

DECIZIE nr. 313 /29.10.2009

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara Deciziei de impunere nr. 423/24.07.2009 in suma totala de ... lei reprezentand :

- TVA in suma de ... lei
- impozit pe profit in suma de ... lei
- majorari de intarziere in suma de ... lei
- amenda contraventionala in suma de ... lei.

Contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala a stabilit eronat ca nedeductibila TVA in suma de ...lei aferenta achizitiilor de seminte, ierbicide, ingrasaminte si biostimulatori luand drept criteriu de calcul al cheltuielilor deductibile informatiile existente pe site-ul Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, acestea fiind doar informatii statistice elaborate la nivel de tara si nu pot fi individualizate tipului de sol detinut de catre SC SRL.

De asemenea, este eronat textul de lege invocat de catre organul de inspectie fiscala (art. 141 alin. 2 lit. f din Legea nr. 571/2003 modificata si completata) referitor la stabilirea ca nedeductibila a sumei de ... lei aferenta facturii nr. 9492889/28.02.2007, deoarece taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura in cauza se refera la servicii prestate de biroul notarial care autentifica tranzactiile cu terenuri.

Cu privire la cantitatea de.... kg floarea soarelui considerata lipsa in gestiune apreciata la valoarea de lei (din care TVA in suma de ... lei) contestatoarea sustine ca marfa se gasea in pastrarea depozitarului SC ...SRL in baza contractului nr. 6/01.09.2008; deoarece existenta, inexistentă, ori prejudiciile produse apartin depozitarului, SC ... SRL nu i se pot atribui venituri impozabile pentru aceasta cantitate de floarea - soarelui, care face obiectul unui litigiu cu depozitarul.

Referitor la cantitatea de ... kg floarea - soarelui considerata lipsa in gestiune la data de 31.12.2008 petenta sustine ca in temeiul art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, factura a fost emisa in data de 15.01.2009, dar valoarea marfii a fost cuprinsa in situatiile financiare aferente trim. I 2009, s-au inregistrat veniturile aferente, iar TVA a fost cuprinsa in decontul de TVA din trimestrul I 2009.

Pe cale de consecinta, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit aferente anului 2008 ar fi trebuit calculate incepand cu data de 15.04.2009 pana la data de 25.04.2009 (adica data depunerii declaratiei 101 aferenta anului 2008 si pana la data depunerii declaratiei 100 aferenta trim. I 2009) si nu pentru o perioada de 88 zile asa cum a procedat organul de inspectie fiscala.

II. In raportul de inspectie fiscala nr.3182 incheiat la data de 24.07.2009, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele :

1. TVA colectata

La sfarsitul lunii noiembrie 2008, in depozitul SC ... SRL cu care SC ... SRL a avut incheiat contract de depozitare, nu mai exista stoc de floarea - soarelui, desi din fisa de magazie a societatii verificate rezulta un stoc scriptic de ... kg floarea - soarelui.

Deoarece contribuabilul nu a facut dovada existentei stocului in alte spatii de depozitare, sau documente din care sa rezulte ca productia a fost livrata, organul de inspectie fiscala a procedat, potrivit prevederilor art. 67 din OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, la estimarea bazei de impunere.

Astfel pentru cantitatea de... kg floarea - soarelui constatata ca lipsa de gestiune, echipa de inspectie fiscala a folosit ca pret de vanzare pentru un kg de floarea soarelui, pretul de 1,15 lei (pret folosit de societate la factura nr.1/15.01.2009) rezultand o valoare totala de... si TVA colectata in suma de... .

Societatea a incalcat prevederile art 128 alin.4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si anume ca sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata, bunurile constatate lipsa din gestiune.

Societatea verificata a prezenta factura nr. 1/15.01.2009 din care rezulta ca a fost vanduta cantitatea de... **kg de floarea soarelui** cu un pret de 1,15 lei/kg rezultand o valoare de ... **lei** si TVA colectata in suma de... **lei**.

Deoarece la sfarsitul lunii noiembrie 2008, societatii verificate i-au fost livrate catre S.C. ...SRL, intreaga cantitate de floarea soarelui existenta in stoc, aceasta trebuia sa intocmeasca factura in luna noiembrie 2008.

Prin neintocmire facturii la data faptului generator si la data exigibilitatii TVA, S.C....S.R.L. a incalcat prevederile art. 134¹ alin 1) si art. 134² alin. 1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Date fiind cele prezentate mai sus, echipa de inspectie fiscala a colectat TVA in suma de ... lei si a stabilit un venit suplimentar in suma de ... lei.

2.TVA deductibila

Din analizarea datelor privind consumurile specifice de ingrasaminte, erbicide si samanta/ hectar cultivat cu grau si soia precum si din compararea lor cu datele obtinute prin accesarea site-ului Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, rezulta ca au fost depasite limitele de consum la cultura de floarea -soarelui, drept pentru care s-a procedat la stabilirea unei diferente de ... **lei** cu TVA nedeductibila in suma de ...**lei** .

Pentru cultura de grau, potrivit datelor de pe site-ul Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale **rezulta o diferenta de ... kg cu o valoare de ... lei si TVA nedeductibila in suma de lei.**

In ceea ce priveste consumul de ierbicide si ingrasaminte chimice, conform datelor obtinute prin accesarea site-ului Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, organul de inspectie fiscala a stabilit ca nedeductibila TVA in suma de ... lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma totala de ... lei stabilita de echipa de inspectie fiscala pentru consumurile de samanta, ierbicide si ingrasaminte, societatea verificata a incalcat prevederile art. 145 alin. 2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, deoarece orice persoana impozabila are dreptul sa deduca TVA aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, contribuabilul a dedus TVA in suma de ... lei din factura nr. 9492889/28.02.07 emisa de Biroul Notarial ..., ce reprezinta taxe notariale in legatura cu cumpararea unui teren agricol, incalcand prevederile art. 141 alin. 2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Articolul 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, reglementeaza achizitiile de bunuri si servicii scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, astfel incat pentru orice cheltuiala efectuata in legatura cu achizitia de bunuri si servicii scutite fara drept de deducere, nu se acorda drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

3. In ceea ce priveste impozitul pe profit, in urma recalcularii veniturilor, s-a stabilit ca diferenta suplimentara suma de ... lei, conform art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 cu modificari ulterioare, precum si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, calculate pentru perioada 25.04.2009 - 22.07.2009, in conformitate cu art.116 si ulterior art.120 din OG nr.92 /2003 republicata.

Perioada verificata este 07.02.2007 - 31.12.2008.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 36947/29.10.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie Decizia de impunere nr.423/24.07.2009 referitoare la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de... lei, majorari de intarziere in cuantum de ... lei si TVA neadmisa la rambursare in suma totala de ... lei .

1. Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de ... lei

La sfarsitul lunii noiembrie 2008, in depozitul SC ... SRL cu care SC ... SRL a avut incheiat contract de depozitare, nu mai exista stoc de floarea - soarelui, desi din fisa de magazie a societatii verificate rezulta un stoc scriptic de ... kg floarea - soarelui.

Contestatoarea sustine ca pentru cantitatea de ... kg floarea - soarelui lipsa in gestiune, responsabilitatea revine depozitarului SC ... SRL in baza contractului nr. 6/01.09.2008; deoarece existenta, inexistentă, ori prejudiciile produse apartin depozitarului, SC SRL nu i se pot atribui venituri impozabile pentru aceasta cantitate de floarea - soarelui, care face obiectul unui litigiu cu depozitarul.

Pentru cantitatea de ... kg floarea - soarelui constatata ca lipsa de

gestiune, echipa de inspectie fiscala a folosit ca pret de vanzare pentru un kg de floarea soarelui, pretul de 1,15 lei (pret folosit de societate la factura nr.1/15.01.2009) rezultand o valoare totala de ... lei si TVA colectata in suma de ... lei .

Societatea a incalcat prevederile art 128 alin.4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si anume ca sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata, bunurile constatate lipsa din gestiune :

"(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

.....

d) bunurile constatate lipsa din gestiune,(...)"

Referitor la cantitatea de ... kg floarea - soarelui considerata lipsa in gestiune la data de 31.12.2008, nu prezinta relevanta sustinerile contestatoarei ca :

- in temeiul art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, factura a fost emisa in data de 15.01.2009

- valoarea marfii a fost cuprinsa in situatiile financiare aferente trim. I 2009,

- s-au inregistrat veniturile aferente, iar TVA a fost cuprinsa in decontul de TVA din trimestrul I 2009, deoarece textul de lege invocat prevede ca :

"(1) Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa".

"Faptul generator si exigibilitatea - definitii

ART. 134

(1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de intarziere pentru neplata taxei".

Avand in vedere prevederile legale, luand in considerare ca la sfarsitul lunii noiembrie 2008 cantitatea de... kg floarea - soarelui nu exista in stoc, in baza art. 155 (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, factura trebuia emisa in luna decembrie 2008, astfel ca veniturile, respectiv TVA colectata trebuiau cuprinse in situatiile financiare ale anului

2008, si nu in trim. I 2009.

In temeiul art. 23 din OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la nasterea creantelor si obligatiilor fiscale " (1) *Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.*

(2) *Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata".*

Prin urmare, contestatoarea a incalcat prevederile legale referitoare la emiterea facturii, generand astfel decalarea obligatiilor fiscale aferente anului 2008 privind impozitul pe profit si TVA.

2. Referitor la TVA nedeductibila

Contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala a stabilit eronat ca nedeductibila TVA in suma de ...lei aferenta achizitiilor de seminte, ierbicide, ingrasaminte si biostimulatori luand drept criteriu de calcul al cheltuielilor deductibile informatiile existente pe site-ul Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, acestea fiind doar informatii statistice elaborate la nivel de tara si nu pot fi individualizate tipului de sol detinut de catre SC ... SRL.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca informatiile existente pe site-ul Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale au caracter statistic, elaborate la nivel de tara si nu pot fi individualizate tipului de sol, dar SC ... SRL nu a prezentat organului de inspectie fiscala, sau la dosarul contestatiei fisa tehnologica a respectivelor culturi agricole, fisa intocmita in conformitate cu tehnologia fiecarei culturi, a tipului de sol si a factorilor pedoclimatici specifici zonei de cultura.

Avand in vedere precizarile art. 6 din OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, " *Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza".*

Deoarece contestatoarea nu aduce alte argumente bazate pe starea de fapt si nu poate justifica depasirea consumurilor specifice de samanta, ierbicide si ingrasaminte chimice, organul de inspectie fiscala a stabilit legal suma de ... lei TVA nedeductibila.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca deducerea taxei pe valoarea adaugata, este reglementata de art.145 (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, astfel :

"(2) *Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

a) operatiuni taxabile".

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a

procedat legal la respingerea la rambursare a TVA in suma totala de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca nedeductibila TVA in suma de ... lei dedusa din factura nr. 9492889/28.02.07 emisa de Biroul Notarial..., ce reprezinta taxe notariale in legatura cu cumpararea unui teren agricol si a considerat ca s-au incalcat prevederile art. 141 alin. 2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

"(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil(...)."

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca in cauza este un teren agricol, tranzactie care are legatura cu obiectul secundar de activitate al contribuabilului si este destinat operatiunilor taxabile al acestuia; se retine ca textul de lege invocat de catre organul de inspectie fiscala nu are incidenta cu speta supusa solutionarii, deoarece :

- exceptia se refera la constructii noi si terenuri constructibile
- factura in baza careia s-a dedus TVA are ca obiect taxe notariale aferente unui teren agricol si in consecinta este destinata operatiunilor taxabile.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala nu a procedat legal la respingerea la rambursare a TVA in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

3. In ceea ce priveste impozitul pe profit, in urma recalcularii veniturilor generate de estimarea stocurilor de floarea - soarelui, s-a stabilit ca diferenta suplimentara suma de ... lei, in temeiul art. 67 din OG nr. 92/2003 republicata, coroborat cu art.17, art.19 si art. 21 alin.4) lit. c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca :

ART. 67 din OG nr. 92/2003 republicata

" Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal".

Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare

ART. 17

Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 16%, cu exceptiile prevazute la art. 38.

ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 211

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI".

Avand in vedere ca la sfarsitul lunii noiembrie 2008 cantitatea totala de ... kg floarea - soarelui nu se afla in gestiune, organul de inspectie fiscala a aplicat in mod legal prevederile art. 21 alin.4) lit. c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste pretul de vanzare estimat la stabilirea diferentei de venituri aferente lipsei in gestiune , nu poate fi luata in considerare sustinerea contestatoarei potrivit careia ar fi trebuit aplicat pretul publicat pe site-ul Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale, deoarece acestea au caracter statistic, elaborate la nivel de tara.

Se retine ca organul de inspectie fiscala a procedat legal utilizand pretul de 1,15 lei/ kg, intrucat acesta a fost pretul de vanzare utilizat de SC ... SRL la emiterea facturii nr. 1/15.01.2009 pentru o parte din cantitatea livrata , iar pentru diferenta de... kg floarea-soarelui lipsa in gestiune la sfarsitul lunii noiembrie s-a aplicat pretul din tranzactia cea mai apropiata, la acelasi produs.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca impozitul pe profit si TVA au fost inregistrate in trim. I 2009 nu prezinta relevanta deoarece veniturile sunt aferente trim. IV 2008, iar perioada verificata este 07.02.2007 - 31.12.2008.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Se retine ca majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, au fost calculate pentru perioada 25.04.2009 - 22.07.2009, adica data de la care a devenit scadenta obligatia de plata, in conformitate cu art.119 si art.120 din OG nr.92 /2003 republicata.

ART.119

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".

ART. 120

"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data

stingerii sumei datorate, inclusiv".

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit legal majorarile de intarziere in cuantum de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Societatea contesta procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor nr. 0052802/22.07.2009, cu amenda contraventionala in suma de... lei, potrivit prevederilor art. 41 alin. 2 lit. c) si a art. 42 alin. 1 din Legea nr. 82/1991 a contabilitatii republicata.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca la art.42(6) Legea nr 82/1991 a contabilitatii republicata, legiuitorul prevede :

"Contraventiilor prevazute la art. 41 le sunt aplicabile dispozitiile Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, cu modificarile si completarile ulterioare".

Avand in vedere cele prezentate, urmeaza respingerea contestatiei pentru lipsa de competenta pentru suma de...lei reprezentand amenda contraventionala.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.571/2003 modificata si completata, HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. 423/24.07.2009, pentru suma totala de ...lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare, impozit pe profit si accesoriile aferente impozitului pe profit.

2. Admiterea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand TVA deductibila.

3. Respingerea contestatiei pentru lipsa de competenta referitor la suma de ... lei reprezentand amenda contraventionala.