



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
Serviciul Soluționare Contestații



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Iași, str. Anastasie Panu nr.26
Cod postal 700025
Tel: +0232/213332
Fax: +0232/219899

e-mail:
registratura.generala.is@anaf.ro

DECIZIA NR. 3871/15.11.2016

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X UD S.R.L. Vaslui

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.VSG-REG/....., și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, cu privire la contestația formulată de **S.C. X UD S.R.L.** cu sediul în localitatea județul Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Vaslui sub nr., prin:

- adresa nr. VSG-AIF, emisă de Serviciul inspecție fiscală persoane juridice III, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/....., cu privire la contestația nr. VSG-REG/..... din 21.06.2016, îndreptată împotriva Deciziei de impunere nr. din 11.05.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-VS, pentru suma totală de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată ;
- adresa nr....., emisă de Serviciul Evidența Plătitori Persoane Juridice, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/..... cu privire la contestația nr. VSG-REG/..... din 21.06.2016, îndreptată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr., pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.
- 1 leu – accesorii aferente impozitului pe construcții.

Contestația este semnată de domnul în calitate de administrator al **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

Exemplarul 2/5

Operator de date cu caracter personal 759
Simona Buciuileac/Consilier superior/ Serviciul Soluționare Contestații
decizie soluționare contestație S.C. PUI –PROD UD S.R.L.
Data: 15.11.2016, ora:14

modificările și completările ulterioare, respectiv în data de 21.06.2016, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț sub nr. VSG-REG/5656, ținând cont de data comunicării actelor administrative fiscale atacate, astfel:

- Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV, a fost comunicată în data de 23.05.2015, cu adresa de înaintare nr. VSG-AIF/....., prin ridicare sub semnătură de către administratorul societății, domnul

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 02.06.2016 a fost comunicată în data de 04.06.2016, conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația nr. 43 din 21.06.2016 înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG-REG/5656 din 21.06.2016, S.C. XUD S.R.L. Vaslui, contestă suma de S lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 11.05.2016.

De asemenea contestă și dobânzile și penalitățile de întârziere, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 02.06.2016, în sumă de totală de **S lei** reprezentând:

- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.
- 1 leu – accesorii aferente impozitului pe construcții.

Precizează că organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul documentele din evidența contabilă a societății, respectiv bonuri de consum furaje, mișcare efective pasări, documente achiziție furaje, la calcularea consumului de furaje pe kilogram spor în greutate, s-a luat în calcul un consum mediu, înscris în Buletinele Informativ emise de Uniunea Crescătorilor de Păsări din România.

Mai precizează că Uniunea Crescătorilor de Pasări din România emite în fiecare lună a anului un buletin informativ.

Menționează că organele de inspecție fiscală au calculat consumul de furaje pe kilogram spor în greutate, pe baza sporului în greutate înregistrat

de societate conform situației lunare *MIȘCAREA EFECTIVELOR DE ANIMALE*, la care s-a aplicat consumul mediu de furaj din Buletinele Informativ emise de Uniunea Crescătorilor de Păsări din România.

Mai menționează că acest mod de calcul este eronat, fapt ce duce la denaturarea realității economice, iar concluziile formulate nu se bazează pe datele din documentele întocmite de către societate, ci pe supoziții lipsite de un raționament economic real.

Susține că, a impune un plafon în ceea ce privește consumul de furaje, în condițiile în care a demonstrat că consumurile pe care le-a înregistrat se încadrează în consumul înregistrat pe ramură, este un abuz din partea organelor de inspecție fiscală.

Mai susține că a considera că consumul de furaje peste plafonul ales din buletinul informativ, este consum nejustificat și nu este făcut în scopul unor operațiuni taxabile, constituie de asemenea o interpretare eronată a fenomenelor economice.

Precizează că consumul specific de furaje este influențat de mai mulți factori, respectiv: vârsta de livrare la abatorizare, concentrațiile de nutrienți ale dietelor, calitatea puilor de o zi primiți la fermă, nivelul de tehnologizare din fermă.

Mai precizează că acești factori au determinat o variație a consumului specific de furaje pe țară și pe vârsta medie de sacrificare, conform adresei nr. 177/29.04.2016, transmisă de Uniunea Crescătorilor de Pasări din România, astfel:

Anul	Variația consumului specific (kg furaj/kg spor)	Vârsta medie de sacrificare (zile)
2012	1,646-2,100	40,15
2013	1,576-2,322	40,98
2014	1,603-2,508	38,75
2015	1,530-2,069	39,96

Menționează că pentru îmbunătățirea condițiilor de exploatare, societatea a făcut în perioada 2011-2015 investiții în valoare de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

Mai menționează că în situația în care se analizau documentele societății referitoare la consumurile de furaje, se putea vedea că societatea s-a încadrat în aceste consumuri.

Precizează că din documentele financiar-contabile întocmite de societate, rezultă ca în perioada 2012-2015, au fost realizate următoarele consumuri medii de furaje/kg spor greutate,::

- Anul 2012-un consum de 2,026 kg la o vârstă medie de 43,68 zile furajate;
- Anul 2013-un consum de 1,996 kg la o vârstă medie de 43,51 zile furajate;
- Anul 2014-un consum de 1,780 kg la o vârstă medie de 42,75 zile furajate;
- Anul 2015-un consum de 1,800 kg la o vârstă medie de 42,00 zile furajate.

Mai precizează că achizițiile și consumurile de furaje realizate de societate în perioada verificată sunt justificate, au la bază fenomene reale și sunt înregistrate în evidența contabilă pe bază de documente justificative legal întocmite, conform pct. 67 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, dat în aplicarea art. 297 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și art 299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Menționează că cheltuielile cu furajarea efectivelor de păsări au fost făcute în totalitate în scopul desfășurării activității economice și, prin urmare societatea are drept de deducere în totalitate a cheltuielilor.

Mai menționează că aspectele relevate de organele de inspecție fiscală referitoare la înregistrarea veniturilor din subvenții nu au nicio legătură cu dreptul societății de a deduce taxa pe valoarea adăugată la achizițiile de furaje.

Precizează că subvențiile se primesc de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură în baza unor documente depuse de societate, iar în unele situații valoarea înscrisă în decizia de plată, după verificare, poate fi mai mică decât valoarea înscrisă în documentația depusă.

Mai precizează că veniturile din subvenții nu au nicio legătură cu taxa pe valoarea adăugată deductibilă sau colectată înregistrată de societate conform documentelor justificative.

Referitor la avansurile încasate de la S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui în sumă de 864.605 lei, menționează că **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** are contracte de parteneriat cu S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui, contracte în baza cărora S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui furnizează **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** pui de o zi, furaje și în unele situații diverse sume de bani pentru completarea lichidităților financiare ale firmei.

Menționează că sumele de bani primite și înregistrate în contul 462 "*Creditori diverși*" sunt compensate la livrările de pui efectuate ulterior pe bază de aviz de expediție și factură fiscală, prin înregistrarea contabilă 462 "*Creditori diverși*" = 411 „*Clienți*” (S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui).

Mai menționează că la debitele calculate incorect de către organele de inspecție fiscală au fost calculate accesorii în sumă de S lei.

În concluzie, societatea contestatoare consideră că se impune reanalizarea diferențelor stabilite de organele de inspecție fiscală, solicitând admiterea contestației în totalitate .

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală – au efectuat inspecția fiscală parțială la S.C. X UD S.R.L. Vaslui în vederea soluționării cu control anticipat a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de S lei,

Înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. pentru perioada 01.01.2012 – 31.01.2016.

Prin Decizia de corectare a erorilor materiale înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG-DEC 4620 din 29.02.2016, soldul sumei negative a TVA din decontul nr. 86990954-2016 din 23.02.2016, este diminuat cu suma de **S lei**, astfel încât societatea are cu un sold negativ al TVA, la data de 31.01.2016, în sumă de 171.929 lei.

1.Organele de inspecție fiscală precizează că, urmare inspecție fiscale, s-a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de S lei, reprezentând consum de furaje care nu se justifică, raportat la kilogram carne spor în greutate.

Mai precizează că societatea are în dotare 6 hale de producție cu o capacitate de 17.500 capete de pui/ hală, cu câte șase serii de pui pe an.

Menționează că pentru perioada verificată, situația conform evidenței contabile se prezintă astfel :

An	Număr capete	Spor în greutate(kg)	Consum furaje(kg)	Cheltuieli furaje(lei)	Venituri (lei)
2012	586.920	1.131.070	2.351.774	3.914.063	4.753.487
2013	450.000	1.169.950	2.553.142	4.149.728	5.336.581
2014	580.000	1.232.540	2.208.892	3.332.624	4.327.456
2015	615.000	1.201.581	2.383.426	3.282.809	4.906.461

Mai menționează că, din datele prezentate se constată că nu există o corelație între numărul de capete, sporul în greutate și consumul de furaje.

Organele de inspecție fiscală precizează că evidența furajelor nu este ținută cantitativ-valoric, fiind practicat un preț mediu pe kg de furaj și un consum mediu de furaj pe kilogram spor în greutate și că, societatea achiziționează mai multe tipuri de furaje cu prețuri diferite.

Mai precizează că, având în vedere specificul activității, **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** avea obligația întocmirii contabilității de gestiune, potrivit prevederilor Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Menționează că, din verificarea efectuată a rezultat că ponderea cea mai mare din totalul cheltuielilor este reprezentată de cheltuielile cu furajele, respectiv peste 90% din total cheltuieli, fapt care a determinat verificarea realității consumului de furaj pe kilogram spor în greutate.

Mai menționează că în acest scop, pentru stabilirea unui consum de furaj cât mai apropiat de realitate, organele de inspecție fiscală au suspendat inspecția, în baza Deciziei de suspendare nr. 9/12.04.2016, dispunând, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție

fiscală nr. 431/11.04.2016 întocmirea fișelor de magazie, a evidenței cantitativ-valorice a furajelor, pentru perioada supusă inspecției fiscale (01.01.2012 - 31.01.2016).

Precizează că, urmare Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., societatea a pus la dispoziție organelor de inspecție fiscală, situația cu sporul în greutate, consumul de furaj pe kilogram spor în greutate, prețul mediu pe kilogram furaj, deci, nu situația solicitată de organele de inspecție fiscală, care să cuprindă intrări-ieșiri, pe fiecare tip de furaj, cu prețurile certe conform actului de achiziție.

Mai precizează că situația pusă la dispoziție de societate cuprinde alte cantități de furaj consumat, cu alte prețuri medii pe kilogram furaj, decât cele prezentate în bonurile de consum înregistrate în evidența contabilă.

Menționează că la calcularea consumului de furaj pe kilogram spor în greutate, organele de inspecție fiscală au luat în calcul un consum mediu, respectiv consumul înscris în Buletinele Informativ ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, pentru anii 2012-2015.

Mai menționează că calculul consumului de furaj pe kilogram spor în greutate a avut la bază sporul în greutate înregistrat de societate, conform situației lunare *MIȘCAREA EFECTIVELOR DE ANIMALE*, la care a fost aplicat consumul mediu de furaj din buletinele sus menționate.

Precizează că în Buletinul Informativ al Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, începând cu anul 2014, figurează și **S.C. XUD S.R.L. Vaslui**, care declară consumurile specifice de furaj pe kilogram spor în greutate.

Mai precizează că consumurile declarate în Buletinul Informativ nu se regăsesc în bonurile de consum ale societății, (ex. în 2015 **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** declară un consum specific de 1,784 kilogram de furaj pe kilogram spor în greutate, în Buletinul Informativ, iar în evidența contabilă înregistrează un consum de 1,800 kilogram furaj pe kilogram spor în greutate).

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează și alte aspecte avute în vedere la analizarea cheltuielilor (purtătoare de TVA), respectiv marja de profit foarte mică și pierderea de 1.017.229 lei înregistrată în anul 2013.

Mai menționează că în perioada supusă verificării **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** înregistrează venituri din subvenții care nu sunt în corelație cu *DECIZIA DE PLATĂ* comunicată de Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură, astfel situația subvențiilor și înregistrarea veniturilor în contabilitate în perioada verificată este următoarea :

	Suma din decizia de plată	Venituri din subvenții	Profit
2012	886.912 lei ;	886.912 lei ;	10.415 lei ;

2013	748.529 lei ;	1.774.022 lei ;	8.264 lei ;
2014	662.933 lei ;	314.785 lei ;	8.869 lei ;
2015	822.153 lei ;	898.150 lei.	7.278 lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că, din această situație se observă că veniturile înregistrate în contabilitate nu sunt reale, astfel, în 2013, prin înregistrarea eronată de venituri din subvenții, a fost acoperită o pierdere de S lei.

Mai precizează că, diferența de taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de S lei, este constituită astfel:

-pentru anul 2012 : taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile;

-pentru anul 2013 – taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile;

-pentru anul 2014 – taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile;

-pentru anul 2015 – taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile.

2.Organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA colectată în sumă de S lei.

Precizează că, urmare verificării, s-a constatat că societatea încasează prin bancă sume de bani cu mențiunea, avansuri, înregistrate eronat în contul 462 – “*Creditori diverși*”.

Mai precizează că, conform legislației în vigoare, înregistrarea trebuia făcută în contul 419 - “*Clienți –creditori*”.

Menționează că toate sumele încasate cu mențiunea “Avansuri”, sunt compensate cu nota contabilă 462 “*Creditori diverși*” = 411 “*Clienți*”-S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui.

Mai menționează că, conform art. 282, alin. (2) lit.b), din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea avea obligația colectării TVA în momentul încasării avansurilor.

Precizează că la 31.01.2016, societatea avea avansuri încasate în sumă de S lei, la care nu a fost colectat TVA . Conform articolului sus menționat s-a stabilit o diferență de TVA colectată aferentă avansurilor, în sumă de S lei ($S \text{ lei} \times 9/109 = S \text{ lei}$).

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** (S lei+ S lei) au fost calculate de către organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, obligații fiscale accesorii, pentru perioada 25.03.2014 – 25.01.2016 astfel : majorări/ dobânzi de întârziere în sumă de 6.367 lei și penalități de întârziere în sumă totală de S lei.

Invocând prevederile art.145 alin.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 282 alin.(2), lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care au stabilit în sarcina **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S** organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a emis, Decizia nr. referitoare la obligațiile de plată accesorii, stabilind dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă de **S lei**.

De asemenea, prin Decizia nr. 575 din 02.06.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, au fost stabilite și accesorii aferente impozitului pe construcții în sumă de **S leu**.

Societatea contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, dobânzile/majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** și dobânzile aferente impozitului pe construcții în sumă de **S leu**.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile S.C. XUD S.R.L. Vaslui, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. XUD S.R.L. Vaslui are ca obiect de activitate: Creșterea păsărilor, cod CAEN 147, capital social S lei și are ca asociați pe dl. Uță Mircea și dl. Dulan Ion.

Administrarea societății este asigurată de domnul Uță Mircea.

Perioada verificată:

Taxa pe valoarea adăugată : 01.01.2012-31.01.2016.

1.Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea

adăugată în sumă de S lei aferentă cheltuielilor cu consumul de furaje, în condițiile în care societatea nu a demonstrat că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, în vederea soluționării cu control anticipat a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de **S lei**, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. 86990954- 2016 din 23.02..2016 pentru perioada 01.01.2012 – 31.01.2016, corectat prin Decizia de corectare a erorilor materiale înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG-DEC 4620 din 29.02.2016 cu suma de -S lei, s-a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de S lei, reprezentând consum de furaje, care nu se justifică, raportat la kilogram carne spor în greutate.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea are în dotare 6 hale de producție cu o capacitate de S capete de pui/ hală, cu câte șase serii de pui pe an.

Mai precizează că pentru perioada verificată situația conform evidenței contabile se prezintă astfel :

An	Număr capete	Spor în greutate(kg)	Consum furaje(kg)	Cheltuieli furaje(lei)	Venituri (lei)
2012	586.920	1.131.070	2.351.774	3.914.063	4.753.487
2013	450.000	1.169.950	2.553.142	4.149.728	5.336.581
2014	580.000	1.232.540	2.208.892	3.332.624	4.327.456
2015	615.000	1.201.581	2.383.426	3.282.809	4.906.461

Menționează că, din datele prezentate se constată că nu există o corelație între numărul de capete, sporul în greutate și consumul de furaje.

Mai menționează că evidența furajelor nu este ținută cantitativ-valoric, fiind practicat un preț mediu pe kilogram de furaj și un consum mediu de furaj pe kilogram spor în greutate și că societatea achiziționează mai multe tipuri de furaje cu prețuri diferite.

Precizează că, având în vedere specificul activității, societatea avea obligația întocmirii contabilității de gestiune, potrivit prevederilor Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Mai precizează că, din verificarea efectuată a rezultat că ponderea cea mai mare din totalul cheltuielilor o reprezintă cheltuielile cu furajele, respectiv peste 90% din total cheltuieli, fapt care a determinat verificarea realității consumului de furaj pe kilogram spor în greutate.

Menționează că pentru stabilirea unui consum de furaj cât mai apropiat de realitate, organele de inspecție fiscală au suspendat inspecția

fiscală în baza Deciziei de suspendare nr. 9/12.04.2016, dispunând, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 431/11.04.2016, întocmirea fișelor de magazie, a evidenței cantitativ valorice a furajelor, pentru perioada supusă inspecției fiscale (01.01.2012 - 31.01.2016).

Precizează că, urmare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., societatea a pus la dispoziție organelor de inspecție fiscală, situația cu sporul în greutate, consumul de furaj pe kilogram spor în greutate, prețul mediu pe kilogram furaj, deci nu situația solicitată de organele de inspecție fiscală, care să cuprindă intrări-ieșiri, pe fiecare tip de furaj, cu prețurile certe conform actelor de achiziție.

Mai precizează că situația pusă la dispoziție de societate cuprinde alte cantități de furaj consumat, cu alte prețuri medii pe kilogram furaj, decât cele prezentate în bonurile de consum, înregistrate în evidența contabilă.

Organele de inspecție fiscală menționează că la calcularea consumului de furaj pe kilogram spor în greutate, au luat în calcul un consum mediu, respectiv consumul înscris în Buletinele Informative ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, pentru anii 2012-2015.

Mai menționează că calculul consumului de furaj pe kilogram spor în greutate a avut la bază sporul în greutate înregistrat de societate, conform situației lunare *MIȘCAREA EFECTIVELOR DE ANIMALE, anexată în copie la dosarul cauzei*, la care a fost aplicat consumul mediu de furaj din buletinele sus menționate.

Precizează că în Buletinul informativ al Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, începând cu anul 2014, figurează și **S.C. XUD S.R.L. Vaslui**, care declară consumurile specifice de furaj pe kilogram spor în greutate.

Mai precizează că consumurile declarate în Buletinele Informative ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România nu se regăsesc în bonurile de consum ale societății. (ex. în 2015 **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** declară un consum specific de 1,784 kg de furaj pe kg spor în greutate, în buletinul informativ, iar în evidența contabilă înregistrează un consum de 1,800 kg furaj pe kg spor în greutate).

Astfel, diferența de taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de **S lei**, este constituită astfel:

-pentru anul 2012 : taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile;

-pentru anul 2013 – taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile;

-pentru anul 2014 – taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție

TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile;

-pentru anul 2015 – taxa pe valoarea adăugată în sumă de **4.760 lei**, aferentă consumului de furaj nejustificat, fiind considerată de organele de inspecție TVA nedeductibilă întrucât nu este utilizată în folosul unor operațiuni taxabile.

Petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul documentele din evidența contabilă a societății, respectiv bonuri de consum furaje, mișcare efective pasări, documente achiziție furaje.

Menționează că organele de inspecție fiscală au calculat consumul de furaje pe kilogram spor în greutate, pe baza sporului în greutate înregistrat de societate, conform situației lunare *”MIȘCAREA EFECTIVELOR DE ANIMALE”*, la care s-a aplicat consumul mediu de furaj din Buletinele Informativ emise de Uniunea Crescătorilor de Păsări din România.

Mai menționează că acest mod de calcul este eronat, fapt ce duce la denaturarea realității economice, iar concluziile formulate nu se bazează pe datele din documentele întocmite de către societate, ci pe supoziții lipsite de un raționament economic real.

Susține că, a impune un plafon în ceea ce privește consumul de furaje, în condițiile în care a demonstrat că consumurile pe care le-a înregistrat se încadrează în consumul înregistrat pe ramură, este un abuz din partea organelor de inspecție fiscală.

Mai susține că a considera că consumul de furaje peste plafonul ales din buletinul informativ, este consum nejustificat și nu este făcut în scopul unor operațiuni taxabile, constituie de asemenea o interpretare eronată a fenomenelor economice.

Precizează că consumul specific de furaje este influențat de mai mulți factori, respectiv : vârsta de livrare la abatorizare, concentrațiile de nutrienți ale dietelor, calitatea puilor de o zi primiți la fermă, nivelul de tehnologizare din fermă.

Mai precizează că acești factori au determinat o variație a consumului specific de furaje pe țară și pe vârsta medie de sacrificare, conform adresei nr. 177/29.04.2016, transmisă de Uniunea Crescătorilor de Pasări din România, astfel:

Anul	Variația consumului specific (kg furaj/kg spor)	Vârsta medie de sacrificare (zile)
2012	1,646-2,100	40,15
2013	1,576-2,322	40,98
2014	1,603-2,508	38,75
2015	1,530-2,069	39,96

Menționează că pentru îmbunătățirea condițiilor de exploatare, societatea a făcut în perioada 2011 - 2015 investiții în valoare de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

Mai menționează că în situația în care se analizau documentele societății referitoare la consumurile de furaje, se putea vedea că societatea s-a încadrat în aceste consumuri.

Precizează că din documentele financiar-contabile întocmite de societate, rezultă ca în perioada 2012-2015, au fost realizate următoarele consumuri medii de furaje/kg spor greutate,:

- Anul 2012-un consum de 2,026 kg la o vârstă medie de 43,68 zile furajate;
- Anul 2013-un consum de 1,996 kg la o vârstă medie de 43,51 zile furajate;
- Anul 2014-un consum de 1,780 kg la o vârstă medie de 42,75 zile furajate;
- Anul 2015-un consum de 1,800 kg la o vârstă medie de 42,00 zile furajate.

Mai precizează că achizițiile și consumurile de furaje realizate de societate în perioada verificată sunt justificate, au la bază fenomene reale și sunt înregistrate în evidența contabilă pe bază de documente justificative legal întocmite, conform pct. 67 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, dat în aplicarea art. 297 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și art. 299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Menționează că cheltuielile făcute cu furajarea efectivelor de păsări au fost făcute în totalitate în scopul desfășurării activității economice, și prin urmare societatea are drept de deducere în totalitate a cheltuielilor.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin.(2), art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil în perioada verificată, care precizează:

„Art. 145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile [...].”

„Art.146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de

bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să și demonstreze că bunurile facturate au fost folosite efectiv în folosul operațiunii taxabile respective.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

”ART. 11- Prevederi speciale pentru aplicarea Codului Fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impunerii. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Art. 11 alin (1) din Codul fiscal consacră la nivel de lege principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Astfel, simpla achiziție de către persoana impozabilă a unui bun sau serviciu, nu constituie și o prezumție a utilizării acestora în scop economic.

Art. 6 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a

contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”

„Art. 15 Eludarea legislației fiscale

(1) În cazul în care, eludându-se scopul legislației fiscale, obligația fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impozitare reală, obligația datorată și, respectiv, creanța fiscală corelativă sunt cele legal determinate.”

„Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că **S.C. XUD S.R.L. Vaslui**, nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă consumului de furaje, deoarece nu a putut justifica cu documente, realitatea acestui consum.

Astfel, organele de inspecție fiscală, precizează în Raportul de inspecție fiscală nr., că evidența furajelor nu este ținută cantitativ-valoric, fiind practicat un preț mediu pe kilogram de furaj și un consum mediu de furaj pe kilogram spor în greutate și că societatea achiziționează mai multe tipuri de furaje cu prețuri diferite.

De asemenea, în Referatul nr. VSG-AIF 1385 din 30.06.2016, organele de inspecție fiscală precizează că : „[...] Determinarea organului fiscal de a verifica realitatea consumului de furaj pe kg spor în greutate (în mod special pentru anul 2013-2013, a mai fost datorată următoarelor aspecte:

1-marja de profit mică;

2.-comportamentul fiscal în perioada verificată (în perioada verificată 2012-2015)societatea are doar TVA de rambursat;

3.scăderile din gestiune (cont 361 reprezentând pui) valorice nu se regăsesc în conturile de venit: exemplificăm

- anul 2012

- luna aprilie cont 361(credit) -796.119 lei, venituri cont 701-746.176 lei;
- luna iunie cont 361(credit) -S lei, venituri cont 701-S lei;
- luna august cont 361(credit) -S lei, venituri cont 701-717.213 lei;
- anul 2013
 - luna mai cont 361(credit) -S lei, venituri cont 701-S lei;
 - luna iunie cont 361(credit) -S lei, venituri cont 701-S lei;
 - luna noiembrie cont 361(credit) -1.101.270 lei, venituri cont 701-S lei;

” Având în vedere că ponderea cea mai mare din totalul cheltuielilor o reprezintă cheltuielile cu furajele, respectiv peste 90% din total cheltuieli, organele de inspecție fiscală au solicitat **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** întocmirea fișelor de magazie, a evidenței cantitativ valorice a furajelor, pentru perioada supusă inspecției fiscale (01.01.2012 - 31.01.2016).

Organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. că, urmare Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** a întocmit, situația cu sporul în greutate, consumul de furaj pe kilogram spor în greutate, prețul mediu pe kilogram furaj, deci nu situația solicitată de organele de inspecție fiscală, care să cuprindă intrări-ieșiri, pe fiecare tip de furaj, cu prețurile certe conform actelor de achiziție.

Mai precizează că situația pusă la dispoziție de societate cuprinde alte cantități de furaj consumat, cu alte prețuri medii pe kilogram furaj, decât cele prezentate în bonurile de consum înregistrate în evidența contabilă.

Astfel, conform Bonurilor de consum pentru luna februarie 2013, mai 2013, iulie 2013, septembrie 2013, noiembrie 2013, anexate în copie la dosarul cauzei, **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** a consumat furaje, astfel:

Februarie 2013	127.520 kg x 1,68 lei =214.683,6 lei ;
Mai 2013	311.810 kg x 1,76 lei =548.785,6 lei;
Iulie 2013	368.210 kg x 1,79 lei =660.742,6 lei;
Septembrie 2013	180.454 kg x 1,80 lei =325.896,92 lei;
Noiembrie 2013	387.648 kg x 1,66 lei =643.744 lei ;

Din **SITUAȚIE INTRĂRI FURAJE ȘI CONSUM + LIVRĂRI PE ANUL 2013**, întocmită de contestatară și anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă următoarele consumuri pentru lunile februarie 2013, mai 2013, iulie 2013, septembrie 2013, noiembrie 2013:

Februarie 2013	142.040 kg x 1,433 lei =203.683 lei;
Mai 2013	198.173,6 kg x 1,76 lei =348.785,6 lei;
Iulie 2013	251.811 kg x 1,79 lei =450.742,6 lei;
Septembrie 2013	191.704 kg x 1,69 lei =325.896,92 lei;
Noiembrie 2013	415.748,79 kg x 1,66 lei =690.142,65 lei;

Se reține că există discrepanțe între consumurile de furaje din *Bonurile de consum* pentru luna februarie 2013, mai 2013, iulie 2013, septembrie 2013, noiembrie 2013, anexate în copie la dosarul cauzei, și

consumurile de furaje pentru aceleași luni, din *SITUAȚIE INTRĂRI FURAJE ȘI CONSUM+LIVRĂRI PE ANUL 2013*, întocmită de contestatară.

De asemenea, se reține că organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS 66 din 11.05.2016 că : „[...] pentru perioada verificată, situația conform evidenței contabile se prezintă astfel :

An	Număr capete	Spor în greutate(kg)	Consum furaje(kg)	Cheltuieli furaje(lei)	Venituri (lei)
2012	586.920	1.131.070	2.351.774	3.914.063	4.753.487
2013	450.000	1.169.950	2.553.142	4.149.728	5.336.581
2014	580.000	1.232.540	2.208.892	3.332.624	4.327.456
2015	615.000	1.201.581	2.383.426	3.282.809	4.906.461

” Consumul de furaje (kilograme) și valoare acestui consum este prezentat de contestatară în *SITUAȚIE INTRĂRI FURAJE ȘI CONSUM + LIVRĂRI PE ANUL 2012, 2013, 2014 și 2015*, anexată în copie la dosarul cauzei, astfel:

- An 2012 : consumul de furaje este în cantitate de **2.292.622 kg**, cu o valoare de **3.914.050,75 lei**;
- An 2013 : consumul de furaje este în cantitate de **2.377.574 kg**, cu o valoare de **4.149.604 lei**;
- An 2014 : consumul de furaje este în cantitate de **2.209.610 kg**, cu o valoare de **3.538.197 lei**;
- An 2015 : consumul de furaje este în cantitate de **2.166.818 kg**, cu o valoare de **3.275.570,75 lei**.

Se reține că consumul de furaje (kilograme) din evidența contabilă a societății diferă de consumul de furaje (kilograme) din *SITUAȚIE INTRĂRI FURAJE ȘI CONSUM + LIVRĂRI PE ANUL 2012, 2013, 2014 și 2015 întocmită de contestatară și anexată în copie la dosarul cauzei*.

De asemenea, analizând *SITUAȚIE INTRĂRI FURAJE ȘI CONSUM + LIVRĂRI PE ANUL 2012, 2013, 2014 și 2015* se constată că prețul unitar al furajelor achiziționate este diferit de prețul unitar al furajelor consumate (care este stabilit ca raport între Valoare consum și Cantitate furaj consumat).

Conform art. 12, alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare,

„(2) Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric, în condiții stabilite de reglementările legale.”

De asemenea, pct. 164 și pct. 165 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055 din 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, valabil până la 31.12.2014, precizează:

„164. - (1) Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

(2) În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric.

(3) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei.

(4) Entitățile care utilizează metoda inventarului intermitent efectuează inventarierea faptică a stocurilor conform politicilor contabile, dar nu mai târziu de finele perioadei de raportare pentru care au de determinat obligații fiscale. Aplicarea metodei inventarului intermitent presupune respectarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

165. - (1) Metoda inventarului intermitent constă în faptul că intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

(2) Stabilirea ieșirilor de stocuri în cursul perioadei are la bază inventarierea faptică a stocurilor la sfârșitul perioadei. Ieșirile de stocuri se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale, la care se adaugă valoarea intrărilor, și valoarea stocurilor la sfârșitul perioadei stabilite pe baza inventarului.”

De asemenea, la pct. 289, pct. 290 și pct. 291 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, valabil începând cu data de 01.01.2015, se precizează:

”289. - Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

290. - În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric.

291. - (1) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei.

(2) Entitățile care utilizează metoda inventarului intermitent efectuează inventarierea faptică a stocurilor conform politicilor contabile, dar nu mai târziu de finele perioadei de raportare pentru care au de determinat obligații fiscale. Aplicarea metodei inventarului intermitent presupune respectarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

(3) Metoda inventarului intermitent constă în faptul că intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

(4) *Stabilirea ieșirilor de stocuri în cursul perioadei are la bază inventarierea faptică a stocurilor la sfârșitul perioadei. Ieșirile de stocuri se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale, la care se adaugă valoarea intrărilor, și valoarea stocurilor la sfârșitul perioadei stabilite pe baza inventarului.”*

Din prevederile legale de mai sus, rezultă că contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

Totodată este prezentat modul de înregistrare în evidența contabilă a stocurilor, în cazul folosirii metodei inventarului permanent sau intermitent .

Având în vedere că contestatara nu a putut justifica cu documente consumul de furaje înregistrat în contabilitate, organele de inspecție fiscală au luat în calcul un consum mediu, respectiv consumul înscris în Buletinele Informativ ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, pentru aprilie 2012, martie 2013, decembrie 2014 și mai 2015.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv copii ale Buletinelor Informativ ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, pentru decembrie 2014 și mai 2015, și așa cum precizează și organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS 66 din 11.05.2016, rezultă că începând cu anul 2014, în Buletinele Informativ ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, figurează și **S.C. X UD S.R.L. Vaslui**, care declară consumurile specifice de furaj pe kilogram spor în greutate .

Se reține că consumurile declarate în Buletinele Informativ ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România nu se regăsesc în bonurile de consum ale societății. (de exemplu în anul 2015 **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** declară un consum specific de 1,784 kg de furaj pe kg spor în greutate, în buletinul informativ, iar în evidența contabilă înregistrează un consum de 1,800 kg furaj pe kg spor în greutate, iar în anul 2014 declară un consum specific de 1,795 kg de furaj pe kg spor în greutate, în buletinul informativ, iar în evidența contabilă înregistrează un consum de 1,780 kg furaj pe kg spor în greutate).

Organul de soluționare a contestației nu poate reține favorabil afirmația contestatarii potrivit căreia, calculul consumului de furaje pe kilogram spor în greutate pe baza consumului mediu de furaj din Buletinele Informativ ale Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, pentru anii 2012-2015, a dus la interpretarea eronată a fenomenelor economice și la denaturarea realității economice, deoarece, neținând contabilitatea stocurilor cantitativ –valoric, sau nedemonstrând că a folosit metoda inventarului permanent sau intermitent, **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** nu a dovedit realitatea consumului de furaje.

Referitor la afirmația contestatarii potrivit căreia consumurile pe care le-a înregistrat se încadrează în consumul înregistrat pe ramură, și că a impune un plafon în ceea ce privește consumul de furaje este un abuz din partea organelor de inspecție fiscală, se reține că **S.C. X UD S.R.L. Vaslui**

nu a demonstrat cu documente realitatea acestor consumuri de furaje și, mai mult, există neconcordanțe între informațiile din documentele anexate la prezenta contestație.

De asemenea, la dosarul contestației, **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** nu a prezentat documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și să demonstreze contrariul, iar actul administrativ fiscal contestat a fost motivat de organele de inspecție fiscală pe baza documentelor prezentate de societate în timpul controlului precum și pe constatările proprii în virtutea rolului activ pe care-l au organele de inspecție fiscală

Mai mult, organele de inspecție fiscală menționează că calculul consumului de furaj pe kilogram spor în greutate a avut la bază sporul în greutate înregistrat de societate, conform situației lunare MIȘCAREA EFECTIVELOR DE ANIMALE, anexată în copie la dosarul cauzei, la care a fost aplicat consumul mediu de furaj din Buletinele informative al Uniunii Crescătorilor de Păsări din România, pentru lunile aprilie 2012, martie 2013, decembrie 2014 și mai 2015.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** aferentă cheltuielilor cu consumul de furaje, în condițiile în care societatea nu a demonstrat că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca neîntemeiată, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...].”

2. Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoare adăugată colectată în sumă de S lei aferentă avansurilor încasate, în condițiile în care pe de o parte, S.C. X UD S.R.L. Vaslui a înregistrat aceste avansuri eronat, respectiv în contului 462 “*Creditori diverși*” și nu în contul 419 “*Clienți - creditori*” iar pe de altă parte, la data de 31.01.2016 soldului contului 462 “*Creditori diverși*”, respectiv

avansurile încasate erau în sumă de S lei, la care nu a fost colectat TVA.

În fapt, organele de inspecție fiscală precizează că societatea încasează prin bancă sume de bani cu mențiunea, avansuri, înregistrate eronat în contul 462 – “*Creditori diverși*”.

Menționează că, conform legislației în vigoare, înregistrarea, trebuia făcută în contul 419 - “*Clienți –creditori*”.

Mai menționează că toate sumele încasate cu mențiunea “Avansuri”- sunt compensate cu nota contabilă 462 “*Creditori diverși*”= 411 “*Clienți*”- S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui.

Precizează că, conform art. 282, alin. (2) lit. b), din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea avea obligația colectării TVA în momentul încasării avansurile.

Mai precizează că la 31.01.2016, societatea avea avansuri încasate în suma de S lei, la care nu a fost colectat TVA .

Conform articolului sus menționat s-a stabilit o diferență de TVA colectată aferentă avansurilor, în sumă de S lei (S lei x 9/109=S lei).

Petenta susține că pentru avansurile încasate de la S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui în sumă de S lei, are contracte de parteneriat cu S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui, contracte în baza cărora S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui furnizează **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** pui de o zi, furaje și în unele situații diverse sume de bani pentru completarea lichidităților financiare ale firmei.

Menționează ca sumele de bani primite și înregistrate în contul 462 “*Creditori diverși*” sunt compensate la livrările de pui efectuate ulterior pe bază de aviz de expediție și factură fiscală, prin înregistrarea contabilă 462 “*Creditori diverși*” =411 „*Clienți*” (S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui).

În drept, sunt aplicabile prevederile prevederile art. 280, art. 282 și art. 319 alin.(6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare in luna ianuarie 2016, care precizează:

„Art. 280 - Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) *Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

(2) *Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”*

„Art. 282 - Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

(2) *Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) *la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;*

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora; “

“Art. 319 - Facturarea

(6) Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:

a) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;

b) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o, în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (2) și (3);

c) pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a) - c);

d) pentru orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b).

(16) Pentru alte operațiuni decât cele prevăzute la alin. (15), persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri/prestare de servicii cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factură a fost deja emisă. “

Conform prevederilor legale mai sus citate, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata TVA de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acesteia poate fi amânată.

Totodată, în cazul avansurilor, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și prestări de servicii intervine la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

De asemenea, conform art.319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, obligația persoanei impozabile este de a emite o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile.

La Capitolul 16, *Funcțiunea conturilor*, din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, se precizează :

„Contul 462 "Creditori diverși”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor datorate terților, pe bază de titluri executorii sau a unor obligații ale entității față de terți

provenind din alte operațiuni, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 462 "Creditori diverși" este un cont de pasiv.

În creditul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează:

- sumele încasate și necuvenite (512, 531);
- cheltuieli ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- sumele datorate terților reprezentând despăgubiri și penalități (658);
- partea din subvenții aferente activelor sau veniturilor, de restituit (4751, 472);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149).

În debitul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează:

- sume achitate creditorilor (512, 531);
- valoarea la preț de înregistrare a produselor cuvenite unităților prestatoare ca plată în natură, potrivit prevederilor contractuale (345);
- sconturile obținute de la creditori (767);
- sume reprezentând datorii față de creditori diverși, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către creditori diverși, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate creditorilor diverși."

„Contul 419 "Clienți - creditori"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența clienților - creditori, reprezentând avansurile încasate de la clienți.

Contul 419 "Clienți - creditori" este un cont de pasiv.

În creditul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:

- sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (411).

În debitul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:

- decontarea avansurilor încasate de la clienți (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienți (708).

Soldul contului reprezintă sumele datorate clienților - creditori."

Având în vedere prevederile legale de mai sus rezultă că, cu ajutorul contului 462 "Creditori diverși" se ține evidența sumelor datorate terților, pe bază de titluri executorii sau a unor obligații ale entității față de terți provenind din alte operațiuni, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Totodată prevederile legale stipulează că în creditul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează: sumele încasate și necuvenite (512, 531), cheltuieli ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201), sumele datorate terților reprezentând despăgubiri și penalități (658), partea din subvenții aferente activelor sau veniturilor, de restituit (4751, 472), diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665), diferențele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668), rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117), cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149), alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149), nicidecum avansuri încasate de la parteneri, în speță S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui.

Referitor la afirmația petentei potrivit căreia sumele de bani primite și înregistrate în contul 462 "Creditori diverși" sunt compensate la livrările de pui efectuate ulterior pe bază de aviz de expediție și factură fiscală, prin înregistrarea contabilă 462 "Creditori diverși" = 411 „Clienți” (S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui), se reține că această înregistrare contabilă (462 "Creditori diverși" = 411 „Clienți”) nu se regăsește în *Funcțiunea conturilor* din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate.

Se reține că, conform *Balantei de verificare luna Ianuarie 2016*, anexată în copie la dosarul cauzei, soldul contului 462 "Creditori diverși", este, la 31.01.2016, în sumă de S lei, și reprezintă, așa cum precizează și contestatara „[...] sume de bani pentru completarea lichidităților financiare

ale firmei ” primite de la S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui, care ” [...] sunt compensate la livrările de pui efectuate ulterior [...]”

De asemenea, din documentele anexate la dosarul cauzei: *Balanta de verificare Decembrie 2014 și Bilanțul la 31.12.2015, încheiate la S.C. XUD S.R.L. Vaslui*, rezultă că, la data de 31.12.2014, respectiv la data de 31.12.2015, soldul creditor al contului 462 “Creditori diverși”, era în suma de S lei, respectiv în sumă de S lei.

Având în vedere prevederi legale menționate, precum și Balanțele de verificare și Bilanțul contabil la 31.12.2015, rezultă că societatea contestatară a înregistrat avansuri, pentru care însă nu a emis factură și nici nu a colectat taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea, conform art. 14, pct. V- Prețul și modalitățile de plată din Contractul de creștere a Puilor de carne nr. 523/05.03.2007, încheiat între S.C. SAFIR S.R.L. Vaslui și **S.C. X JUD S.R.L. Vaslui** și anexat în copie la dosarul cauzei, rezultă că : „Beneficiarul plătește în avans către crescător valoarea puilor de o zi pentru ca acesta să poată plăti furnizorul de pui de o zi”.

Conform art. 319 alin. (6) și alin. (16) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contestatara avea obligația să emită factură pentru orice avans încasat, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care s-a încasat avansul.

Pct. 95 alin.(2) din Normele metodologice de aplicarea a Legii 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, dat în aplicarea art. 319, precizează:

„(2) Regularizarea facturilor emise de către furnizori/prestatori pentru avansuri sau în cazul emiterii de facturi parțiale pentru livrări de bunuri ori prestări de servicii se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat ori pe aceeași factură pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Pe factura emisă se va face o referire la facturile de avans sau la facturile parțiale emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi pentru aceeași operațiune, în conformitate cu prevederile art. 319 alin. (20) lit. r) din Codul fiscal. [.....].”

Menționăm că la dosarul contestației societatea contestatoare nu a prezentat documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și să demonstreze contrariul, iar actul administrativ fiscal contestat a fost motivat de organele de inspecție fiscală pe baza documentelor prezentate de societate în timpul controlului precum și pe constatările proprii în virtutea rolului activ pe care-l au organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoare adăugată colectată în sumă de **S lei**

aferentă avansurilor încasate, în condițiile în care pe de o parte, S.C. XUD S.R.L. Vaslui a înregistrat aceste avansuri eronat, respectiv în contului 462 "Creditori diverși" și nu în contul 419 "Clienți - creditori" iar pe de altă parte, la data de 31.01.2016 soldului contului 462 "Creditori diverși", respectiv avansurile încasate erau în sumă de S lei, la care nu a fost colectat TVA, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca neîntemeiată, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.", coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]."

3.Referitor la accesoriile în sumă de S lei calculate pentru perioada 25.03.2014- 25.01.2016 (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei) aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă S.C. X JUD S.R.L. Vaslui datorează aceste accesorii în condițiile în care prin prezenta decizie s-a respins contestația referitoare la debitul asupra căruia au fost calculate, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei .

În fapt, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Astfel, accesoriile în sumă de S lei, au fost stabilite de organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, conform Deciziei nr. referitoare la obligațiile de plată accesorii .

În drept, până la 31.12.2015, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„ART.119- (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

„ART.120-(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv..”

„Art. 120¹-(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Începând cu data de 01.01.2016, sunt aplicabile prevederile art.173 alin.(1), art.174 alin.(1) și art.176 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„ART.173-(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„Art. 174-(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

„Art. 176-(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător..”

Având în vedere că la capitolul III, punctele 1 și 2 din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S** lei, urmează să se respingă contestația ca fiind neîntemeiată și pentru accesoriile aferente, respectiv suma de **S** lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și suma de **S** lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

4.Referitor la accesoriile în sumă de S lei calculate pentru perioada 25.09.2015- 28.09.2015 (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei) aferente impozitului pe construcții, cauza supusă soluționării este dacă S.C. X UD S.R.L. Vaslui datorează aceste accesorii în condițiile în care, sunt aferente impozitului pe construcții declarat prin Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat nr.din 27.05.2015, neachitat la termenul de scadență.

În fapt, prin Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat nr. **S.C. XUD S.R.L. Vaslui** declară o obligație de plată aferentă impozitului pe construcții în sumă de **S** lei.

Organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, precizează în data de 19.10.2016, prin e-mail că : „[...] În data de 25.05.2015 agentul economic a depus declarația "100" privind obligațiile de plata la bugetul de stat - nr. cu impozitul pe construcții în suma de S lei (S lei cu termen de plată 25.05.2015 și S lei cu termen de plată 25.09.2015). Față de cele arătate mai sus vă comunicăm că din suma de S lei agentul economic avea obligația să plătească S lei în data de 25.09.2015 deoarece 42 lei au fost achitați anticipat după cum urmează:

1. S lei/22.05.2015 ;
2. S lei /25.05.2015;
3. S lei /11.09.2015;

iar diferența de S lei a fost efectuată în data de 28.09.2015, conform fișei pe plătitor anexate, fapt ce a dus la calculul dobânzii de întârziere de S leu.”

Petenta precizează prin adresa nr. 114/19.10.2016, transmisă prin e-mail organului de soluționare, că, deoarece a achitat obligațiile de plată cu întârziere, au fost calculate accesorii în sumă de S leu.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 296[^]36 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

„Art. 296[^]36 Plata impozitului și depunerea declarației fiscale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296[^]33 sunt obligați să calculeze și să declare impozitul pe construcții, până la data de 25 mai, inclusiv, a anului pentru care se datorează impozitul.

(2) Impozitul pe construcții, declarat potrivit alin. (1), se plătește în două rate egale, până la datele de 25 mai și 25 septembrie, inclusiv.”

De asemenea, sunt aplicabile art. 22, lit. c) și d), art. 23, art. 85 alin. (1) lit. a), art. 86 alin. (6), art. 110, art. 114, art. 115, din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data calculării accesoriilor, precizează:

„Art. 22 Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;”

„Art. 23 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.”

„Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat,

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

„Art. 86 Decizia de impunere

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

“Art. 110 - (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.” coroborat cu pct. 107.1. lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 care precizează :

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;”

De asemenea, art.119, art.120 alin.(1), art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada pentru care s-au calculat accesoriile, precizează:

” Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

[...]

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).”

„Art. 120 Dobânzi

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

„Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de

scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează și tot atunci se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

De asemenea se reține că declarația fiscală depusă de contribuabil, reprezintă titlu de creanță prin care se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligația de a o înregistra în baza sa de date.

Totodată prevederile legale stipulează că orice contribuabil datorează pentru obligațiile de plată neachitate până la termenul legal de scadență, dobânzi și penalități de întârziere, calculate prin decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii, în conformitate cu sumele înregistrate în evidența fiscală la un anumit moment.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat nr., Fișa Sintetică Totală editată la data de 19.10.2016 și din precizările făcute organului fiscal 19.10.2016, prin e-mail, rezultă :

-în data de 25.05.2015, **S.C. X UD S.R.L. Vaslui** declară prin Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat nr., o obligație de plată privind impozitul pe construcții în sumă de S lei (S lei cu termen de plată în data de 25.05.2015 și S lei cu termen de plată în data de 25.09.2015);

- conform precizărilor făcute de organul fiscal în data de 19.10.2016 prin e-mail și informațiilor din Fișa Sintetică Totală editată la data de 19.10.2016, rezultă că, la data de 25.09.2015, **S.C. X JUD S.R.L. Vaslui**, avea obligația să plătească suma de S lei, (din suma de S lei) deoarece suma de S lei a fost achitată anticipat.

- conform precizărilor făcute de organul fiscal în data de 19.10.2016 prin e-mail și informațiilor din Fișa Sintetică Totală editată la data de 19.10.2016, rezultă că suma de S lei a fost achitată cu întârziere, respectiv în data de 28.09.2015.

Astfel, pentru perioada cuprinsă între data scadentă, respectiv 25.09.2015 și data achitării debitului, respectiv 28.09.2015, au fost calculate dobânzi de întârziere în suma de S leu.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, a emis corect Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr., prin care a stabilit în sarcina **S.C. X JUD S.R.L. Vaslui**, obligații fiscale accesorii în sumă totală de 1 leu, fapt pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, în conformitate cu

prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...].”

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 273 și art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1. lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. XUD S.R.L. Vaslui împotriva Deciziei de impunere nr. din 11.05.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Art.2 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X JUD S.R.L. Vaslui împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Colectare, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.
- S leu – accesorii aferente impozitului pe construcții.

Art.3 Serviciul Soluționare Contestații va comunica prezenta decizie contestatoarei, Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală și Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Colectare, spre a fi dusă la îndeplinire spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui sau Tribunalul Iași.