

D E C I Z I A nr. 1713/631/15.07.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de SC X SRL înregistrată la AJFP Timis sub nr....

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Timis prin adresa nr.... asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în ..., jud.Timis, CUI ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.... emisă de AJFP Timis, pentru suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - TVA nedeductibilă;
- ... lei – dobânzi de întârziere;
- ... lei - penalități.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP Timis sub nr. ..., fata de data comunicării Deciziei contestate, ... , potrivit semnăturii de primire de pe adresa de înaintare a Deciziei contestate nr...., comunicată prin remitere sub semnatura.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I . Prin contestația formulată, petenta susține că în perioada 12.03.2014 - 17.03.2014 și 19.03.2014 SC X SRL a fost supusă unei inspecții fiscale care a avut ca obiect verificarea legalității și realității sumei negative de TVA de ... lei, solicitată la rambursare în decontul de taxă aferent lunii noiembrie 2013, perioada verificată fiind 01.06.2013 - 30.11.2013.

1. În urma acestei inspecții fiscale au fost stabilite diferențe cu privire la TVA în suma de ... lei, la care se adaugă dobânzi/majorări de întârziere în suma de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei, din următoarele motive:

a) TVA apreciată ca nedeductibilă în valoare de ... lei aferentă consumului de motorină pentru lucrări agricole aferente perioadei 01.06.2013-31.10.2013.

Organele de inspectie fiscală au considerat un consum de motorină în valoare de ... lei, înregistrat de societate pentru efectuarea lucrărilor agricole(fertilizat, recoltat, semănat, erbicidat) în perioada 01.06.2013-31.10.2013 , drept consum nejustificat și în consecință au considerat TVA aferent acestui consum în suma de ... lei ca nedeductibil fiscal.

Organele de inspectie fiscală au făcut aprecieri cu privire la consumul de motorină pentru lucrările agricole efectuate în perioada 01.06.2013-31.11.2013, raportându-se la consumul specific de motorină pentru lucrări mecanizate prevăzut în anexa 3 din HG nr.109/30.01.2003 pentru sprijinirea producătorilor agricoli în vederea achiziționării de motorină în anul 2003, cu finanțare de la bugetul de stat.

Petenta considera ca TVA in suma de ... lei este deductibila fiscal, intrucat consumul de motorina inregistrat pe baza bonurilor de consum intocmite de societate,este in folosul activitatii pe care o desfasoara, respectiv pentru lucrarile agricole efectuate in perioada 01.06.2013 - 31.11.2013(fertilizat, recoltat, erbicidat, semanat), fiind destinat utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile. De asemenea, societatea a respectat prevederile art. 146 alin.1 din Codul Fiscal, respectiv detine o factura pentru achizitia de combustibil si a prezentat dovada platii, iar consumul de combustibil a fost facut in folosul unor operatiuni taxabile.

b) TVA apreciata ca nedeductibila in valoare de ... lei aferenta consumului de motorina pentru lucrari agricole aferente perioadei 01.11.2013-30.11.2013.

Organele de inspectie fiscala au considerat un consum de motorina in valoare de ... lei, inregistrat de societate pentru efectuarea lucrarilor agricole(fertilizat, recoltat, erbicidat) in perioada 01.11.2013-30.11.2013 , drept consum nejustificat si in consecinta au considerat TVA aferent acestui consum in suma de ... lei ca nedeductibil fiscal.

Organele de inspectie fiscala au facut aprecieri cu privire la consumul justificat de motorina pentru lucrarile agricole efectuate in perioada 01.11.2013-30.11.2013, raportandu-se la consumul specific de motorina pentru lucrari mecanizate prevazut in anexa 3 din HG nr.109/30.01.2003 pentru sprijinirea producatorilor agricoli in vederea achizitionarii de motorina in anul 2003, cu finantare de la bugetul de stat.

Petenta considera ca TVA in suma de ... lei este deductibila fiscal, intrucat consumul de motorina inregistrat pe baza bonurilor de consum intocmite de societate,este in folosul activitatii pe care o desfasoara, respectiv pentru lucrarile agricole efectuate in perioada 01.11.2013-30.11.2013(fertilizat, recoltat, erbicidat,), fiind destinat utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile.

2. Referitor la Dispozitia de masuri privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, petenta precizeaza faptul ca in urma efectuarii unui control privind cererea de rambursare a TVA, organele de control au stabilit, in lipsa unui aviz de inspectie, masura de a prelua in registrul de evidenta fiscala si de a tine cont la calculul impozitului pe profit aferent anului 2013 de cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei, aferente consumului de motorina pentru care societatea nu poate justifica utilizarea acestora in scopul obtinerii de venituri impozabile, aferente perioadei 01.06.2013-30.06.2013.

Astfel dispozitia privind masura stabilita de inspectia fiscala mai sus mentionata, nu respecta prevederile legale, deoarece a fost dispusa in urma unei inspectii fiscale privind TVA, fara a exista o inspectie fiscala partiala privind impozitul pe profit, conform prevederilor art 101 si 102 din OG 92/2003.

Se solicita anularea deciziilor si RIF contestate si concluzia ca nu se datoreaza suma de ... lei stabilita ca TVA suplimentar, suma de ... lei

reprezentand dobanzi/majoarari de intarziere si suma de ... lei reprezentand penalitati.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... organele de inspectie au retinut ca in perioada 01.06.2013 - 31.11.2013 societatea a dedus TVA aferenta achizitiilor de motorina, achizitionata preponderent de la SC Y SRL Timisoara, motorina care a fost utilizata pentru efectuarea de prestatii agricole (fertilizat, recoltat, semanat, erbicidat, etc).

In acest sens, societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala bonurile de consum de motorina care au stat la baza inregistrarii in evidenta contabila a cheltuielilor de combustibil, cheltuieli care se regasesc in costul de productie al cerealelor obtinute de catre SC X SRL.

In vederea verificarii cantitatilor de motorina utilizate de societate in corelatie cu tipurile de lucrari executate, echipa de inspectie fiscala a procedat la compararea consumurilor inregistrate de societate in perioada 01.06.2013 - 31.11.2013 cu consumurile specifice de motorina pentru lucrari mecanizate, prevazute de HG 109/30.01.2003, constatand faptul ca in unele situatii consumurile inregistrate de societate depasesc cu mult normele de consum medii pe anumite tipuri de lucrari agricole (de exemplu: pentru operatiunea de fertilizare conform normei de consum, consumul este de 3,4 litri/hectar, iar societatea a decontat in general 5 litri/hectar; pentru operatiunea de erbicidat conform normei de consum, consumul este de 1,1 litri/hectar, iar societatea a decontat 5 - 5,5 litri/hectar, etc), iar pentru alte operatiuni, societatea a decontat mai putin fata de norma specifica de consum (in special pentru operatiunile de recoltare, unde consumurile normate specifice sunt prevazute in functie de cantitatile de produse recoltate).

Avand in vedere cele prezentate anterior, precum si tinand cont de faptul ca in unele situatii cantitatile de combustibil date in consum in baza bonurilor de consum pot sa nu coincidă cu consumul efectiv de motorina al zilei respective (o parte din combustibil putand ramane in rezervor si putand fi utilizat de la o zi la alta), echipa de inspectie fiscala a determinat consumul specific normat de combustibil total pe fiecare luna, tinand cont atat de diferentele pozitive cat si de cele negative pe fiecare tip de lucrare executata, constatand ca in perioada 01.06.2013 - 31.11.2013 societatea a inregistrat pentru toate lucrarile efectuate un consum de motorina mult mai mare fata de cel prevazut de normele specifice de consum.

Valoric, consumul de motorina utilizat de SC X SRL in perioada 01.06.2013- 31.11.2013 si care nu poate fi justificat de societate pentru efectuarea lucrarilor agricole mentionate pe bonurile de consum este de ... lei. Avand in vedere prevederile art. 148 alin. (1) lit. a), art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, s-a constatat ca TVA aferenta in suma totala de ... lei, reprezinta TVA nedeductibila aferenta

achizițiilor de motorina utilizate de societate, dar pentru care SC X SRL nu a putut justifica utilizarea acestora în folosul obținerii de venituri taxabile.

Se precizează că în ceea ce privesc achizițiile de motorina efectuate de societate, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că sumele facturate de către furnizori au fost achitate de societate (de regulă în luna emiterii facturii sau în luna imediat următoare), iar din analizarea fiselor de magazie pentru « combustibil », s-a constatat că societatea prezintă stocuri de combustibil de la o luna la alta, fapt ceea ce conduce la concluzia că suma totală de ... lei stabilită ca nedeductibilă de inspectia fiscală a fost înregistrată de societate în perioada 01.06.2013 -31.11.2013 ca TVA deductibilă.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, documentele din dosarul cauzei și actele normative invocate, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul în ... jud.Timis, CUI ..., fiind înmatriculată la ORC Timis sub nr.J35/..., reprezentată legal de în calitate de administrator.

1. Cauza supusă soluționării o constituie legalitatea emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.... pentru suma de ... lei, reprezentând TVA nedeductibilă și accesorii aferente, în condițiile în care, din documentele de la dosarul cauzei nu rezultă o altă situație, diferită de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, prin actul de impunere contestat, organele de inspecție au reținut că pe perioada supusă controlului, 01.06.2013 -31.11.2013, SC X SRL a dedus TVA în suma de ... lei aferentă unor achiziții de combustibili, al căror consum care nu poate fi justificat de societate pentru efectuarea lucrărilor agricole menționate pe bonurile de consum prezentate, astfel că TVA a fost considerată nedeductibilă, calculându-se accesorii aferente în suma de ... lei.

Prin contestație petenta susține că organele de inspecție fiscală au făcut aprecieri cu privire la consumul de motorina pentru lucrările agricole efectuate în perioada 01.06.2013-31.11.2013, raportându-se la consumul specific de motorina pentru lucrări mecanizate prevăzut în anexa 3 din HG nr.109/30.01.2003 pentru sprijinirea producătorilor agricoli în vederea achiziționării de motorina în anul 2003, cu finanțare de la bugetul de stat.

Petenta consideră că TVA în suma de ... lei este deductibilă fiscal, întrucât consumul de motorina înregistrat pe baza bonurilor de consum întocmite de societate, este în folosul activității pe care o desfășoară, respectiv pentru lucrările agricole efectuate în perioada 01.06.2013 - 31.11.2013 (fertilizat, recoltat, erbicidat, semănat), fiind destinat utilizării în folosul unor operațiuni taxabile. De asemenea, societatea a respectat prevederile art. 146 alin.1 din Codul Fiscal, respectiv deține o factură pentru achiziția de combustibil și a prezentat dovada plății, iar consumul de combustibil a fost făcut în folosul unor operațiuni taxabile.

În drept, sunt aplicabile prevederile HG 109/2003 pentru sprijinirea producătorilor agricoli în vederea achiziționării de motorina în anul 2003, cu finanțare de la bugetul de stat:

„ART.3

În înțelesul prezentei hotărâri, producătorii agricoli, persoane fizice sau juridice, denumiți în continuare beneficiari, sunt:

- a) proprietarii de terenuri agricole pe care le exploatează direct;*
- b) crescătorii de animale și/sau păsări;*
- c) societățile agricole cu personalitate juridică și asociațiile familiale, potrivit Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultura;*
- d) societățile comerciale cu profil agricol;*
- e) arendașii care au încheiat contracte de arendare în condițiile prevăzute de Legea arendării nr. 16/1994, cu modificările și completările ulterioare;*
- f) institutele și stațiunile de cercetare-dezvoltare și învățământ cu profil agricol;*
- g) concesionarii de terenuri agricole;*
- h) exploatațile agricole constituite în baza Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 108/2001 privind exploatațile agricole, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 166/2002.”*

De asemenea, art. 145 alin. (2) lit. a) , art.146 alin.(1) lit.a) si art. 148 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

- a) operațiuni taxabile;”*

“ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;)”

“ 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;”

Din textele legale enunțate rezulta ca, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, achiziția trebuie să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, aceasta să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 Cod fiscal și să existe dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare.

Deși prin contestație petenta susține că a respectat aceste prevederi, nu aduce niciun argument și nici dovada prin care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală, nu argumentează de ce acestea s-au raportat eronat la temeiul legal invocat, respectiv HG 109/2003 pentru sprijinirea producătorilor agricoli în vederea achiziționării de motorină în anul 2003, cu finanțare de la bugetul de stat, nu prezintă niciun document din care să reiasă o altă situație decât cea prezentată în actul de impunere.

In drept, prevederile art.206 și 213 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Art. 206 Forma și conținutul contestației

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

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;*

Art. 213 Soluționarea contestației

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

Rezulta deci, că organul de soluționare nu se poate investi cu soluționarea unei contestații decât în limitele în care a fost sesizat de contestator și pe baza dovezilor prezentate de acesta în susținerea contestației. Organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului.

Având în vedere cele prezentate, urmează ca pentru capatul de cerere privind TVA nedeductibilă în suma de ... lei, contestația să fie respinsă ca nesustenută.

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

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

ART. 120

Dobânzi

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

ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

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

Avand in vedere principiul de drept potrivit caruia “accesoriul urmeaza principalul”, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa.

2. Referitor la atacarea de către petentă a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...., facem precizarea ca prin adresa ... emisa de DGRFP Timisoara, dosarul contestatiei a fost transmis catre AJFP Timis -Inspectia fiscala, spre competenta solutionare privind acest capat de cerere.

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

D E C I D E :

1. Respingerea, ca nesustinuta cu documente, a contestatiei formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... emisa de AJFP Timis, pentru suma de ... lei reprezentand :

- ... lei - TVA nedeductibila;
- ... lei – dobanzi de intarziere;
- ... lei - penalitati.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- SC X SRL, cu sediul in
- DGRFP Timisoara - AJFP Timis-Inspectia Fiscala.

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

DIRECTOR GENERAL,

...