

NR.494/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de inspentie fiscala, Serviciul inspectie fiscala nr... prin adresa nr..... cu privire la contestatia formulata de S.C.... cu sediul in sat ..,com .., Judetul .., CF RO ...j....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare nr. ...si a raportului de inspectie fiscala ... pentru suma ... **lei reprezentand TVA.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei contestate respectiv ..., potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei respectiv ... conform stampilei registraturii AIF ... de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de solutionare contestatii, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I. S.C.... contesta Decizia de Impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .. si Raportul de Inspectie Fiscala nr. ... reprezentand TVA in suma de .. lei, solicitind anularea lor.

Contestatarara arata ca a fost supusa unei inspectii fiscale pentru perioada .. prin care s-a stabilit TVA de plata in suma de ... lei.

Societatea arata ca prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere in care se precizeaza ca societatea trebuia sa colecteze **TVA in suma de lei**,ca urmare a unei lipse in gestiune la bunuri de natura stocurilor,operatiunea fiind asimilata art.128 alin (4),lit .d)din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Contestataoarea precizeaza ca echipa de control a ajuns la aceasta concluzie pe baza urmatoarelor constatari:

“Din suprafata cultivata,agentul economic nu mai detine culturile infiintate pe suprafetele de .. **ha cultivate cu rapita si .. ha insamantate cu orzoaica de toamna.**

In aceasta situatie,din punct de vedere contabil privind existenta fizica

a stocurilor,se inregistreaza o lipsa in gestiune a activului patrimonial de natura productiilor in curs de executie.

Si daca bunurile de natura stocurilor nu mai exista fizic,fiind lipsa in gestiune,operatiunea este asimilata unei livrari de bunuri,potrivit art. 128,alin(4),litera d) din Codul Fiscal ,inspectorii fiscali au considerat ca trebuie colectata TVA.

Motivul de fapt al asimilarii operatiunii ca livrare de bunuri este consecinta faptului ca productia in curs de executie este un bun de natura patrimoniala generator de beneficii economice viitoare.

Aceste beneficii viitoare rezultau in urma valorificarii,care reprezinta operatiuni impozabile,taxabile din punct de vedere al TVA (deci nu sunt scutite),pentru care sunt aplicate masuri de simplificare,doar daca sunt intrunite conditiile reglementate de prevederile art.160,alin(1) din Legea 571/2003.

Se mai precizeaza ca bunul de natura patriamoniala nu a fost asigurat pentru riscurile specifice activitatii din agricultura,astfel incat nu au fost indeplinite conditiile exceptate potrivit art. 128,alin(8),lit.a) din Codul Fiscal,conform caruia,bunurile constatate lipsa in gestiune din cauze de forta majora sau din calamitati naturale,nu constituie livrare de bunuri,iar societatea isi pastreaza dreptul de deducere exercitat la achizitia inupt-urilor.

Societatea a prezentat doua procese verbale de verificare a suprafetelor insamantate in toamna anului .. care au fost calamitate de conditii meteo nefavorabile,emise de Primaria localitatii ..sub nr... si nr...,inregistratate la Directia Judeteana pentru Agricultura .. sub nr.... respectiv nr.....,prin care se fac urmatoarele precizari:

-suprafata de orzoaica de toamna a fost diminuata cu .. ha ,factorul nefavorabil fiind seceta si inghetul;

- suprafata de rapita pentru ulei a fost calamitata din cauza gerului si inghetului,in totalitate (.. ha).

Conform prevederilor punct 6(11),litera a) din H.G. 44/2004,in sensul art.128,alin(98),litera a),cauzele de forta majora sunt distinct precizate,dar mai ales manifestarea lor trebuie dovedita legal.

S.C. ..mai mentioneaza ca sintagma "documente legale"trebuie interpretata ca fiind documente emise de institutii abilitate sa certifice conditiile nefavorabile care s-au manifestat in perioada si au condus la disparitia activului generator de venituri pentru agentul economic.

Intrucat nu sunt indeplinite conditiile art.128,alin(8) din Legea 571/2003,este necesara colectarea taxei pe valoarea adaugata de natura sa influenteaza fiscal cuantumul soldului in suma negativa solicitat la rambursare.Conform inscrisului din nota explicativa solicitata reprezentantului contribuabilului,pina la data incheierii inspectiei fiscale au fost intoarse culturile de rapita .. ha si .. ha insamnatate cu orzoaica de seminte.

Astfel,din fisa contului 331 analitic distinct pentru culturile de rapita si

orzoaica de samanta au fost determinate urmatoarele;

-pentru cultura de orzoaica de samanta,pentru suprafata afectata este de .. ha din cele .. ha infiintate conform fisei contului 331,valoarea productiei in curs de executie la luna aprilie ..,este de ... lei reprezentand costuri angajate pentru infiintare a culturii.

Din totalul cheltuielilor,o parte isi transmit efectul asupra beneficiilor viitoare ale culturilor infiintate pe suprafetele reinsamantate(carburanti utilizati pentru lucrarile de baza ale solului,piese necesare reparatiilor utilajelor agricole).

In consecinta,costurile angajate in realizarea productiei in curs,ce reprezinta baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata conform art.137,alin(1),lit.c) din Codul Fisca este de:

- .. lei reprezentand costul semintelor de orzoaica;
- .. lei,costul carburantilor utilizati in luna aprilie ..

TOTAL COSTURI = ... lei

- costuri aferente celor .. ha intoarse - ..lei
- TVA colectata – ...lei.

Pentru cultura de rapita,pentru care suprafata este de .. ha,conform fisei contului 331, valoarea productiei in curs de executie la luna aprilie ..,este de .. lei,reprezentand costuri angajate pentru infiintarea culturii;

Din totalul cheltuielilor,o parte isi transmit efectul asupra beneficiilor viitoare ale culturilor infiintate pe suprafetele reinsamantate (carburantii utilizati pentru lucrarile de baza ale solului).

In consecinta,costurile angajate in realizarea productiei in curs,ce reprezinta baza de impozitare a TVA conform art.137,alin(),lit c) din Codul Fiscal este de:

- ... lei reprezentand costul tratamentelor utilizate in protectia fitosanitarea a culturii;
- ... lei costul semintelor de rapita;

TOTAL COSTURI = ... lei

TVA colectata – ...lei"

In sustinere la ceea ce s-a mentionat anterior societatea prezinta urmatoarele argumente:

Inspectia Fiscala partiala finalizata prin Raportul de Inspectie Fiscala nr. ..,a fost efectuata in baza solicitarii de rambursare a TVA exprimata de societate odata cu decontul de TVA pentru luna aprilie 2012.

Mai precizeaza ca verificarea s-a efectuat asupra documentelor primite si emise in cursul lunii aprilie ...

Se mai face mentiunea ca operatiunile economice verificate de echipa de control si care au stat la baza stabilirii obligatiei suplimentare fata de bugetul statului in suma de ... lei reprezentand TVA derulat si inregistrat in contabilitate in cursul anului ..

Societatea mai afirma ca s-au mai efectuat anterior si alte inspectii fiscale partiale la societate,mentionandu-se doar cele din septembrie ..,februarie ..,martie ..,la finalul carora s-a concluzionat ca respectivele operatiuni sunt corecte si legale,neconstatandu-se obligatii suplimentare de plata la bugetul statului.

Mai precizeaza ca mentiunile din Raportul de Inspectie Fiscala nr, ... contrazic constatarile din mai multe controale fiscale anterioare,inclusiv pe cele din Raportul de Inspectie Fiscala Generala,incheiat in luna aprilie ...

Societatea solicita anulara Raportului de Inspectie Fiscala si a Deciziei de impunere pe motiv ca au fost incalcate prevederile art .105,alin(3)si art.105,alin(1) si alin(4) din Codul de Procedura Fiscala,prin reverificarea unei perioade anterioare si neemiterea unei decizii in acest sens.

Societatea mai mentioneaza ca in toamna anului .. si iarna ...,au fost conditii meteo nefavorabile si de aceea a intors culturile de rapita si orzoaica de toamna pe suprafetele de ..ha si respectiv .. ha.

S.C. ... spune ca a prezentat un proces verbal de verificare a suprafetelor insamantate ,emis de Primaria ...,privind calamitarea culturilor din cauza conditiilor meteo nefavorabile,si ca echipa de control nu retine acest document ca justificativ si legal.

In acelasi raport se precizeaza de echipa de control ca”*la data incheierii actualei inspectii fiscale partiale,agentul economic nu poate dovedi (certifica) manifestarea cauzelor de forta majora (existenta unor atentioari,avertizari de conditii meteo nefavorabile,manifestari independente de vointa persoanei impozabile).Sintagma “documente legale “spune ca trebuie interpretata ca fiind documente emise de institutii abilitate sa certifice conditiile meteo nefavorabile....”*

Societatea nu este de acord cu punctul de vedere al echipei de control si sustine ca Primaria .. este o entitate abilitata sa certifice conditiile meteo nefavorabile spunand ca primeste atentioari si avertizari de conditii meteo nefavorabile de la I.N/M/H. ,prin Prefectura si consiliul Judetean,si mai precizeaza ca procesul verbal intocmit de Primaria ... prin care se declara calamitate suprafetele de rapita si orzoaica de toamna este un document legal,emis de entitate abilitata sa certifice manifestarea cauzelor de forta majora si trebuia luat in considerare.

In legatura cu art.128,alin(8) litera a)din Codul fiscal societatea spune ca a facut demersuri pentru asigurarea culturilor de rapita si orzoaica dar spune ca regula societatilor de asigurare este de a se asigura culturile doar dupa rasarire.

In sustinere societatea anexeaza adresa societatii de asigurare ..

In Rapotul de Inspectie Fiscala ,echipa de control mentioneaza ca “productia in curs de executie este un bun de natura patrimoniala generator de beneficii economice viitoare.Aceste beneficii viitoare rezultau in urma

valorificarii, care reprezinta operatiuni impozabile, taxabile din punct de vedere al TVA (deci nu sunt scutite), pentru care sunt aplicate masuri de simplificare, doar daca sunt intrunite conditiile reglementate de prevederile art.160, alin (1) din Legea 571/2003.”

Asupra acestor tranzactii viitoare ar fi fost aplicate masuri de simplificare, ceea ce pentru societate in calitate de furnizor inseamna ca nu ar fi colectata TVA aferenta vanzarilor de produse.

In sustinere societatea anexeaza facturile de vanzare produse, care demonstreaza ca in anii anteriori produsele in cauza au fost comercializate numai catre agenti economici platitori de TVA.

Societatea mai explica ca pentru cultura de orzoaica de samanta, elementele luate in calcul la stabilirea obligatiei suplimentare de calcul in suma de ... lei au fost :

- .. lei reprezentand costul semintelor de orzoaica;
- ... lei costul carburantilor utilizati in luna aprilie ...

Despre suma de .. lei reprezentand costul carburantilor utilizati in luna aprilie .. societatea precizeaza ca cultura de orzoaica era deja intoarsa astfel ca costul carburantilor nu mai putea fi repartizat pe cele .. ha in cauza suma reprezentand cheltuieli pentru cele.. ha ramase.

Societatea mai face mentiunea ca pe factura de cumparare de samanta de orzoaica pe care o anexeaza se face mentiunea “taxare inversa”. acestia spun ca la primirea facturii societatea a inregistrat in contabilitate TVA aferenta in contul de TVA deductibila(4426) procedand concomitent la colectarea TVA la acelasi nivel, prin inregistrarea sumei in cont 4427.

Concluzia lor este ca societatea nu datora pentru cultura de orzoaica de samanta nici o suma suplimentara la bugetul statului in ceea ce priveste TVA.

In legatura cu cultura de rapita elementele luate in calcul la stabilirea obligatiilor suplimentare in suma de .. lei au fost:

- ... lei, costul semintelor de rapita;
- ... lei costul tratamentelor utilizate in protectia fitosanitara a culturii.

Semintele de rapita ca si cele de orzoaica, acestea sunt supuse taxarii inverse la comercializare la care anexeaza factura cu aprovizionare cu seminte de rapita care poarta mentiunea “taxare inversa”.

La primirea acestor facturi societatea a inregistrat in contabilitate TVA aferenta in contul TVA deductibila (4426), inregistrand concomitent TVA colectata la acelasi nivel, in contul 4427. Mai spun ca din suma de ... lei pe care echipa de control o considera tratamente fitosanitare, doar suma de .. lei reprezinta astfel de tratamente, diferenta de .. lei reprezinta ingrasaminte aplicate pe teren, si care isi transmit efectul asupra beneficiilor viitoare ale culturilor nou infiintate pe suprafete calamitate, astfel incat societatea nu a mai

fost nevoita sa aplice inca odata ingrasaminte pe acele suprafete.

Considera ca echipa de control in mod eronat a inclus suma de .. lei in baza de calcul pentru suma suplimentara stabilita ca obligatie fata de bugetul statului.

In legatura cu suma de .. lei care reprezinta tratamente fitosanitare societatea precizeaza ca a inregistrat TVA deductibila in suma de.. lei si ca si-a exercitata dreptul de deducere conf. Art.145,alin(3) din Codul Fiscal.

Fata de cele prezentate societatea solicita a se admite contestatia si sa se anuleze Decizia de impunere ... si raportul de Inspectie Fiscala nr....

II. Activitatea de Inspectie Fiscala , in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr... din data de ... , formuleaza urmatorul punct de vedere:

1.- Cu privire la raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca la sectiunea” motiv de fapt” productia pentru culturile de rapita si orzoaica au fost incadrate la clasa 3 stocuri care conform ordinului 3055/2009 are urmatoarea definitie:”*Productia in curs de executie, reprezentand productia care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevazute in procesul tehnologic, precum si produsele nesupuse probelor si receptiei tehnice sau necompletate in intregime. In cadrul productiei in curs de executie se cuprind, de asemenea, serviciile si studiile in curs de executie sau neterminate.*”

Asa ca au incadrat stocurile in categoria bunurilor lipsa in gestiune deoarece nu mai existau la data efectuarii inspectiei (luna aprilie ...). Din definitia productiei neterminate se remarca faptul ca aceasta se realizeaza in timp, pe faze de productie ce se desfasoara cronologic, anticipat momentului in care se constata o anumita situatie in legatura cu stocurile, insa orice modificare sau ajustare asupra valorii contabile initiale, trebuie reflectata in contabilitate dar si din punct de vedere fiscal (daca nu sunt indeplinite conditiile legale care le incadreaza la exceptii in cazul de fata lipsa productiei in curs de executie este o lipsa in gestiune, iar lipsa acesteia genereaza ajustarea valorii initial inregistrata in contabilitate si in consecinta a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata initial exprimata).

Organele de control precizeaza ca lipsa acestor stocuri nu este justificata prin documente legale si se incadreaza corect la categoria operatiunilor asimilate livrari de bunuri potrivit art.128 alin.(4) lit.d din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

2. In legatura cu procesul verbal de calamitate eliberat de Primaria... organele de control apreciaza ca nu este document justificativ deoarece nu furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare. Mai invoca faptul ca atentionarile meteo nefavorabile emise de INMH reprezinta o apreciere personala a contestatarului.

Agentul economic a purtat corespondenta cu societatea de asigurari ... in care se mentioneaza ca nu poate asigura culturile din toamna anului ... deoarece culturile nu erau rasarite. Se mai constata ca nu se pot asigura bunuri care in fapt nu exista (ele neputand genera productii)si mai precizeaza ca o cultura care nu exista (in cazul de fata nu a rasarit in anul ...),nu avea cum sa inghete asa cum se constata din procesele verbale incheiate de Primaria ... invocate ca documente justificative de agentul economic .

Organele de control mai spun ca procesele verbale sint inregistrate la Primaria ... in luna aprilie ... ceea nu poate justifica fenomenele nefavorabile de inghet.Manifestarea unor fenomene extreme care ar fi putut afecta culturile infiintate de agentul economic trebuie certificate de persoane(calificate profesional)in emiterea prognozelor si evaluare de specialitate si nu de un reprezentant al institutiei care nu-si declina numele si calitatea in legatura cu constatarea facuta in procesul verbal.

Nerasarirea culturilor agricole poate fi imputabila si greselilor tehnologice pe care agentul economic le poate efectua,in conditiile in care ,desi a avut cunostiinta de antentionarile meteo nefavorabile,si-a asumat riscul de a infiinta o cultura.

3. In legatura cu colectarea dubla a taxei pe valoarea adaugata organele de control fac urmatoarea precizare:
inregistrarea contabila :4426 =4427 “ este denumita autolichidarea TVA,iar colectarea taxei la nivelul celei deductibile este asimilata cu plata taxei catre furnizor/sau prestator si nicidecum o obligatie bugetara de plata suplimentara.Nu a fost diminuata sau limitata exercitarea dreptului de deducere la achizitiei bunului semintelor,ci creata ca si facilitate,diminuarea obligatiei de plata a bunului achizitionat.

4. In legatura cu afirmatia agentului economic ca productia se va valorifica catre persoane impozabile din punct de vedere al TVA astfel aceasta sa constitue o garantie a aplicarii taxarii inverse in calitate de furnizor al bunurilor supuse masurilor simplificate,organele de control spun ca afirmatia agentului economic este eronata deoarece operatiunea de livrare de bunuri este o operatiune taxabila (si este o conditie ulterioara a acordarii dreptului de deducere a TVA la achizitiile de bunuri si servicii care concura la realizarea bunurilor-produse finite care intra in aceasta etapa de comercializare)operatiune care este supusa masurilor de simplificare la plata TVA din lantul operatiunilor economice si nu de scutire a platii sau anularii dreptului de deducere a taxei.

5.Organele de control in legatura cu suma de .. lei reprezentand costul carburantilor utilizati in realizarea productiei in curs aferente suprafetei de .. ha orzoaica ramase in cultura, precizeaza ca operatiunea este inregistrata in contul 331.12 productie in curs de executie orzoaica samanta prin NC. ... si conform fisei anexate aceasta prezinta sold debitor din precedent(din luna martie ...) si sold final debitor la sfarsitul lunii aprilie,ce a majorat productia in

curs de executie cu rulajele lunii in curs.

Analiza fisei conturilor reflecta faptul ca nu a fost inregistrata in contabilitate "intoarcerea culturilor" compromise, si nu reiese ca valoarea de .. lei, corespunzatoare unei cantitati aproximative de .. l motorina, se poate justifica printr-o lucrare de intretinere pentru .. ha (aprox ... l/Ha lucrat)

6. In legatura cu valoarea de ... lei aferenta costului cu tratamentele efectuate la cultura de rapita din care agentul economic sustine ca suma de .. lei reprezinta ingrasaminte aplicate pe teren (care-si transmit utilizarea culturii premergatoare), face deasemeni precizarea ca in fisa contului 331.2 "productie in curs rapita" este in scris ca explicatie pentru nota contabila nr...., justificarea "tratamente" si nu "fertilizare".

III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :

In fapt, in baza raportului de inspectie fiscala nr.... din data de .. ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. in sarcina petentei a fost stabilit un debit reprezentand T.V.A. in suma de .. lei aferent unei baze impozabile in suma de ... lei.

Inspectorii fiscali au considerat ca fiind lipsa in gestiune cultura de rapita in suprafata de .. ha insamantata de petent in toamna anului .. si cultura de orzoaica in suprafata de .. ha in suma de .. lei motiv pentru care au colectat T.V.A.-ul in suma de .. lei aferent acestei baze impozabile, motivat de faptul ca societatea nu are polita de asigurare pentru culturi ,din care sa rezulte ca aceste culturi sunt asigurate pentru seceta si inghet .

Pentru cultura de orzoaica in suma de .. lei au colectat T.V.A. in suma .. lei, suprafata de .. ha iar pentru samanta de rapita in suma de ...lei au colectat T.V.A. in suma de .. lei deoarece evenimentul s-a produs si este aferent primaverii anului .., in suprafata de .. ha.

In sustinere petenta considera ca in mod nefondat a fost stabilit in sarcina sa debitul privind T.V.A. in suma de .. lei, deoarece cultura de rapita si cultura de orzoaica au fost calamitate datorita conditiilor meteo nefavorabile ,astfel ca intreaga suprafata cultivata cu rapita de ... ha a fost declarata calamitata si .. ha din cele .. ha de orzoaica.

Petenta depune in sustinere P.V. de constatare nr.... si P.V. nr... emise de primaria localitatii... si inregistrate la Directia Judeteana pentru Agricultura a judetului... sub nr...si ... prin care considera ca dovedeste faptul ca cele .. ha de rapita si cele .. ha orzoaica au fost calamitate.

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P ... prin Biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala au colectat in mod

corect taxa pe valoare adaugata asupra cheltuielilor cu infiintarea culturilor de rapita si orzoaica ce au fost calamitate in conditiile in care societatea are incheiate procese verbale de calamitate si a reinsamantat aceleasi suprafete de teren cu alte culturi.

Din analiza documentelor prezentate in sustinerea cauzei se retine ca in urma fenomenelor meteorologice extreme (seceta si inghet) care au avut loc in primavara anului ..., cultururile de rapita si orzoaica infiintate in toamna anului... pe o suprafata de .. ha respectiv ... ha au fost calamitate.

Astfel, se constata ca terenul cultivat cu rapita al S.C..... in suprafata de .. ha a fost afectat de fenomene meteorologice extreme, respectiv secetea si inghet, cultura de rapita fiind compromisa conform procesul verbal nr.... emis de Primaria localitatii ... , judetul ... si inregistrat la D.J.A.... sub nr. .. iar terenul cultivat cu orzoaica al S.C. .. in suprafata de .. ha din care .. ha au fost afectate de fenomene meteorologice extreme,cultura fiind compromisa conform Procesului verbal nr.... emis de Primaria comunei .. jud. .. si inregistrat la D.J.A. .. sub nr. ...

Conform mentiunilor facute in procesele verbale incheiate in data de .. sub nr... emis de Primaria localitatii .. si data de ..sub nr. .. emis de Primaria localitatii .., se retine ca terenurile cultivate cu rapita si orzoaica ale S.C. in suprafata de ... ha rapita si .. ha orzoaica au fost afectate de seceta si inghet iar culturile de rapita si orzoaica au fost declarate calamitate.

De asemenea ,organul de solutionare a contestatiei a solicitat organelor de inspectie fiscala prin adresa nr. ... un proces-verbal de cercetare la fata locului pentru lamurirea aspectelor cu privire la suprafata de ... ha de rapita si .. ha orzoaica insamantate in toamna anului... ce au fost declarate calamitate potrivit proceselor verbale nr .. si p.v. nr.....,respectiv daca aceste suprafate de teren (.. hectare rapita si .. ha orzoaica) au fost reansamantate cu alte culturi.

Prin adresa nr. ... Activitatea de inspectie fiscala .. inainteaza Biroului de solutionare a contestatiei adresa nr. .. din care se retine ca "in locul suprafetelor calamitate au fost reinsamantate culturi de porumb si floarea soarelui astfel: In perioada lunii aprilie societatea seamana floarea-soarelui,astfel incat la .. societatea nu mai detine seminte pe stoc,acestea fiind insamantate pe suprafetele eliberate din culturile calamitate .Inspectorii fiscali arata ca ulterior perioadei verificate,societatea achizitioneaza si seminte de porumb pentru definitivarea insamantarilor cu acesata cultura,inclusiv a terenurilor eliberate de culturile calamitate.

In concluzie ,reiese ca suprafetele calamitate cu rapita si orzoaica au fost reansamanatate cu floarea soarelui si porumb.

In drept , sunt aplicabile prevederile art. 128 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare

potrivit carora :

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme ;

Referitor la art.128 alin.(8) din Codul fiscal, pct.(8) din HG 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal,precizeaza :

(8) În sensul [art. 128](#) alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:

a) prin cauze de forță majoră se înțelege:

1. incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale;

2. război, război civil, acte de terorism;

3. orice alte evenimente pentru care se poate invoca forța majoră;

b) prin bunuri pierdute se înțelege bunurile dispărute în urma unor calamități naturale, cum ar fi inundațiile, alunecările de teren, sau a unor cauze de forță majoră;

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus nu constituie livrare de bunuri, bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale dovedite legal.

Avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala cu ocazia verificarii fiscale au asimilat unei livrari de bunuri, productiile agricole calamitate, considerandu-le ca fiind lipsa in gestiune in conformitate cu prevederile art. 128 alin.1) lit. d) . din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu consecinta colectarii T.V.A. , pe motiv ca societatile nu au incheiat contracte de asigurare, si nu dovedesc legal ca acele culturi sunt compromise, **Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. ... prin adresa nr. .. a solicitat un punct de vedere pe aceasta tema atat Directiei Generale Metodologii Fiscale din cadrul ANAF cat si Directiei generale legislatie si proceduri fiscale din cadrul Ministerului Finantelor Publice cu adresa nr. ...**

Prin adresa nr. .. ,inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .. , Directia generala de metodologii fiscale, indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul A.N.A.F. raspunde solicitarilor mentionate mai sus precizand:

“ Avand in vedere ca productia agricola nu poate fi obtinuta ca urmare a producerii unor fenomene meteorologice extreme nu consideram ca se aplica prevederile legale cu privire la lipsa in gestiune,respectiv productia neobtinuta nu poate fi asimilata cu o livrare catre sine.Prin urmare, persoana impozabila nu are obligatia de a colecta T.V.A. pentru productia pe care nu a obtinut-o, in situatia in care culturile compromise din cauze independente de vointa sa (calamitati naturale sau alte fenomene meteorologice extreme).

In fapt ,in acest caz se pune problema dreptului de deducere pentru achizitiile care au fost efectuate in vederea realizarii unei productii agricole care

nu a fost obtinuta din motive independente de vointa persoanei impozabile (agricultorul).Astfel,potrivit art. 145 din Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca_acestea sunt destinate utilizarii in vederea realizarii de operatiuni taxabile.Potrivti prevederilor art. 45 al(6) din Normele meteorologice, dreptul de deducere a T.V.A. poate fi pastrata si in situatia in care achizitiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 al.2) din Codul Fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economica a persoanei impozabile, din motive obiective,care nu depind de vointa sa,astfel cum a fost pronuntata Hotararea Curtii Europene de Justitie in cauza C- 110/94 Intercommunale voor zeewaterontzitting (INZO) impotriva Statului Belgian.In astfel de situatii persoana impozabila trebuie totusi sa dovedeasca intentia de a desfasura activitati taxabile si de a aduce toate dovezile necesare in vederea stabilirii faptului ca,desi a efectuat toate demersurile necesare in vederea obtinerii si valorificarii cu TVA a productiei,aceasta nu a putut fi obtinuta ca urmare a unor cauze independente de vointa persoanei impozabile, cum ar fi fenomenele meteorologice extreme “.

Prin adresa nr... inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. ..,Directia legislatie Cod fiscal ,Directia de legislatie in domeniul TVA cu privire la documente se precizeaza:

“ Prevederile legale mentionate nu sunt conditionate de existenta unor contracte de asigurare incheiate de catre persoana impozabila in cauza.Deasemenea nu sunt prevazute norme specifice pentru productia agricola,respectiv daca procesele verbale prin care se constata ca anumite culturi sunt calamitate ar trebui vizate de primarie sau alte institutii”

De asemenea Directia pentru Agricultura Judeteana .. specifica in adresa nr. .., inregistrata la DGFP .. sub nr... faptul ca la nivelul Judetului .., suprafata ... ha de rapita insamantata in toamna anului .. (dintr-un total de .. ha) si suprafata .. ha de orzoaica au fost calamitate total din cauza conditiilor meteo nefavorabile.

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei retin că în mod eronat organele de control fiscal au colectat T.V.A. in suma de .. lei asupra cheltuielilor cu infiintarea culturii de rapita si orzoaica in suma totala de .. lei astfel:

- ... lei reprezentand costul tratamentelor utilizate in protectia fitosanitara a culturii
- .. lei,costul semintelor de rapita
- ... lei reprezentand costul semintelor de orzoaica
- ... lei costul carburantilor utilizati in luna aprilie ..

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organul de solutionare a contestatiei retine că în mod eronat organele de control fiscal au colectat T.V.A. in suma de .. lei , asupra cheltuielilor cu infiintarea culturii de rapita si orzoaica

pe motiv ca societatea nu si-a asigurat cultura si ca nu a intocmit procesele verbale conform OUG. nr.21/2004 privind Sistemul National de Management al Situatilor de Urgenta si ca urmare nu a realizat venituri aferente cheltuielilor inregistrate cu infiintarea in anul .. a culturilor de rapita si orzoaica, in conditiile in care normele legale din punct de vedere al TVA nu sunt conditionate de existenta unor contracte de asigurare si nici de vizarea preceselor verbale de constatare a calamitatii de catre primarie sau alte institutii.

Totodata se retine ca societatea dovedeste ca a fost calamitata cultura de rapita si orzoaica insamantata in toamna anului ... datorita conditiilor meteo nefavorabile respectiv inghet si temperaturi negative atat cu procesele verbale incheiate in data de... respectiv ... de catre primaria localitatii .. cat si din concluziile din procesul verbal de cercetarea la fata locului nr. ..., **din care reiese ca suprafetele de teren ce au fost insamantate cu rapita si orzoaica, calamitate datorita conditiilor meteo nefavorabile au fost reinsamantate cu alte culturi respectiv porumb si floarea soarelui.**

Potrivit art.6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:“(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.“

Asadar, din punct de vedere al TVA se pune problema dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata pentru achizitiile care au fost efectuate in vederea realizarii unei productii agricole si in niciun caz a colectarii taxei asupra cheltuielilor cu infiintarea culturilor de rapita si orzoaica ce au fost calamitate si considerate de organelle de control ca fiind lipsa in gestiune ca urmare a faptului ca nu au rasarit culturile datorita factorilor meteorologici nefavorabili.

Astfel, in situatia in care productiile agricole nu au fost obtinute din motive independente de vointa persoanei impozabile (agricultorului), potrivit art. 145 din Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in vederea realizarii de operatiuni taxabile.

Potrivit prevederilor art. 45 alin. (6) din Normele meteorologice, dreptul de deducere a T.V.A. poate fi pastrat si in situatia in care achizitiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 al.(2) din Codul Fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economica a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de vointa sa, astfel cum a fost pronuntata Hotararea Curtii Europene de Justitie in cauza C-110/94 Intercommu-

nale voor zeewaterontzitting (INZO) impotriva Statului Belgian. In astfel de situatii persoana impozabila trebuie totusi sa dovedeasca intentia de a desfasura activitati taxabile si de a aduce toate dovezile necesare in vederea stabilirii faptului ca, desi a efectuat toate demersurile necesare in vederea obtinerii si valorificarii cu TVA a productiei, aceasta nu a putut fi obtinuta ca urmare a unor cauze independente de vointa persoanei impozabile, cum ar fi fenomenele meteorologice extreme.

In aceasta situatie se pune problema dreptului de deducere a T.V.A. aferent achizițiilor efectuate in vederea realizarii unei productii agricole ,dar chiar si asa societatea demonstreaza cu documente faptul ca nu a obtinut productie ca urmare a unor cauze independente de vointa sa, respectiv fenomene meteorologice.

In concluzie, societatea contestatara dovedeste legal ca a fost calamitata cultura de rapita in suprafata de .. ha si cultura de orzoaica de .. ha. insamantate in toamna anului .., datorita conditiilor meteo nefavorabile repectiv seceta si inghet, motiv pentru care *contestatia urmeaza sa fie admisa in totalitate pentru suma de .. lei reprezentand TVA iar decizia contestata, respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr... sa fie anulata in totalitate* potrivit art. 216 alin.1) si (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :” **Art. 216**

Soluții asupra contestației

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

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.128 alin.(8) din Legea 571/2003 priivnd Codul fiscal, pct.(8) din H.G. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, art.6 alin.1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1)(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Admiterea in totalitate a contestatiei S.C.... pentru suma de ... lei reprezentand T.V.A.stabilta prin Decizia de impunere nr. .. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....

Art.2 -Anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ... *cu privire la suma de .. reprezentand TVA.*

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....