

DECIZIA nr.din 2014
privind soluționarea contestației formulate de

.....

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice**sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.emisă de reprezentanți ai A.J.F.P.*

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr.

..... are domiciliul fiscal în și codul de înregistrare fiscală

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. sub nr.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

„[...]Solicităm anularea în totalitate a celor două acte administrativ fiscale pentru suma de lei reprezentând TVA respinsă la rambursare, în mod nejustificat. În activitatea de inspecție fiscală, inspectorii nu au respectat prevederile art. 7 din OG 92/2003, privind „examinarea în mod obiectiv a stării de fapt a situației” și nici cea a bunei credințe prevăzute la art. 12 din OG 92/2003.

Fără să examineze starea de fapt a lucrurilor și fără să solicite documente edificatoare și relevante, organul de inspecție fiscală, stabilește, fără temei legal, respingerea solicitării noastre de rambursare a TVA-ului cuvenit, pentru suma de lei.

În fapt, în anul 2013 societatea nu a înregistrat în contabilitate operațiuni care să nu fie susținute de documente și care să afecteze TVA-ul datorat.

1. Ajustările de TVA dedusă cu suma de ... lei (... +) invocând „înregistrarea unor cheltuieli fără document, reprezintă în realitate niște presupuneri ale inspectorilor fiscali, transformate ad-hoc în contestație, fără a se fi verificat situația de fapt care a condus la acele înregistrări contabile.

În speță este vorba de reglarea unor solduri ale conturilor de furnizori aferente partenerilor, și, trecute în cont 4091 la finele anului 2012 ca urmare a înregistrării duble a unei facturi (în cazul .. – factura ... înregistrată în copie în luna mai 2012 și în original în luna iunie 2012) sau a înregistrării incomplete a unor facturi, în cazul furnizorilor și

Nici cu ocazia înregistrărilor contabile din anul 2012 și nici cu ocazia înregistrărilor de reglare a soldurilor din anul 2013 nu a fost afectat în vreun fel TVA-ul datorat bugetului de stat.

Din contră în anul 2012 a fost diminuat TVA-ul deductibil cuvenit societății noastre cu suma de lei în relație cu cu suma de lei în relația cu ... și cu suma de lei în relația cu

De asemenea au fost majorate veniturile din sconturi obținute cu suma de lei prin înregistrarea facturii nr. atât în copie cât și în original.

Asupra acestor influențe în favoarea bugetului consolidat (TVA și impozit) nu am revenit cu declarații rectificative.

Înregistrările contabile 6028 = 4091, din lunile februarie – martie 2013, stornate și reluate în luna decembrie 2013 prin contul 1174 „Rezultat reportat” nu au produs consecințe fiscale nici în ceea ce privește TVA-ul și nici în ceea ce privește impozitul pe profit, nefiind finalizată operațiunea de închidere contabilă a anului fiscal 2013, la data efectuării controlului.

De altfel, bilanța contabilă prezentată organului de control la, poartă mențiunea „bilanță provizorie”.

Din structura documentelor atașate prezentei contestații (fișe cont 4091, 6028, 1174, facturi aferente furnizorilor, și bilanțe contabile) se poate constata situația reală de fapt, potrivit căreia, ajustarea TVA-ului deductibil cu suma de lei, inserată în raportul de inspecție fiscală, nu are temei legal.

2. Facturarea grâului către proprietarii de terenuri, cu cota de TVA 9% s-a făcut în spiritul prevederilor OG 16/2013, întrucât grâul în cauză a avut ca destinație certă panificația.

Contractul de custodie încheiat de societatea noastră cu – (care a emis cartele de pâine) a fost prezentat inspectorilor fiscali, dar a fost ignorat în totalitate.

Prin urmare nici colectarea sumei de lei cu titlu de TVA nu este o constatare temeinică și legală a organului de control fiscal. [...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat la din, s-au stabilit următoarele:

"[...]Suma în valoare de lei care diminuează TVA solicitată la rambursare, se compune din:

- ajustarea TVA dedusă cu suma de lei, aferentă bazei impozabile în valoare de lei, reprezentând înregistrarea unei cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal (lipsă document), reprezentând în fapt o cheltuială nejustificată de materiale consumabile (cont 6028), în luna februarie 2013.

- ajustarea TVA dedusă cu suma de lei, aferentă bazei impozabile în valoare de lei, reprezentând înregistrarea unei cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal (lipsă document), reprezentând în fapt o cheltuială nejustificată de materiale consumabile (cont 6028), în luna martie 2013.

Sunt aplicabile prevederile art. 148, alin. (1), lit. a) din Legea 571/2003, coroborate cu prevederile pct. 53 (2) din HG 44/2004.

Înregistrarea costurilor cu alte materiale consumabile reprezintă în fapt o ieșire de materiale consumabile (3028), care nu intră în circuitul operațiunilor generatoare de venituri, respectiv în circuitul destinat operațiunilor taxabile așa cum este stipulat la art. 145, (2) din Legea 571/2003.

Lipsa documentelor justificative (bon de consum) certifică faptul că s-a înregistrat o ieșire de stocuri, neevidențiate concomitent prin debitarea contului 331 (producția în curs de execuție).

- colectarea TVA în sumă de ... lei, reprezentând diferența de cotă aplicată asupra livrărilor de cereale acordată în natură proprietarilor de teren (agentul economic a aplicat cota de 9%), încălcând prevederile art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

În facturile în care se reflectă livrarea de cereale către persoane fizice neimpozabile din punct de vedere a taxei pe valoare adăugată, nu este înscris niciun element care să indice încadrarea cerealelor în categoriile prevăzute în anexa 1 la Regulamentul CEE nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, astfel cum a fost modificată prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 927/2012 al Comisiei din 9 octombrie 2012. Practic nu se face dovada că obiectul tranzacționării este categoria de cereale înscrisă la art. 140.

În fapt, operațiunea reprezintă o plată a unei prestări de serviciu (plata prin produse agricole pentru serviciul de arendare) și nicidecum o livrare de cereale în lanțul de comercializare, destinat producătorilor care, plătesc această taxă la comercializarea sortimentelor de pâine, motivație ce a stat la baza elaborării Ordonanței 16/2013, în vederea reducerii prețului la pâine.

În principiu, toate operațiunile unei persoane impozabile efectuate cu plată pe teritoriul unei țări sunt supuse TVA în general cotei standard. Excepțiile de la acest principiu (operațiunile cu cota redusă reprezintă una dintre aceste excepții, sunt concesiile suplimentare, neautorizate, ce au fost adoptate de legiuitor pentru reducerea prețului la pâine. În fapt, ordonanța privind reducerea cotei de taxă de la 24% la 9% pentru livrarea de cereale care sunt de natura celor clar indicate în actul normativ, face trimitere la livrările de cereale implicate în lanțul de comercializare de la producător la procesator, având caracteristicile (codate și indicate), astfel încât să fie destinate comercializării în interesul fabricării pâinii. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

Raportul de inspecție fiscală nr. a avut ca obiectiv soluționarea decontului de TVA cu opțiune de rambursare pentru luna decembrie 2013 în valoare de lei.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase” cod CAEN 111, activitate desfășurată în perioada verificată.

În urma verificării efectuate privind taxa pe valoare adăugată pentru perioada ianuarie 2013 – decembrie 2013, s-a stabilit TVA suplimentară în sumă de lei, din care:

- lei TVA deductibilă ajustată pentru cheltuielile cu materiale consumabile, fără documente justificative;

- lei TVA colectată suplimentar aferentă diferenței dintre cota de 24% aplicată la control asupra livrărilor de cereale acordate în natură proprietarilor de teren și cota 9% aplicată de societate.

Societatea comercială contestă în totalitate obligațiile fiscale stabilite la control în sumă de lei.

a) Referitor la ajustarea TVA deductibilă cu suma de lei

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada ianuarie 2013 – decembrie 2013 ajustarea TVA deductibilă cu suma de lei, ca

urmare a înregistrării în contul 6028 a unor cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, aferente lunilor februarie și martie 2012

La control s-a constatat că societatea a înregistrat costuri cu alte materiale consumabile, fără documente justificative, considerând că acestea reprezintă o ieșire de materiale consumabile, care nu intră în circuitul operațiunilor generatoare de venituri, respectiv operațiunilor taxabile conform art. 145, alin. (2) din Codul fiscal.

Prin contestația formulată societatea susține că prin ajustarea TVA nu a fost afectată taxa datorată bugetului de stat, aceasta reprezentând o reglare de solduri ale conturilor unor furnizori trecute în contul contabil 4091 la finele anului 2012, ca urmare a înregistrării duble sau a înregistrării incomplete a unor facturi.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Codul fiscal

„[...]ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile; [...]"

„[...]Art. 148 Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze; [...]"

Norme metodologice

„[...] (2) În baza prevederilor art. 148 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă poate să ajusteze taxa nededusă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, în situația în care persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere a taxei. [...]"

Conform prevederilor mai sus citate, se ajustează taxa aferentă bunurilor de natura stocurilor în situația în care aceasta este mai mare decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o deducă.

Organul fiscal a constatat că a înregistrat în anul 2013 cheltuieli cu materiale consumabile fără a avea la bază documente justificative, respectiv bonuri de consum.

Facturile și fișele de cont aferente anului 2012, anexate de societate la dosarul contestației, nu reprezintă documente justificative pentru înregistrarea cheltuielilor cu materiale consumabile în anul 2013.

Față ce cele prezentate mai sus, **contestația se va respinge ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

b) Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de lei

Prin Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA în sumă de lei aferentă diferenței dintre cota de 24% aplicată la control asupra livrărilor de cereale acordate în natură proprietarilor de teren și cota 9% aplicată de societate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru livrările de cereale acordate în natură proprietarilor de terenuri, societatea nu face dovada că grâul care face obiectul tranzacției este destinat panificației, respectiv dacă se încadrează la codul NC 10019900 prevăzut de art. 140 alin. (2) lit. g) pct. 3 din Codul fiscal, astfel încât cota de TVA aplicabilă în această situație este de 24%.

Prin contestația formulată agentul economic susține că grâul acordat în natură proprietarilor de teren este destinat panificației, motivând că are încheiat un contract de custodie cu o brutărie.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„[...]Art. 140 Cotele

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

g) livrarea următoarelor bunuri (în vigoare de la 1 septembrie 2013):

3. *triticum spelta*, grâu comun și meslin, care se încadrează la codul NC 1001 99 00, și *secară*, care se încadrează la codul NC 1002 90 00, prevăzute în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, astfel cum a fost modificată prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 927/2012 al Comisiei din 9 octombrie 2012. [...]"

Conform acestor prevederi, cota redusă de 9% se aplică pentru livrările de grâu comun și meslin care se încadrează la codul NC 1001 99 00, însă din documentele aflate la dosarul contestației, ... nu face dovada că grâul acordat pentru plata arendei se încadrează la acest cod.

Contractul de custodie la care face referire societatea este încheiat între aceasta și o brutărie, dar nu are nici o legătură cu proprietarii de terenuri și cu plata în natură acordată acestora. Astfel, în raportul de inspecție fiscală se menționează că societatea a efectuat plata unor prestări de servicii (arendă) și nicidecum o livrare de cereale în lanțul de comercializare.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de TVA colectată de la cota de 9% stabilită de societate, la cota de 24 % stabilită la control, având în vedere că grâul acordat proprietarilor de teren pentru plata arendei nu se încadrează în categoria cerealelor pentru care se aplică cota redusă de 9%, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de .. din ..., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.*, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată se

DECIDE:

1. **Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (sase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.