

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR  
PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA  
Serviciul Solutionarea Contestatiilor**

**DECIZIA nr. 3 din 09 februarie 2006**

Cu adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr....., **Activitatea de Control Fiscal din cadrul D.G.F.P. Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. ....**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../....., intocmita de Activitatea de Control Fiscal Prahova.

Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... are la baza constatările inscrise in **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..... si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....**.

**Obiectul contestatiei** îl reprezinta suma totala de **..... lei RON**, constituita din:

- ..... lei RON - diferenta impozit pe profit;
- ..... lei RON - dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ..... lei RON - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei RON - TVA de plata;
- ..... lei RON - dobanzi aferente TVA de plata;
- ..... lei RON - penalitati de intarziere aferente TVA de plata.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.177 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

**I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**

*"In fapt, societatea are incheiat contract cu SC .... SA Bucuresti ca sa-i presteze servicii de ardere a deseurilor rezultate in urma activitatii desfasurate (import si distributie in tara de produse de carne congelata). In baza acestui contract ori de cate ori au aparut cazuri societatea prestatoare a efectuat operatiunea de ardere a produselor de origine animala confiscate de catre Directia Sanitara Veterinara pe baza de Act sanitar veterinar de confiscare*

*Precizam ca pentru toate cazurile am avut facturi fiscale emise de prestator, situatie constatata si de catre organele de control. [...].*

*[...] noi consideram ca cheltuielile cu serviciile de neutralizare deseuri sunt deductibile fiscal deoarece sunt aferente activitatii aducatoare de venituri impozabile si ca urmare solicitam exonerarea de la plata diferentei de impozit pe profit in valoare de ..... ron si a accesoriilor aferente.*

[...] noi consideram ca serviciile de neutralizare deseuri sunt destinate activitatii noastre taxabile aducatoare de venituri si ca urmare tva-ul in suma de ..... ron este deductibil. Solicitam exonerarea de la plata diferentei in cauza precum si a accesoriilor aferente.

[...] in anul 2004 si ianuarie 2005 am avut un numar de ... situatii (avize de insotire marfa) in care produsele de carne congelata importate au fost confiscate de catre autoritatea sanitar veterinara pentru faptul ca produsele prezentau modificari ale proprietatilor organoleptice, primind pentru aceste situatii avize sanitar veterinare de confiscare in care au fost inscrise motive ca: schimbare miros si culoare. Potrivit legislatiei in vigoare cantitatile confiscate au fost predate societatii auxiliare sa le distruga prin ardere existand in acest sens ca dovada documentul de predare catre aceasta dar si factura emisa catre noi pentru manopera de distrugere. Precizam ca aceste cazuri reprezinta cu mult sub 1% din volumul activitatii desfasurate de societate. Fata de aceasta situatie noi am inregistrat la cheltuieli nedeductibile fiscal valoarea marfii degradate si scoasa din circuitul economic. Nu am colectat TVA avand in vedere prevederile art.128(9), lit.b, din Codul Fiscal [...]."

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala** încheiat la data de ..... de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Prahova la S.C. ...., s-au constatat urmatoarele:

"Fata de obligatia de impozit pe profit calculata, evidentiata si raportata de societate, la control a fost stabilita o diferenta suplimentara in suma de ..... RON, dupa cum urmeaza:

- in anul 2004 SC ..... a inregistrat pe costuri contravaloarea serviciilor de neutralizare a deseurilor de origine animala, facturate de SC .... SRL Bucuresti, sucursala Ploiesti in valoare totala de .... RON (anexa nr.2e).

Precizam ca, intreaga contravaloare a marfurilor degradate a fost considerata de societate ca nedeductibila fiscal la stabilirea profitului impozabil, asa cum rezulta din modul de calcul al rezultatului fiscal la 31.12.2004, prezentat anterior.

Referitor la cheltuielile cu procesarea (arderea) marfurilor degradate, mentionam ca in mod eronat au fost considerate de catre societate ca si deductibile fiscal, intrucat aceste cheltuieli nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Au fost incalcate prevederile art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003. [...].

Perioada 01.01-30.09.2005 (trimestrele I si III): similar cu situatia prezentata anterior, unitatea a inregistrat pe costuri contravaloarea serviciilor de neutralizare a deseurilor de origine animala, facturate de SC ..... SRL Bucuresti, sucursala Ploiesti in valoare totala de ..... RON (anexa nr.2e). [...]

### **In ceea ce priveste TVA deductibila**

In perioada mai 2004-septembrie 2005, S.C. ...., a exercitat drept de deducere asupra TVA inscrisa de furnizorul S.C. .... S.A. in facturile fiscale emise pentru serviciile de neutralizare a deseurilor de origine animala. [...].

Intrucat serviciile de neutralizare prin ardere a deseurilor de catre S.C. .... S.A. nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, prin exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de ..... RON, aferenta acestor servicii, au fost incalcate prevederile art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Prin urmare, in timpul controlului, a fost retinuta in sarcina societatii o diferenta suplimentara in ceea ce priveste TVA deductibila in suma de ..... RON. [...].

#### ***In ceea ce priveste TVA colectata***

Din verificarea efectuata s-a constatat ca unitatea verificata a inregistrat in evidenta contabila "marfa degradata" in valoare totala de ..... RON, pentru care, in timpul controlului, nu a prezentat documente doveditoare din care sa rezulte ca degradarea calitativa a bunurilor s-a datorat unor cauze obiective, si ca pierderile in cauza nu sunt imputabile. [...]

Rezulta, tinand cont de cele prezentate, ca S.C. .... nu indeplineste cumulativ conditiile stipulate la pct.7, alin.(1), Titlul VI din H.G. nr.44/2004, intrucat:

- facturile fiscale emise de S.C. .... S.A. sunt doveditoare **numai** in ceea ce priveste distrugerea prin neutralizare a bunurilor cu modificari organoleptice(degradate) si in mod implicit scoaterea acestora din circuitul economic;

- actele sanitar-veterinare, in situatiile in care au fost prezentate, certifica doar faptul ca bunurile degradate, cu modificari organoleptice si improprii consumului uman, au fost confiscate.

Intrucat, societatea verificata nu a dovedit prin documentele prezentate **obiectivitatea** cauzelor ce au condus la degradarea bunurilor si faptul ca acestea nu sunt imputabile rezulta ca nu au fost indeplinite doua din cele trei conditii prevazute la pct.7, alin.(1), Titlul VI din H.G. nr.44/2004. [...]

In concluzie,la control a fost retinuta in sarcina S.C. .... o diferenta suplimentara de TVA in cuantum de ..... RON, asa cum este prezentat in anexa nr.2.d. [...]"

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:**

#### **A. Referitor la impozitul pe profit:**

Perioada verificata a fost octombrie 2003 - septembrie 2005, iar diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar si contestata in suma de ..... lei este aferenta perioadei 2004 - septembrie 2005.

In anul 2004 si in perioada ianuarie-septembrie 2005, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu marfa degradata reprezentand deseuri de origine animala (carne de import degradata), cheltuieli considerata de aceasta nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In vederea neutralizarii deseurilor, societatea a incheiat cu prestatorul S.C. .... S.A. Bucurest - Sucursala Ploiesti un contract prin care acesta ii presteaza servicii de ardere a deseurilor rezultate in urma desfasurarii activitatii de import si distributie in tara de carne congelata si ca urmare a confiscarii acestor produse de catre Directia Sanitar Veterinara, pe baza de "Act sanitar veterinar de confiscare".

Contravaloarea acestor servicii, respectiv ..... lei RON, a fost considerata de societatea comerciala drept cheltuiala deductibila fiscal la calculul profitului impozabil, insa organele de control au stabilit ca serviciile prestate de S.C. .... S.A. sunt

nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, intrucat nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Prin contestatia formulata, societatea comerciala sustine ca arderea deseurilor este *"o obligatie legala strict legata de activitatea noastra stiind ca acele cantitati de carne deteriorata nu le puteam abandona la marginea drumului sau arunca intr-o groapa, legislatia de mediu interzicand asa ceva"* si ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(2) lit.1) din Legea nr.571/2003.

Referitor la obiectul cauzei, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

*"Art.21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate **cheltuieli deductibile** numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.*

*(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: [...]*

*1) cheltuieli pentru protejarea mediului si conservarea resurselor."*

Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei stabileste ca suma de **..... lei RON** reprezentand servicii prestate societatii contestatoare de catre S.C. .... S.A. Bucuresti **reprezinta o cheltuiala deductibila fiscal**, intrucat:

- Serviciul de neutralizare (ardere) a deseurilor este o prestare absolut necesara pentru desfasurarea activitatii de import si distributie in tara de produse de carne congelata, intrucat prin aceasta operatiune se elibereaza spatiile de depozitare a deseurilor de origine animala confiscate de Directia Sanitara Veterinara si se asigura conditiile pentru depozitarea si tranzitarea marfurilor ce urmeaza a fi comercializate pe piata interna.

- Aceste cheltuieli sunt efectuate in scopul realizarii veniturilor, intrucat fac parte din categoria cheltuielilor care concura la obtinerea veniturilor din activitatea de comert cu ridicata desfasurata de societate.

- Serviciul de ardere a deseurilor este efectuat de o firma specializata, respectiv S.C. .... S.A., in baza unui contract scris incheiat intre cele doua parti, iar pentru serviciul efectuat prestatorul emite facturi fiscale.

- Aceste cheltuieli impuse de legislatia privind mediul inconjurator sunt expres prevazute ca deductibile fiscal la art.21 alin.(2) lit.1) din Codul fiscal, mai sus citat, respectiv *"cheltuieli pentru protejarea mediului si conservarea resurselor"*.

Avand in vedere motivatiile prezentate si sustinerile societatii contestatoare referitoare la deductibilitatea cheltuielilor efectuate cu serviciile de ardere a deseurilor, **se va admite contestatia** formulata pentru acest capat de cerere, respectiv pentru suma de **..... lei** diferenta impozit pe profit, ca si pentru accesoriile aferente in suma de **..... lei** (..... lei majorari de intarziere + ..... lei penalitati de intarziere).

## **B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata:**

Perioada verificata a fost octombrie 2003 - septembrie 2005.

**a) TVA deductibila:**

Aferent serviciilor de neutralizare (ardere) a deeurilor efectuate de S.C. .... S.A., organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA pentru suma de ..... lei conform prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003, considerand ca aceste servicii nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

*"Art.145. - [...]*

*(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;"*

Avand in vedere cele prezentate la capitolul privind impozitul pe profit, respectiv faptul ca serviciul de ardere a deeurilor de origine animala este o prestare absolut necesara in buna desfasurare a activitatii de comert cu produse din carne, iar acest serviciu, efectuat de o firma specializata, concura, alaturi de alte servicii, la realizarea de operatiuni taxabile de catre S.C. ...., rezulta ca sunt intrunite conditiile de deductibilitate prevazute de art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003, mai sus citat, drept pentru care se va admite contestatia formulata pentru acest capat de cerere, respectiv pentru suma de ..... lei, reprezentand:

- diferenta suplimentara stabilita de plata la TVA in suma de ..... lei
- dobanzi aferente in suma de ..... lei
- penalitati de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**b) TVA colectata:**

In perioada mai - octombrie 2004 societatea a inregistrat in evidenta contabila marfa degradata reprezentand deseuri de origine animala in suma totala de ..... lei RON, pentru care la control s-a colectat TVA in suma de ..... lei RON (19%), intrucat nu au fost indeplinite conditiile prevazute de pct.7 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Societatea contesta aceasta suma, sustinand ca au fost indeplinite toate cele trei conditii prevazute de actul normativ sus mentionat si deci, pentru marfa degradata nu se colecteaza si nu se datoreaza TVA.

Referitor la obiectul cauzei, legislatia in vigoare prevede urmatoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"Art.128. - (1) Prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia.*

*(9) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin.(1): [...]*

*b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate in conditiile stabilite prin norme;"*

**- Normele metodologice** de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**:

*"7. (1) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu constituie livrare de bunuri conform art.128 alin.(9) lit.b) din Codul fiscal, daca sunt indeplinite in mod cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) nu sunt imputabile;*

*b) degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente;*

*c) se face dovada ca s-au distrus bunurile si nu mai intra in circuitul economic. [...]."*

Fata de prevederile legale mai sus citate si fata de sustinerile partilor, organul de solutionare a contestatiei constata:

\* Documentele prezentate de societatea contestatoare pentru bunurile degradate (carne congelata provenita din import) au fost urmatoarele:

- Act sanitar-veterinar de confiscare emis de Directia Sanitara Veterinara, in care se mentioneaza produsul confiscat, cantitatea, proprietarul, motivul confiscarii si destinatia marfii confiscate.

La motivul confiscarii este in scris "*marfa cu proprietati organoleptice modificate (miros, culoare) ....*" (in sase cazuri) si "*marfa cu modificari organoleptice (consistenta, miros) datorata conditiilor necorespunzatoare de temperatura pe timpul transportului*" (intr-un caz).

- Certificat sanitar veterinar de transport pentru produsele de origine animala, furaje si alte marfuri emis de Directia veterinara si pentru siguranta alimentelor Prahova, prin care se mentioneaza denumirea si cantitatea produselor confiscate, date despre ambalaje, proprietar, documente de expeditie etc.

- Facturi fiscale emise de S.C. .... S.A. Bucuresti - Sucursala Ploiesti, cu mentiunea "*taxa procesare*", documente ce dovedesc distrugerea bunurilor confiscate.

\* In afara de facturile fiscale prezentate de societatea contestatoare si prin care se face dovada indeplinirii celei de-a treia conditii prevazute la pct.7.(1) lit.c) din H.G. nr.44/2004, actele emise de organele sanitar-veterinare nu dovedesc si indeplinirea primelor doua conditii, respectiv pct.a) si b), prezentate mai sus. Aceste acte dovedesc doar faptul ca marfa achizitionata a fost depistata la control ca degradata si apoi confiscata, fara a mentiona insa care sunt cauzele care au condus la aceasta situatie.

Faptul ca produsele importate au fost degradate si ca urmare a conditiilor necorespunzatoare de temperatura pe timpul transportului, asa cum este in scris in unul din cele 7 acte sanitar-veterinare, dovedeste ca vina poate apartine si societatii transportatoare care nu a asigurat conditii optime pentru marfa in timpul acestui transport. Deci marfa degradata poate fi imputata, neindeplinindu-se astfel conditia prevazuta la pct.7 alin.(1) lit.a) din Norme.

Afirmatia societatii contestatoare precum ca transportatorul S.C. .... Oradea "*are in dotare autospeciale frigorifice de mare tonaj care asigura transportul in deplina securitate calitativa*", este contrazisa de constatarea organelor sanitar-veterinare privind deficientele pe timpul transportului, mai sus prezentate.

De asemenea, societatea contestatoare nu a dovedit cu documente care este cauza degradarii marfurilor, cu atat mai mult **nu a dovedit ca exista o cauza obiectiva pentru degradarea acestora**.

CertIFICATELE sanitar veterinare nu dovedesc cauza obiectiva a degradarii bunurilor, asa cum se sustine in contestatie, ci dovedesc doar efectul degradarii produselor din carne importate, respectiv "*marfa cu proprietati organoleptice modificate (miros, culoare) ...*".

Astfel, nu a fost indeplinita nici conditia prevazuta la pct.7 alin.(1) lit.c) din Norme, din care am citat mai sus.

Organele fiscale nu pot mentiona care sunt documentele pe care trebuie sa le prezinte societatea pentru a dovedi ca "*degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective*", asa cum se solicita in contestatie, intrucat nu cunosc care sunt cauzele care au condus la aceasta situatie.

\* In concluzie, societatea contestatoare se incadreaza in prevederile **art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003**, in sensul ca datoreaza TVA in suma de **..... lei** pentru marfa degradata, considerata livrare de bunuri, si nu se incadreaza in prevederile **art.128 alin.(9) lit.b) din lege**, coroborat cu **pct.7 alin.(1) din H.G. nr.44/2004**, intrucat **nu au fost indeplinite primele doua conditii prevazute de acest punct, respectiv lit.a) si b), mai sus citate**.

Fata de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere, respectiv pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

- diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de **..... lei**
- dobanzi aferente in suma de **..... lei**
- penalitati de intarziere aferente in suma de **..... lei**.

**IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. ....**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... emisa de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Prahova, in conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005, se:

#### **DECIDE:**

**1. - Admiterea partiala a contestatiei formulata de S.C. ....**, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

- **..... lei** - impozit pe profit;
- **..... lei** - dobanzi aferente impozitului pe profit;
- **..... lei** - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- **..... lei** - TVA de plata;

- ..... lei - dobanzi aferente TVA de plata;
- ..... lei - penalitati de intarziere aferente TVA de plata,

si pe cale de consecinta **anularea partiala a Deciziei de impunere** privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... **si a Raportul de inspectie fiscala** incheiat in data de ..... de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Prahova, **pentru suma admisa.**

**2. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

- ..... lei - TVA de plata;
- ..... lei - dobanzi aferente TVA de plata;
- ..... lei - penalitati de intarziere aferente TVA de plata.

**3. - Conform prevederilor art.188 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata in data de 26.09.2005 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**