



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



Str. Avram Iancu, bl. H3, parter,
 Deva, jud.Hunedoara,
 Tel: +0254 21 95 44 int.204
 Fax:+0254 23 27 97

Decizia nr. 202 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, strîmpotriva **Deciziei de impunere nr.X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma totală de **X lei reprezentând:**

- **X lei - impozit pe profit**
- **Xlei - majorări de întârziere aferente**
- **Xlei - taxă pe valoarea adăugată**
- **X lei - majorări de întârziere aferente.**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Prin contestația formulată, agentul economic solicită modificarea deciziei de impunere prin scăderea obligațiilor fiscale pe care le consideră ca fiind netemeinice și nelegale, arătând următoarele:

1. Obligațiile fiscale de natura impozitului pe profit în sumă de X lei și a majorărilor de întârziere în sumă de Xlei, sunt considerate ca netemeinice si nelegale.

Asa cum se mentioneaza si in cuprinsul Raportului de Inspectie Fiscala, potrivit prevederile legale *“pentru legumele ambalate in lazi,*

ladite, navete, cutii, etc., limita maxima de perisabilitate in timpul transportului este de 0,5%, iar la depozitare de 0,7%”.

Fata de cele reținute, agentul economic susține faptul ca, marfa societății comerciale, respectiv cartofii, nu erau pentru comercializare ci pentru insamantare, nu erau ambalați in niciun fel, ci vrac, acestia urmand a fi insamantati, fiind mult mai sensibili si in niciun act normativ nu se prevede ca se asimileaza comertului cu legume, pentru care au fost stabilite legal perisabilitatile.

Pentru sustinerea celor de mai sus, contestatorul anexează spre probatiune, un material stiintific eliberat de un cercetator de la Institutul Cartofului Brasov, care afirma textual ca, pierderea cantitativa la cartof in siloz, este in mod obisnuit de 10-15%, uneori de 50% sau chiar mai mult si de asemenea si pierderea calitativa este foarte importanta.

Astfel, contestatorul susține că, extinderea facuta de organul de control, este abuziva si nelegala, considerând ca incadrarea corecta a acestora, este cea de la art.8 litera b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal si anume: “bunurile de natura stocurilor degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate”.

In acelasi act de control, se mentioneaza ca societatea inregistreaza in contul 361 "Animale si pasari" suma de X lei reprezentând contravaloare animale care, în fapt, conform declaratiei administratorului, au decedat, organele de inspectie fiscala reținând faptul că nu s-a făcut dovada decesului.

Acest fapt este neconform cu adevarul, deoarece s-a mentionat inca din nota explicativa data, ca există un act de la medicul veterinar, dar nu a fost solicitat de organul de control.

2. De asemenea, in raportul de inspectie fiscala cu privire la taxa pe valoarea adăugată, se precizeaza din nou ca societatea inregistreaza in soldul contului 361 "Animale si pasari" suma de X lei reprezentând contravaloare animale care, în fapt, conform declaratiei administratorului, au decedat, organele de inspectie fiscala reținând faptul că nu s-a făcut dovada decesului.

Acest fapt este neconform cu adevarul, deoarece s-a mentionat inca din nota explicativa data, ca există un act de la medicul veterinar, dar nu a fost solicitat de organul de control.

Pentru acest fapt, s-a calculat in mod gresit taxa pe valoarea adăugată in suma de X lei si majorarile de întârziere aferente in suma de X lei.

3. Contestatorul susține că, în actul de control se mentioneaza faptul ca, la data de X, societatea inregistreaza in sold o taxă pe valoarea adăugată de recuperat in suma de X lei, solicitând compensarea acesteia cu taxa pe valoarea adăugată de plată.

Contestatorul solicită efectuarea acestei compensari cu data de X, cand a inregistrat TVA de recuperat si exonerarea pe aceasta perioada de la plata a majorarilor, privind TVA datorată in cuantumul sumei de rambursat.

4. Prin actul de control, se diminueaza pierderea contabilă, prin venituri stabilite suplimentar si TVA de plata pentru produse agricole livrate in natura, pentru anii X, X.

Contestatorul considera includerea anului X ca fiind nelegală, aceasta fiind o perioada prescrisa din punct de vedere fiscal și solicita scaderea sumelor aferente anului X, respectiv TVA în sumă de X lei si majorările de întârziere aferente in suma de X lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Cu privire la impozitul pe profit

In exercițiul financiar X societatea a înregistrat pierdere contabilă în sumă de X lei, conform balanței de verificare la X.

Din verificarea efectuată s-a constatat faptul că societatea a înregistrat în contul de alte cheltuieli de exploatare, suma de X lei reprezentând contravaloarea a X kg cartofi stricați și deshidratați din producția proprie, care urmau a fi însămânțați.

In acest sens a fost întocmit procesul verbal nr.X în care se menționează că subsemnații X– administrator și X – gestionar, au constatat că în urma sortării cartofilor pentru însămânțare a fost găsită cantitatea de X Kg cartofi stricați și deshidratați în valoare de Xlei (care au fost scoși din siloz și aruncați, nemaifiind posibilă valorificarea lor.

In conformitate cu prevederile HG 831/27.05.2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile la mărfuri în procesul de comercializare, art.13 anexa 1, pentru legumele ambalate în lăzi, lădițe, navete, cutii, etc., limita maximă de perisabilitate în timpul transportului este de 0,5% iar la depozitare de 0,7%.

In timpul inspecției fiscale s-a acordat limita maximă de perisabilitate pentru cartofii depozitați pentru însămânțare în sumă de X lei, iar diferenta în sumă de X lei ce a depășit normele de perisabilitate stabilite, organele de inspecție fiscală au considerat-o neductibilă din punct de vedere fiscal.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, s-a diminuat pierderea înregistrată de societate în sumă de X lei și s-a recalculat baza de impunere a impozitului pe profit datorat la X, stabilindu-se un impozit pe profit aferent în sumă de X lei și majorări de întârziere în sumă de X lei.

In exercițiul financiar X, SC X SRL X a înregistrat în evidența contabilă conform bilanței de verificare la X, pierdere contabilă în sumă de X lei.

S-a constatat faptul că societatea nu a ținut cont la determinarea pierderii fiscale de cheltuieli nedeductibile în sumă de **X lei**.

Societatea a încheiat contracte de arendare de terenuri agricole de la proprietarii de astfel de terenuri, pe care a înființat culturi agricole și a acordat acestora în cursul lunii X produse agricole pentru terenurile luate în arendă conform prevederilor contractuale, pentru care nu a întocmit factură fiscală în care să fie înscrisă cantitatea de produse agricole convenită conform contractului și prețul de livrare.

De asemenea, au fost întocmite în data de X, procese verbale în care se menționează următoarele:

- pentru arenda anului agricol X a fost consumată o cantitate de X kg grâu, în valoare de X lei ();
- pentru arenda anului agricol X a fost consumată o cantitate de 48.889 kg porumb, în valoare de X lei (); etc....

Astfel, s-a calculat valoarea produselor pentru cantitățile de grâu și porumb acordate arendașilor în schimbul terenurilor luate în arendă în sumă de X lei, fără TVA, ținând cont de un preț mediu de livrare de 0,5 lei/kg.

Prin neemiterea facturilor fiscale, societatea nu a înregistrat venituri în sumă de **X lei**, nerespectând prevederile art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, coroborat cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și ale pct.13 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Față de cele menționate, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare **pierderea înregistrată de societate la X în sumă de X lei, a fost diminuată cu suma de X lei**, din care X lei cheltuieli nedeductibile și X lei venituri neînregistrate.

In perioada X, societatea a realizat pierdere în sumă de **X lei**, conform bilanței de verificare încheiată la X.

În bilanța de verificare la X, societatea înregistrează în soldul contul 361 "Animale și păsări" în valoare de X lei.

În acest sens a fost luată Nota explicativă administratorului unității verificate și potrivit căreia, animalele (respectiv X), s-au îmbolnăvit și au murit, fapt atestat de actul de la medicul veterinar încă din X6.

Intrucât în timpul inspecției fiscale nu au fost puse la dispoziție documente care să ateste cele declarate în Nota explicativă, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.41 și 42 din Normele Metodologice de aplicare a

Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, suma de X lei reprezentând animale lipsă din gestiune, nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

În conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a diminuat pierderea cumulată înregistrată de societate la X, rezultând o pierdere cumulată de recuperat la X în sumă de X lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

A fost supusă verificării perioada X.

La data de X, societatea înregistrează în sold TVA de recuperat în sumă de **X lei**.

Pentru produsele agricole acordate proprietarilor de terenuri luate în arendă, societatea nu a întocmit facturi fiscale pentru fiecare persoană beneficiară de produse agricole, în care să fie înscrisă cantitatea de produse agricole convenită conform contractului și prețul de livrare.

Prin neemiterea facturilor fiscale, societatea nu a înregistrat venituri în sumă de X lei și TVA colectată în sumă de X lei, nerespectând prevederile art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată, prevederile art.130 și art.155 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborat cu pct.8 alin.(1) litera b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Față de cele menționate, acordarea de produse agricole în valoare de X lei, distribuite arendașilor constituie *livrare de bunuri* pentru care trebuia emisă factură fiscală și colectat TVA în sumă de **X lei**.

Astfel, s-a majorat **baza de impunere a TVA de plată** în trim. IV X cu suma de **X lei** și s-a stabilit **TVA de plată suplimentar în sumă de X lei**.

De asemenea, în bilanța de verificare la X, societatea înregistrează în soldul contul 361 "Animale și păsări" în valoare de X lei.

Din Nota explicativă luată administratorului unității verificate, rezultă că animalele (respectiv porci), s-au îmbolnăvit și au murit, fapt atestat de actul de la medicul veterinar, însă în timpul inspecției fiscale nu au fost puse la dispoziție documente care să ateste cele declarate.

În conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru animalele constatate lipsă în gestiune, s-a colectat TVA cu cota standard în sumă de X lei ($X \times 19\%$).

Astfel, s-a majorat **baza de impunere a TVA de plată** la data de 31.12.2009 cu suma de **X lei** și s-a stabilit **TVA de plată suplimentar în sumă de X lei**.

Pentru TVA de plată stabilită suplimentar în sumă totală de **x lei** ($X+X$) s-au calculat majorări de întârziere pentru perioada X în sumă de

Xlei, în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din Codul de procedură fiscală republicat aprobat prin OG nr.92/2003.

La calculul majorărilor de întârziere s-a ținut cont de soldul TVA de recuperat din evidența contabilă.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.X, cod unic de înregistrare X, reprezentată legal prin domnul X, în calitate de administrator.

Perioada supusă verificării: X.

A. Referitor la suma totală de Xlei reprezentând X lei impozit pe profit suplimentar, Xlei majorari de întârziere aferente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor reprezentând “cartofi stricați”, în condițiile în care, deși SC X SRL arată că aceste cheltuieli sunt aferente unor legume care urmau a fi însămânțate, organele de inspecție fiscală tratează caracterul deductibil al acestora prin prisma unui act normativ care nu este incident în cauză.

In fapt, la nivelul anului X, agentul economic a înregistrat în contul 6588 “Alte cheltuieli de exploatare” suma de Xlei reprezentând contravaloarea cartofilor stricați, cheltuieli evidențiate în contabilitate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului X.

In contestația formulată, contestatorul susține că aceste cheltuieli sunt în fapt pierderile în legătură cu stricarea și deshidratarea cartofilor care urmau a fi însămânțați și consideră că în niciun act normativ nu se prevede că aceste pierderi se asimilează comerțului cu legume, pentru care au fost stabilite perisabilități.

In continuare, societatea afirmă că se află în fața unor pierderi normale, respectiv pierderea cantitativă la cartof în siloz este în mod obișnuit de 10 – 15%, uneori de 50% sau chiar mai mult, anexând în acest sens un material științific

In timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli cu **contravaloarea cartofilor stricați și deshidratați din producția proprie** a agentului economic și care depășesc normele de perisabilitate stabilite, nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal la stabilirea impozitului pe profit și conform prevederilor **Hotărârii Guvernului nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile la mărfuri în procesul de comercializare, pentru cartofii depozitați pentru însămânțare**, s-a acordat limita maximă de perisabilitate prevăzută la art.13 anexa 1, respectiv *“pentru legumele ambalate în lăzi, lădițe, navete, cutii, etc., limita maximă de perisabilitate în timpul transportului este de 0,5% iar la depozitare de 0,7%”*.

De asemenea, se reține faptul că, inspecția fiscală a procedat la recalcularea profitului impozabil anual, astfel pentru anul X, a fost anulată pierderea de X înregistrată de societatea comercială, rezultând profit impozabil stabilit suplimentar în sumă de X lei, cu un impozit pe profit aferent de X lei.

In drept, prevederile art. 21 alin. 4 lit. c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pe perioada supusă verificării, precizează :

“... 4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

***...c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;[...]*”**

Norme metodologice pentru aplicarea alin. 4 lit. c:

41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că, bunurile de natura stocurilor sau activele corporale constatate lipsă în gestiune ori degradate și care nu au fost asigurate sunt **cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil**.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a înregistrat în evidența contabilă ca și cheltuieli deductibile la

calculul profitului impozabil, suma de Xlei reprezentând contravaloarea a X kg cartofi stricați și deshidratați din producția proprie, care urmau a fi însămânțați.

În acest sens a fost încheiat procesul verbal nr.X din data de X2005, între X, în calitate de administrator și X, în calitate de gestionar, și potrivit căruia, s-a reținut că *“în urma sortării cartofilor pentru însămânțare, a fost găsită cantitatea de X Kg cartofi stricați și deshidratați în valoare de Xlei (X/Kg) care au fost scoși din siloz și aruncați, nemaifiind posibilă valorificarea lor”*.

Potrivit prevederilor art. 21 alin. 3 lit. d din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, valabil în perioada supusă verificării:

“ ... (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

... d) perisabilitățile, în limitele stabilite de organele de specialitate ale administrației centrale, împreună cu instituțiile de specialitate, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice;

Prin ***“perisabilități la mărfuri în procesul de comercializare”*** potrivit Hotărârii Guvernului nr.831 din 27 mai 2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate, la art.1 ***”se înțelege scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliză, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngroșare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).”***

De asemenea, potrivit art.2 din același act normativ:

„Nu constituie perisabilități pierderile incluse în normele de consum tehnologic, precum și cele produse prin neglijență, sustrageri și cele produse din alte cauze imputabile persoanelor vinovate sau cele determinate de cauze de forță majoră.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține faptul că, organele de inspecție fiscală, deși susțin prin raportul de inspecție fiscală că, cartofii stricați și deshidratați sunt din producția proprie, depozitați pentru însămânțare, în neacordarea dreptului de deducere din punct de vedere fiscal, invederează un act normativ,

potrivit căruia asimilează legumele depozitate pentru însămânțare, cu legumele aflate în procesul de comercializare.

In drept, dispozițiile prevederilor art.6 și art.49 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, în care se precizează:

Art.6 “Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art.49 “Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;*
- b) solicitarea de expertize;*
- c) folosirea înscrisurilor;*
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.*

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

De asemenea, prevederile pct.49 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv:

49. “Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere trebuie să primească explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării, respectiv a urmării decontării creanțelor...”

Prin prisma prevederilor legale mai sus-citate, din analiza aspectelor menționate în contestație și a constatărilor organelor de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra corectitudinii și legalității măsurii adoptate de organele de inspecție fiscală, deoarece nu poate să-și formeze opinia cu privire la starea de fapt fiscală, în condițiile în care, prin raportul de inspecție fiscală nu s-a efectuat o analiză a situației.

Potrivit prevederilor legale, în exercitarea rolului activ, organele de inspecție fiscală erau îndreptățite să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, identificând și având în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Astfel, se puteau solicita informații de orice fel, din care să rezulte caracterul obiectiv al deprecierei cartofilor (stricare și deshidratare), cauzele depreciilor constatate de comisia de inventariere, propunerile privind modul de remediere a celor constatate, dovada că s-au respectat condițiile referitoare la depozitare, dacă sunt imputabile, etc.

În aceste condiții, față de cele reținute, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare” pentru o corectă determinare a situației fiscale a contestatorului, urmează a se desființa pentru acest capăt de cerere, Decizia de impunere nr.X.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

12.7. “Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

B. In ceea ce privește suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina societății colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă contravalorii animalelor înregistrate în contabilitate în soldul contului 361, în condițiile în care contestatorul susține că animalele au murit, iar organele de inspecție fiscală susțin că nu au fost puse la dispoziție documente care să ateste cele declarate.

In fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că la finele anului X, potrivit balanței de verificare întocmită pentru luna X, societatea avea înregistrat în soldul contul 361 “Animale și păsări” suma de X lei.

In timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste animale nu mai există faptic, întrucât, potrivit declarațiilor contestatorului, s-au îmbolnăvit și au murit.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, au reținut faptul că, în timpul inspecției fiscale nu au fost puse la dispoziție documente care să ateste cele declarate, fapt pentru care au dispus în sarcina societății comerciale, colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, potrivit prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestația formulată, contestatorul susține că deține un act de la medicul veterinar care confirmă cele declarate și el nu a fost prezentat organelor de inspecție fiscală, deoarece nu a fost solicitat.

Potrivit prevederilor art.206 și ale art.213 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**Art.206 - “Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
... d) dovezile pe care se întemeiază;...”**

Art.213 “(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...

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Astfel, în conformitate cu prevederilor legale de mai sus, contestatorul, în susținerea contestației, anexează la contestație, Adeverința încheiată la data de X de către medicul primar veterinar, din care rezultă că au fost examinate un număr de X de cadavre de animale.

Activitatea de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației cu privire la documentul depus, menționează că “... de fapt s-a anexat o adeverință scrisă de mână din data de X X, fără număr care poartă semnătura Dr.X, medic veterinar, în care se menționează că a examinat porcii decedați ai SC X SRL X”.

In drept, dispozițiile prevederilor art.6 și art.49 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, în care se precizează:

Art.6 “Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art.49 “Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

Prin prisma prevederilor legale mai sus-citate, din analiza aspectelor menționate în contestație și a constatărilor organelor de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra corectitudinii și legalității măsurii adoptate de organele de inspecție fiscală, deoarece nu poate să-și formeze opinia cu privire la starea de fapt fiscală, în condițiile în care, prin raportul de inspecție fiscală nu s-a efectuat o analiză a situației.

Potrivit prevederilor legale, în exercitarea rolului activ, organele de inspecție fiscală erau îndreptățite să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, identificând și având în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Astfel, se puteau solicita informații de orice fel, din care să rezulte caracterul obiectiv al morții animalelor, dovada că s-au respectat condițiile referitoare la creșterea animalelor, că moartea animalelor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente justificative.

În aceste condiții, față de cele reținute, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare” pentru o corectă determinare a situației fiscale a contestatorului, urmează a se desființa pentru acest capăt de cerere, Decizia de impunere nr.X.

C. Referitor la solicitarea contestatorului privind efectuarea compensării taxei pe valoarea adăugată de recuperat în sold la data de X cu taxa pe valoarea adăugată de plată, în condițiile în care SC X SRL X nu figura în evidențele fiscale cu taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de X lei, se rețin următoarele:

În drept, Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 116, precizează următoarele:

“(1) Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel. [...]

(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare.

(5) În cazul compensărilor efectuate de organul fiscal conform alin.(4), creanțele fiscale ale debitorului vor fi compensate cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional.[...]”

Prin prisma prevederilor legale mai sus invocate și întrucât în cazul în speță SC X SRL nu a depus la organul fiscal teritorial Decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, organele de inspecție fiscală nu pot efectua compensarea taxei pe valoarea adăugată de plată cu taxa pe valoarea adăugată de recuperat, această operațiune efectuându-se în conformitate cu prevederile legale privind metodologia de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, precum și pentru stingerea prin compensare sau restituire a sumelor reprezentând taxă pe valoarea adăugată aprobată prin decizia de rambursare.

D. Referitor la susținerea contestatorului potrivit căreia se diminuează pierderea prin venituri stabilite suplimentar și TVA de plată în sumă de X lei și accesorii aferente de X lei, pentru produse agricole livrate în natură pentru anii X iar includerea anului X este nelegală, fiind o perioadă prescrisă din punct de vedere fiscal, se rețin următoarele:

In exercițiul financiar X, SC X SRL X a încheiat contracte de arendare de terenuri agricole de la proprietarii de astfel de terenuri, pe care a înființat culturi agricole și a acordat acestora în cursul lunii X, produse agricole conform prevederilor contractuale.

De asemenea, au fost întocmite în data de X, procese verbale în care se menționează următoarele:

- pentru arenda anului agricol X, a fost consumată o cantitate de X kg grâu, în valoare de X lei;
- pentru arenda anului agricol X a fost consumată o cantitate de X kg porumb, în valoare de X lei;
- [...]

În baza proceselor verbale, a fost întocmit bonul de consum pentru cantitățile de grâu și porumb date în consum, s-a înregistrat consumul pentru arendă de grâu și porumb, fără a se întocmi facturi fiscale pentru persoanele beneficiare de produse agricole, în care să fie înscrisă cantitatea de produse agricole cuvenită și prețul de livrare.

Prin neemiterea facturilor fiscale, societatea nu a înregistrat venituri și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile legale.

In drept, Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 91, precizează următoarele:

“Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”.

Articolul 23 din aceeași Ordonanță a Guvernului stipulează:

“Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

*(1) Dacă legea nu prevede altfel, **dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.***

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

În cazul în speță, dreptul de creanță fiscală, s-a născut în momentul în care s-a stabilit baza de impunere, respectiv luna decembrie a anului fiscal X, iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Având în vedere cele arătate mai sus și în temeiul art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală pentru suma de X lei reprezentând:

- **X lei - impozit pe profit**
- **X lei - majorări de întârziere aferente**
- **X lei - taxă pe valoarea adăugată**
- **X lei - majorări de întârziere aferente,**

în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv