificativ pentru organele de control.

Petenta consideră că a acționat cu maxima diligenta, cultura de grâu fiind asigurata pentru întreaga suprafața semanata. Mai mult, petenta a solicitat asistenta tuturor factorilor implicați, inclusiv a asiguratorului. Faptul ca nu a reușit continuarea recoltării se datoreaza unor fenomene meteorologice extraordinare. Pe de alta parte, paguba a fost constatata de catre reprezentanții tuturor organelor abilitate, inclusiv de catre asigurator. Daca acesta din urma nu a achitat despăgubirile aferente, aceasta se datoreaza modului in care companiile de asigurări inteleg sa seteze clauzele contractelor de asigurare astfel incat sa se poata sustrage cat mai lesne plății despăgubirilor, ceea ce nu inseamna deloc ca petenta nu a înregistrat o paguba.

Petenta afirma ca a transmis asiguratorului adresa menționata in RIF prin care a solicitat sa se constate situația la zi a recoltei, respectiv afectarea acesteia de catre ploile torențiale căzute in ultima luna si imposibilitatea recoltării datorita condițiilor meteorologice. Răspunsul Omniasig a fost cat se poate de tranșant: acest risc nu este conținut in Condițiile generale, precum nici nu exista vreo societate care activeaza in Romania si care sa il aiba conținut printre riscurile asigurate. Oricum, a fost deschis un dosar de dauna avand acest obiect, dar care a fost soluționat negativ.

Achizițiile aferente cultivării celor 931,06 ha de grâu, au fost utilizate in vederea efectuării de activitati economice si generării de venituri, astfel ca petenta consideră că in mod corect nu a procedat la ajustarea taxei deduse pentru achizițiile de bunuri si servicii efectuate in vederea cultivării celor 931,06 ha de grâu.

Conform prevederilor legale, orice persoana impozabila poate deduce TVA plătită la achiziția bunurilor si/sau serviciilor, daca respectivele bunuri si servicii sunt utilizate in vederea efectuării de activitati economice si generării de venituri.

Curtea Europeana de Justiție a considerat in numeroase cazuri (cum ar fi: C-37/95 Belgische Staat v. Gent Coal Terminal NV, C-1 10/94

Intercommunale voor zeewaterrontziling (INZO) v. Belgian State and C-268/83 D.A. Rompelman and E.A. Rompelman - Van Deelen v. Minister van Financien), ca inca de la momentul efectuării primei investiții persoana impozabila initiaza o activitate economica si ca dreptul de deducere ramane dobândit in cazul in care, datorita unor împrejurări care ies din sfera sa de control, persoana impozabila nu a utilizat niciodată bunurile si serviciile respective in scopul realizării de operațiuni impozabile. Astfel, deciziile Curții in aceste cazuri au fost ca TVA plătită pentru acțiuni premergătoare unei activitati economice poate fi dedusa de către persoana impozabila, chiar si in cazul in care nu s-au obtinut venituri.

Faptul ca petenta a fost beneficiara subvențiilor acordate de APIA pentru cultivarea cu grâu a suprafeței de teren de 931,06 ha demonstrează ca petenta a înregistrat venituri impozabile, venituri corelate cheltuielilor susținute pentru cultivarea cu grâu a acestei suprafețe.

Pe cale de consecință, petenta solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. F-TM xxx/30.04.2015 pentru suma de xxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

În motivarea contestației formulate, petenta a depus împreună cu aceasta fotocopiile următoarele documente:

- Raportul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.R.F.P. Timiș sub nr. xxx/30.04.2015 - cu anexe - 27 file;
- Polița de asigurare a culturilor agricole seria J nr. xxx / 29.11.2013 - 1 fila
- Note de constatare;
- Corespondența purtată cu asiguratorul Omniasig.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-TM xxx/30.04.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-TM xxx/30.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emise de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare de taxa pe valoarea adăugată in suma totală de **xxx lei.**

Din totalul sumei de xxx lei reprezentând TVA stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală, petenta contestă doar suma de **xxx lei**, sumă ce reprezintă TVA nedeductibilă.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în legătură cu suma de xxx lei, petenta S.C. XXX S.R.L. nu a ajustat TVA-ul dedus aferent achizițiilor de bunuri și servicii, care au fost înregistrate în debitul contului 331, aferente celor 931,06 ha, pentru care comisia a stabilit prin nota de constatare din 25.09.2014 că zona a fost calamitată în ceea ce privește cultura de grâu, încălcându-se prevederile art. 148 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 cu

modificările și completările ulterioare, pct. 53 (10) din H.G. nr. 44/2004 cu modificările ulterioare, art. 6 din Legea nr. 82/1991 republicată, art. 146 din Codul fiscal, precum și Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

III. S.C. XXX S.R.L. cu sediul social în xxx, jud. Timiș, este înregistrată la O.R.C. sub nr. xxx, are cod unic de înregistrare xxx, cod CAEN 111 - „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”.

IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii au stabilit în sarcina petentei S.C. XXX S.R.L. suma de xxx lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

Cauza supusă soluționării este dacă petenta avea sau nu dreptul de deducere a TVA în sumă de xxx lei, sumă ce reprezintă TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii (cheltuieli cu semințe, îngrășăminte, erbicide, lucrări agricole, motorina, piese schimb utilaje, servicii prestate de terti, servicii consultanță agricolă, s.a) aferentă culturii de grâu cultivată pe suprafața de 931,06 ha și considerată de petentă calamitată, înregistrate în contabilitatea petentei cu nota contabilă „331=711 -2.269.812,47 lei” din fișa contului 331, în baza rapoartelor de producție de pe parcursul anului precum și a Notei de constatare din 25.09.2014.

În fapt, verificarea societății petente a avut ca obiectiv taxa pe valoarea adăugată urmare solicitării rambursării taxei pe valoarea adăugată prin decontul cu sumă negativă a TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii decembrie 2013, depus de către petentă la organul fiscal sub nr. xxx/25.02.2015, perioada supusă verificării fiind: 01.02.2014 - 31.01.2015.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei contestată parțial de petentă, organele de inspecție fiscală au constatat că, petenta S.C. XXX S.R.L. a înființat în toamna anului 2013 cultura de grâu pe o suprafața de teren de 3.355,47 ha situată în comunele Dudestii Vechi, Valcani și Teremia Mare.

Conform fișei contului 331.50.1 „produse în curs de execuție-analitic - grâu” și a situației analitice privind producția neterminată-grâu, petenta a înregistrat cheltuieli cu semințe, îngrășăminte, erbicide, lucrări agricole, motorina, piese schimb utilaje, servicii prestate de terti, servicii consultanță agricolă, s.a.

În momentul recoltării, petenta nu a obținut nici o producție de pe o suprafață de 931,06 ha situată în localitățile Dudestii Vechi și Valcani, datorită „producerii fenomenelor meteorologice din ultima perioadă”. În considerarea faptului că nu s-a mai putut recolta suprafața de 931,06 ha situată în localitățile Dudestii Vechi și Valcani, petenta a stabilit dauna totală a acesteia.

În vederea susținerii acestei stări de fapt invocate, respectiv că suprafața de 931,06 ha a fost calamitată, petenta a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală „Nota de constatare încheiată azi 25.09.2014”, cuprinzând o situație centralizatoare intitulată „Situația terenului calamitat-grâu” cu precizarea suprafeței și localității unde se afla fiecare bloc de teren cultivat cu grâu și încadrat de petentă ca și cauza : „calamitate”, aceasta fiind semnată de membrii comisiei constituite, respectiv: reprezentantul DAJ Timiș, reprezentantul serviciului fiscal Sannicolau Mare, reprezentantul primăriei comunei Dudestii Vechi, reprezentantul primăriei comunei Valcani, reprezentantul Omniasig Vienna Insurance Group, precum și reprezentantul Xxx SRL.

Din cuprinsul Notei de constatare încheiată la 25.09.2014, referitor la suprafața de 931,06 ha rezultă că membrii comisiei s-au deplasat în localitățile Dudestii Vechi și Valcani pentru a constata starea culturii de grâu după producerea fenomenelor meteorologice din ultima perioadă, constatând că „parcelele sunt cultivate cu grâu, cultura este curată de buruieni, boabele de grâu sunt încolțite în spic cca 90%, scuturate, terenuri cu bălțiri, plantele lipite de pamant, terenul nu permite intrarea utilajelor pentru recoltat. În considerarea faptului că nu se mai poate recolta suprafața menționată se stabilește dauna totală a acesteia”.

Din analiza documentelor prezentate la control, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru suprafața de 931,06 ha situată în localitățile Dudestii Vechi și Valcani, încadrată de petentă în baza notei de constatare din 25.09.2014 ca și „calamitate, dauna totală”, au fost înregistrate costuri cu semințe, îngrășăminte, erbicide, lucrări agricole, motorină, piese schimb utilaje, servicii prestate de terți, servicii consultanță agricolă.

Astfel, pentru achizițiile de bunuri și servicii înregistrate pe conturi de cheltuieli în anul agricol 2013-2014 și pe care petenta le-a încadrat ca aferente producției în curs-cultura grâu, prin notele contabile 331.50.1=711, SC XXX SRL a dedus TVA aferentă facturilor furnizorilor, defalcat pe cote de TVA, astfel:

- a) Achiziții pentru care s-a dedus TVA de 9% (semințe grâu):
 $208.485,93 * 9\% = 18.764$ lei TVA dedusă;
- b) Achiziții pentru care s-a dedus TVA de 24%:
 $1.668.845,39 * 24\% = 400.523$ lei TVA dedusă;
- c) Achiziții pentru care nu a fost dedus TVA: 392.481,15 lei

Total 208.485,93 + 1.668.845,39 + 392.481,15 = 2.269.812,47 lei, producția în curs de grâu încadrată de petentă ca și „calamitate”.

TOTAL TVA dedusă de petentă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii înregistrate în cont 331.50.1 aferente producției de grâu an agricol 2013/2014 care în baza Notei de constatare din 25.09.2014 și considerată de petentă ca fiind „calamităta” de pe o suprafață de 931,06 ha:

18.764 lei + 400.523 lei = **xxx lei**.

Documentele considerate de petentă ca fiind justificative pentru demonstrarea acestei stări (dauna totală) sunt: „rapoartele de producție de pe parcursul anului” precum și „Nota de constatare din 25.09.2014”. În baza acestor documente petenta a efectuat și înregistrat în contabilitate nota contabilă „331=711 -2.269.812,47 lei”.

În concluzie, rezulta că petenta nu a procedat la ajustarea TVA dedusă pentru achizițiile efectuate în vederea cultivării celor 931,06 ha grâu, considerând că pe această suprafață s-a înregistrat o daună totală ca urmare a fenomenelor meteorologice.

Totodată, conform Poliței seria J nr. 82536 emisă de Omniasig Vienna Insurance Group având ca obiect asigurarea culturilor agricole, rezultă că petenta a avut încheiată asigurarea culturilor agricole cu firma de asigurare Omniasig Vienna Insurance Group, riscurile asigurate fiind: grindina, furtuna, ploi torențiale, incendii din trasnet, incendiu din alte cauze, îngheț târziu de primăvară, perioada de asigurare fiind de la 01.12.2013 până la 25.07.2014.

Petenta a semnalat firmei de asigurare Omniasig Vienna Insurance Group, faptul că ploile torențiale căzute în ultima perioadă în zona Sinicolaul Mare au determinat băltiri și imposibilitatea intrării în teren a combinelor pentru recoltarea grâului, cu adresa nr. 1564/04.08.2014 Omniasig Vienna Insurance – Sucursala Județeană Timiș, comunică petentei că: conform condițiilor generale Omniasig Vienna Insurance Group nu acordă despăgubiri pentru daune datorate „CAP. 5.2.1. (VII) inundațiilor din revărsări de ape curgătoare, din infiltrația apelor din cauza ridicării pânzei de apă freatică, nefuncționarea sistemelor de drenaj-desecare, precum și **băltirilor din precipitații** sau topirea bruscă a zăpezilor.”

Din Nota explicativă dată de reprezentantul legal al petentei, rezultă că asigurătorul, respectiv OMNIASIG-Vienna Insurance Group a constatat că la data inspecției pe teren, respectiv în 25.07.2014, pe suprafețele nerecoltate nu se înregistrau daune. Această constatare a reprezentanților asigurătorului fiind consemnată în adresa nr. xxx/25.07.2014. Din afirmația petentei și din constatările reprezentanților asigurătorului rezulta că până la acea dată existau suprafețe recoltate, iar pe cele nerecoltate nu se înregistrau daune. Pornind de la faptul că perioada optimă la care se recoltează grâul este luna iulie a anului, coroborat cu faptul că urmare a inspecției pe teren la finele lunii iulie 2014,

reprezentanții asiguratorului au constatat ca sunt suprafețe recoltate iar pe cele nerecoltate nu se înregistrează daune, rezultă că rapoartele de producție ale petentei și nota de constatare din 25.09.2014 întocmită la cca 2 luni după invocarea existenței unei eventuale calamități, nu pot fi acceptate ca fiind documente justificative care să ateste o stare de dauna totală (calamitate) demonstrată și confirmată corespunzător, contrar prevederilor art. 148 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, pct. 53 (10) din H.G. nr. 44/2004 cu modificările ulterioare, art. 6 din Legea nr. 82/1991 republicată, art. 146 din Codul fiscal.

De asemenea, conform prevederilor din Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție: „taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru TVA în suma de xxx lei (18.764 lei + 400.523 lei) aferenta achizițiilor efectuate pentru înființarea culturii de grâu în suma de 2.269.812,47 lei, societatea nu are drept de deducere.

În drept, art. 145 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

ART. 148

Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

(...)

(2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

coroborat cu pct. 53 alin. (10) lit. a) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(10) În sensul art. 148 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt

demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea:

a) calamitățile naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător;”

Coroborat cu art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, prevede:

“ART. 6

(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.”

Având în vedere prevederile legale precitate, se reține că din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, orice persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are posibilitatea legală de a-și exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Pentru achizițiile de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital, nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul calamităților naturale și cauzelor de forță majoră, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. Obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile au fost distruse, revine persoanei impozabile

Totodată, 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. 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 analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerii petentei din contestația formulată și a constatărilor organului fiscal, rezultă următoarele:

Petenta S.C. XXX S.R.L. a înființat în toamna anului 2013 cultura de grâu pe o suprafață de teren de 3.355,47 ha situată în comunele Dudestii Vechi, Valcani și Teremia Mare.

Conform fisei contului 331.50.1 „ produse in curs de executie-analitic - grâu” si a situației analitice privind producția neterminata-grau, petenta a înregistrat cheltuieli cu semințe, îngrășăminte, erbicide, lucrări agricole, motorina, piese schimb utilaje, servicii prestate de terti, servicii consultanta agricola, s.a., fără a obține nicio producție de pe o suprafața de 931,06 ha situata in localitățile Dudestii Vechi si Valcani, datorită „producerii fenomenelor meteorologice din ultima perioada”. In considerarea faptului ca nu s-a mai putut recolta suprafața de 931,06 ha situata in localitățile Dudestii Vechi si Valcani, petenta a stabilit dauna totala a acesteia.

In vederea susținerii acestei stări de fapt invocate, respectiv ca suprafața de 931,06 ha a fost calamitata la 25.09.2014, petenta a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscala „Nota de constatare încheiata azi 25.09.2014”, cuprinzând o situație centralizatoare intitulata „Situația terenului calamitat-grau” cu precizarea suprafeței si localității unde se afla fiecare bloc de teren cultivat cu grâu si incadrat de petentă ca si cauza :„calamitate”, aceasta fiind semnata de membrii comisiei constituite, respectiv: reprezentantul DAJ Timiș, reprezentantul serviciului fiscal Sannicolau Mare, reprezentantul primăriei comunei Dudestii Vechi, reprezentantul primăriei comunei Valcani, reprezentantul Omniasig Vienna Insurance Group, precum și reprezentantul Xxx SRL.

Din cuprinsul Notei de constatare încheiata la 25.09.2014, referitor la suprafața de 931,06 ha rezultă că membrii comisiei s-au deplasat în localitățile Dudestii Vechi si Valcani pentru a constata starea culturii de grâu după producerea fenomenelor meteorologice din ultima perioadă, constatând că „parcelele sun cultivate cu grâu, cultura este curată de buruieni, boabele de grâu sunt încolțite în spic cca 90%, scuturate, terenuri cu băltiri, plantele lipite de pamant, terenul nu permite intrarea utilajelor pentru recoltat. In considerarea faptului ca nu se mai poate recolta suprafața menționata se stabilește dauna totala a acesteia”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a recoltat grâul însămânțat pe cele 931,06 ha în cursul lunii iulie 2014, neprezentând în motivarea contestației vreun înscris de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală cu care să facă dovada motivelor obiective care au împiedicat recoltarea în cursul lunii iulie 2014, când așa cum rezultă și din adresa nr. xxx/25.07.2014 în care a fost consemnată inspecția pe teren efectuată de asiguratorul Omniasig, „nu se înregistrau daune”.

Astfel, pentru achizițiile de bunuri si servicii înregistrate pe conturi de cheltuieli in anul agricol 2013-2014 si pe care petenta le-a incadrat ca aferente producției in curs-cultura grâu, prin notele contabile 331.50.1=711, SC XXX

SRL a dedus TVA aferente facturilor furnizorilor, defalcat pe cote de TVA, astfel:

a) Achiziții pentru care s-a dedus TVA de 9% (seminte grâu):

$208.485,93 * 9\% = 18.764$ lei TVA dedusa;

b) Achiziții pentru care s-a dedus TVA de 24%:

$1.668.845,39 * 24\% = 400.523$ lei TVA dedusa;

c) Achiziții pentru care nu a fost dedus TVA: 392.481,15 lei

Total $208.485,93 + 1.668.845,39 + 392.481,15 = 2.269.812,47$ lei, producția în curs de grâu încadrată de petentă ca și „calamitate”.

TOTAL TVA dedusa de petentă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii înregistrate în cont 331.50.1 aferente producției de grâu an agricol 2013/2014 care în baza notei de constatare din 25.09.2014 și constatată de petentă ca fiind „calamită” de pe o suprafață de 931,06 ha:

18.764 lei + 400.523 lei = xxx lei.

În concluzie, rezulta că petenta nu a procedat la ajustarea TVA dedusa pentru achizițiile efectuate în vederea cultivării celor 931,06 ha grâu, considerând că pe această suprafață s-a înregistrat o daună totală ca urmare a fenomenelor meteorologice.

Documentele considerate de petentă ca fiind justificative pentru demonstrarea acestei stări (daună totală) sunt: „rapoartele de producție de pe parcursul anului” precum și „Nota de constatare din 25.09.2014”. În baza acestor documente petenta a efectuat și înregistrat în contabilitate nota contabilă „331=711 -2.269.812,47 lei”.

Totodată, conform Poliței seria J nr. 82536 emisă de Omniasig Vienna Insurance Group având ca obiect asigurarea culturilor agricole, rezultă că petenta a avut încheiată asigurarea culturilor agricole cu firma de asigurare Omniasig Vienna Insurance Group, riscurile asigurate fiind: grindina, furtuna, ploi torențiale, incendii din trasnet, incendiu din alte cauze, îngheț târziu de primăvară, perioada de asigurare fiind de la 01.12.2013 până la 25.07.2014.

Petenta a semnalat firmei de asigurare Omniasig Vienna Insurance Group, faptul că ploile torențiale căzute în ultima perioadă în zona Sinicolaul Mare au determinat bălțiri și imposibilitatea intrării în teren a combinelor pentru recoltarea grâului, cu adresa nr. xxx/04.08.2014 Omniasig Vienna Insurance – Sucursala Județeană Timiș, comunică petentei că în conformitate cu condițiile generale Omniasig Vienna Insurance Group nu acordă despăgubiri pentru daune datorate „CAP. 5.2.1. (VII) inundațiilor din revărsări de ape curgătoare, din infiltrația apelor din cauza ridicării pânzei de apă freatică, nefuncționarea sistemelor de drenaj-desecare, precum și **bălțirilor din precipitații** sau topirea bruscă a zăpezilor.”

Din Nota explicativă data de reprezentantul legal al petentei, rezultă că asigurătorul, respectiv OMNIASIG-Vienna Insurance Group a constatat că la

data primei inspecții pe teren, respectiv în 25.07.2014, pe suprafețele nerecoltate nu se înregistrau daune. Aceasta constatare a reprezentanților firmei de asigurare fiind consemnata în adresa nr. 1501/25.07.2014, existentă în copie la dosarul cauzei.

Astfel, coroborarea informațiilor rezultate din documentele existente la dosarul cauzei confirmă faptul că până la 25.07.2014 existau suprafețe recoltate, iar pe cele nerecoltate nu se înregistrau daune. Nota de constatare încheiata la 25.09.2014, la un interval de 2 luni după încheierea perioadei de recoltare a grâului contrazicând în mod flagrant starea de fapt constatată la 25.07.2014 de către asiguratorul Omniasig, conform adresei existentă în fotocopie la dosarul cauzei, cât și constatările efectuate ulterior expirării perioadei optime de recoltare – iulie 2014 – respectiv la data de 11.08.2014, conform Notei existente la dosarul cauzei. Rezultă că referitor la suprafața de 931,06 ha, constatările membrilor comisiei care s-au deplasat în localitățile Dudestii Vechi și Valcani pentru a analiza starea culturii de grâu după producerea fenomenelor meteorologice din ultima perioadă, constatând că „parcelele sunt cultivate cu grâu, cultura este curată de buruieni, boabele de grâu sunt încolțite în spic cca 90%, scuturate, terenuri cu băltiri, plantele lipite de pamant, terenul nu permite intrarea utilajelor pentru recoltat. În considerarea faptului că nu se mai poate recolta suprafața menționată se stabilește dauna totală a acesteia”, cu o întârziere de 2 luni, nu sunt relevante în cauza dedusă judecării.

Pornind de la faptul că perioada optimă la care se recoltează grâul este luna iulie a anului, coroborat cu faptul că urmare a inspecției pe teren la finele lunii iulie 2014, reprezentanții firmei de asigurare au constatat că sunt suprafețe recoltate, iar pe cele nerecoltate nu se înregistrează daune, rezultă că rapoartele de producție ale petentei și Nota de constatare din 25.09.2014 întocmită la cca 2 luni după invocarea existenței unei eventuale calamități, nu reprezintă documente justificative care să ateste o stare de daună totală (calamitate) demonstrată și confirmată corespunzător.

Într-adevăr, petenta a întreprins demersuri solicitând asistența tuturor factorilor implicați, inclusiv a asiguratorului, paguba fiind constatată de către reprezentanții tuturor organelor abilitate, finalizându-se prin Nota de constatare din 25.09.2014, însă nu a demonstrat cu dovezi mai presus de orice îndoială că în luna iulie 2014 această cultură de grâu a fost calamitată, Nota de constatare emisă la un interval de 2 luni după încheierea perioadei de recoltare a grâului contrazicând în mod flagrant starea de fapt constatată la 25.07.2014 de către asiguratorul Omniasig, conform adresei existentă în fotocopie la dosarul cauzei, cât și constatările efectuate ulterior expirării perioadei optime de recoltare – iulie 2014 – respectiv la data de 11.08.2014, conform Notei existente la dosarul cauzei.

Însă din punct de vedere al TVA, această Notă de constatare nu îndeplinește calitatea de document justificativ, întrucât, taxa pe valoarea

adăugată nu poate fi dedusă în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.

În concluzie, petenta a efectuat și înregistrat în contabilitate nota contabilă „331=711 -2.269.812,47 lei”, neavând la baza nici un document justificativ din punct de vedere al TVA care să motiveze înregistrarea acestei sume. Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru TVA în suma de xxx lei aferenta achizițiilor efectuate pentru înființarea culturii de grâu în suma de 2.269.812,47 lei, petenta nu are drept de deducere.

Mai mult, în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a TVA cuprins în documente care nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care se solicită deducerea TVA (în cauza dedusă judecătii este vorba nu despre insuficiența informațiilor care a generat imposibilitatea demonstrării de către petenta a realității acestor operațiuni, ci despre inexistența documentelor justificative care să demonstreze ce reprezintă suma de xxx lei) s-a pronunțat Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I nr. 732 din 30.10.2007, în care referitor la aplicarea dispozițiilor art. 145 alin. 8 lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, obligatorie potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedură civilă, prin care s-a decis:

«Admit recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție.

În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:

Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.»

Având în vedere că S.C. XXX S.R.L. nu deține documente justificative care să confirme natura operațiunilor taxabile în valoare de xxx lei, pretenția sa că nu datorează TVA aferent acestei sume se situează în afara cadrului legal.

Invocarea de către petentă a Deciziei C-37/95 Belgische Staat v. Gent Coal Terminal NV, C-110/94 Intercommunale voorzeewaterontziling (INZO) v. Belgian State and C-268/83 D.A. Rompelman and E.A. Rompelman - Van Deelen v. Minister van Financien, conform careia: „încă de la momentul efectuării primei investiții persoana impozabilă inițiază o

activitate economica, dreptul de deducere ramane dobândit in cazul in care, **datorita unor imprejurari care ies din sfera sa de control, persoana impozabila nu a utilizat niciodată bunurile si serviciile respective in scopul realizării de operațiuni impozabile**”, nu poate fi luată în considerare în cauza dedusă judecării întrucât neacordarea dreptului de deducere de către organele de inspecție fiscala nu s-a datorat nerecunoasterii inițierii si desfășurării activității economice, ci s-a datorat faptului ca, petenta nu a putut dovedi starea de dauna totala (calamitate) invocata cu documente justificative, respectiv petenta nu a putut prezenta documente justificative care eventual sa o încadreze în situația susținuta prin Decizia C-37/95 precitată, respectiv nu a putut demonstra existenta unor “imprejurari care ies din sfera de control”, neprezentând în motivarea contestației probe care să demonstreze cauzele obiective ce au împiedicat-o de la recoltarea grâului în perioada optimă – respectiv luna iulie 2014 – când nu exista nicio daună.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a stării de fapt prezentate, rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat corect la stabilirea stării de fapt fiscale considerând că, petenta nu a putut justifica faptul că înregistrarea în evidența contabilă a sumei de 2.269.812,47 lei cu TVA aferent în sumă de xxx lei, ar avea la baza vreun document justificativ care sa motiveze aceasta operațiune, conform prevederilor legale ale art. 2 și art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, și art. 145 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, cu modificările si completările ulterioare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit corect că pentru suma de xxx lei, care a fost înregistrată în debitul contului 331, aferente celor 931,06 ha, pentru care o comisie constituită cu o întârziere de 2 luni față de perioada optimă de recoltare a grâului, a stabilit la 25.09.2014 că zona a fost calamitată în ceea ce privește cultura de grâu, petenta nu a ajustat TVA-ul dedus aferent achizițiilor de bunuri și servicii, precum și faptul că petenta nu a putut dovedi starea de dauna totala (calamitate) invocata cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală.

Mai mult, petenta nu a depus dovezi pe care să-și întemeieze contestația, coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților - art. 213 alin. 1 Cod procedură fiscală, republicat “*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*”, petenta nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă care să motiveze pretențiile din contestația formulată, în condițiile în care Codul de procedură fiscală la art. 65 și următoarele reglementează sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale în sarcina contribuabilului.

Având în vedere cele reținute, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.

F-TM xxx/30.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș pentru suma de xxx lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 148, alin. (2) lit. a) și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 53 (10) lit. a) din HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, a art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, Decizia nr. V din 15 ianuarie a Înaltei Curți de Casare și Justiție – Secțiile Unite, a art. 145 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art. 65, art. 213, art. 216 din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. xxx/24.07.2015, se

D E C I D E :

- *respingerea ca inadmisibilă a contestației formulate împotriva Raportului privind inspecția fiscală nr. F-TM xxx/30.04.2015 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii;*

- *respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM xxx/30.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, pentru suma de xxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.*

- prezenta decizie se comunica la:

- S.C. XXX S.R.L.;
- A.J.F.P. Timiș - Activitatea de Inspekția
Fiscală Contribuabili Mijlocii,
cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.