

DECIZIA nr. 664/07.09.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de X,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sectorului 3 a Finantelor Publice cu adresa nr. X, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X, cu privire la contestatia formulata de catre X, CUI - X, cu sediul in X.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia sector 3 a Finantelor Publice sub nr. X, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X, comunicata sub semnatura, la data de X, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 3 a Finantelor Publice, prin care s-a stabilit TVA neadmisa la deducere in suma de Xlei, dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA in suma de Xlei, penalitati de intarziere aferente TVA in suma de Xlei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de catre X

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata X precizeaza urmatoarele:

- considera ca in mod eronat prin Raportul de inspectie fiscala nr. X, s-a stabilit ca societatii i se aplica art. 11 alin. 1, pct. 2 si art. 155 alin. 19, lit. f) din Legea nr. 571/2003, din urmatoarele motive:

- din studiul facturilor nr. X in suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei si nr. Xin suma de Xlei, emise cu privire la achizitionarea de catre societate, a semintelor de grau tip Boema C1, rezulta ca emitentul, S.C. XS.R.L. era platitor de TVA la data emiterii facturilor;

- pe aceste facturi, emitenta a evidentiat faptul ca marfurile sunt supuse platii TVA, firma S.C. XS.R.L. fiind activa din punct de vedere TVA, la data emiterii facturilor si a achitarii sumelor facturate;

- nu cunoaste cand si de ce a fost anulata inregistrarea S.C. XS.R.L. in scopuri de TVA, aceasta figurand inscrisa in registrul contribuabililor inactivi incepand cu X, asa cum se mentioneaza in Raportul de inspectie fiscala, deci cu mult dupa ce X a achitat ultima factura, adica X;

- pentru lipsurile mentionate in Raportul de inspectie fiscala, cum ca, facturile emise de S.C. XS.R.L. catre X, nu contin informatii privind expeditia, respectiv, nume delegat sau mijloc de transport, date de identificare a persoanelor care au intocmit facturile si ca nu se mentioneaza adresa beneficiarului bunurilor, Codul Fiscal nu prevede vreo sanctiune, cu atat mai mult nu constituie motive de nulitate a facturilor sau motive de interzicere a deducerii TVA;

-de asemenea, intrucat inspectorii fiscali, au constatat in mod eronat, ca X, a efectuat cheltuielile de carburant pentru consumul utilajelor si seminte de cereale in valoare totala de X lei pentru infiintarea culturilor in anii 2011 – 2012, pentru bunuri care nu se incadreaza in prevederile art. 128 alin. 1 din Codul fiscal („este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”), au aplicat prevederile art. 128 alin. 8, lit. a) din Codul fiscal „ ... nu constituie livrare de bunuri, bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, ... dovedite legal”, articol care a fost abrogat de la 01.01.2013;

- considera ca a dobandit in mod legal proprietatea asupra carburantului si semintelor de cereale pe care le-a preluat de la vanzator si le-a utilizat in scopul infiintarii culturilor anilor 2011 – 2012, avand dreptul de a dispune asupra acestora ca un proprietar;

- considera ca bunurile livrate au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile conform prevederilor art. 145 alin. 2, lit. a) din Codul fiscal, procedand la insamantarea solului agricol cu semintele achizitionate si folosind carburantii specifici;

- prin urmare, avand in vedere, pe de o parte ca X a dobandit in mod legal proprietatea asupra carburantului si semintelor de cereale, ceea ce constituie o livrare de bunuri conform art. 128 alin. 1 Cod fiscal si pe de alta parte, le-a utilizat pentru infiintarea culturilor anilor 2011 – 2012, deci in scopul realizarii de operatiuni taxabile, in mod eronat si nelegal, societatea a fost obligata la plata TVA in suma de Xlei, stabilita suplimentar in urma recalcularii de TVA colectata pentru anii 2011 – 2012.

In concluzie, X solicita anulara deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X si a Raportului de inspectie fiscala nr. X prin care s-a stabilit TVA neadmisa la deducere in suma de Xlei, dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA in suma de Xlei, penalitati de intarziere aferente TVA in suma de Xlei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X emisa pentru X, prin care s-a stabilit TVA neadmisa la deducere in suma de Xlei, dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA in suma de Xlei, penalitati de intarziere aferente TVA in suma de Xlei.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de catre contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatara si de organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

3.1 Referitor la TVA neadmisa la deducere in suma de Xlei.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat legal considerand ca societatea nu beneficiaza de deductibilitatea TVA in suma de Xlei, de la un furnizor caruia i s-a anulat din oficiu inregistrarea in scopuri de TVA.

In fapt, X a achizitionat seminte de grau tip Boema C1 de la S.C. XS.R.L., in perioada X– X, cu urmatoarele facturi: nr. X in suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei si nr. Xin suma de Xlei.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a efectuat respectivele achizitii, in perioada cand societatii furnizoare, respectiv S.C. XS.R.L. - C.U.I X, i-a fost anulata din oficiu inregistrarea in scopuri de TVA din data de Xpana in data de

X si din data de X, pana in prezent, iar incepand cu data de X, pentru neindeplinirea obligatiilor declarative, figureaza inregistrata in registrul contribuabililor inactiv.

Intrucat S.C. XS.R.L. nu a fost inregistrata in scopuri de TVA in perioada cand s-au derulat aceste tranzactii, respectiv, X – X, in conformitate cu art. 160 alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, persoana obligata la plata taxei este beneficiarul, respectiv X

De asemenea, s-a retinut faptul ca facturile emise nu sunt completate cu toate datele prevazute de art. 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

In drept, potrivit art. 11, art. 145, art. 146, art. 150, art. 155, art. 160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a pct. 46 alin. (1) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare :

Codul fiscal:

"Art 11. - (1⁴). Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) -e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006, cu modificările și completările ulterioare."

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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"**.

Norme metodologice:

"46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal...."

Codul fiscal:

"Art. 150. - (1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160."

"Art. 155. - (19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

(....)

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă”.

“Art. 160. - (1) Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.

(2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

c) livrarea de cereale și plante tehnice menționate în continuare, care figurează în nomenclatura combinată stabilită prin Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun: ”

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate, beneficiarii care achiziționează bunuri și servicii de la furnizori cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA. De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

X a achiziționat semințe de grau tip Boema C1 de la S.C. XS.R.L., în perioada X – X, cu următoarele facturi: nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei, nr. X în suma de Xlei și nr. X în suma de Xlei.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că X a efectuat respectivele achiziții, în perioada când societății furnizoare, respectiv S.C. XS.R.L. - C.U.I X, i-a fost anulată din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA din data de X până în data de X și din data de X, până în prezent, iar începând cu data de X, pentru neîndeplinirea obligațiilor declarative, figurează înscrisă în registrul contribuabililor inactivi.

Întrucât S.C. XS.R.L. nu a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada când s-au derulat aceste tranzacții, respectiv, X – X, în conformitate cu art. 160 alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana obligată la plata taxei este beneficiarul, respectiv X.

În urma interogării, efectuate de echipa de inspecție fiscală, a Registrului persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a rezultat că în perioada efectuării tranzacțiilor, respectiv, X – X, societatea furnizoare „S.C. XS.R.L. - C.U.I X”, nu figurează ca persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, fiindu-i anulată din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA din data de X până în data de X, conform prevederilor art.153 alin.(9), lit. e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

X menționează în contestație, că nu cunoaște când și de ce a fost anulată înregistrarea S.C. XS.R.L. în scopuri de TVA, aceasta figurând înscrisă în registrul contribuabililor inactivi începând cu X, așa cum se menționează în Raportul de inspecție fiscală, deci cu mult după ce X a achitat ultima factură, adică X, fără însă să precizeze că organul de inspecție fiscală a constatat și menționat în Raportul de inspecție fiscală că societatea XS.R.L. nu figurează ca persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, fiindu-i anulată din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA din data de X până în data de X, adică, în perioada în care s-au derulat operațiunile, respectiv, X – X.

Se retine de asemenea faptul, ca intrucat, S.C. XS.R.L a achizitionat bunuri de la S.C. XS.R.L. - C.U.I X, in perioada in care nu era inregistrata ca platitoare de TVA, **nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective**, conform prevederilor **art 11 alin.(1⁴)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In perioada cand au fost efectuate operatiunile economice, respectiv, X- X, S.C. XS.R.L. - C.U.I X nu era inregistrata in scopuri de TVA, astfel incat, echipa de inspectie fiscala, nu a admis X, deducerea TVA in suma de Xlei, in baza art. 160 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat nu era indeplinita conditia obligatorie pentru aplicarea taxarii inverse, ca atat furnizorul cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In subsidiar, afirmatiile X, cum ca din studiul facturilor nr. X in suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei, nr. Xin suma de Xlei si nr. Xin suma de Xlei emise de S.C. XS.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea nu contin informatii privind expeditia, respectiv, nume delegat sau mijloc de transport, date de identificare a persoanelor care au intocmit facturile si ca nu se mentioneaza adresa beneficiarului bunurilor, nu constituie motive de nulitate a facturilor sau motive de interzicere a deducerii TVA, intrucat Codul Fiscal nu prevede vreo sanctiune, nu se sustin, intrucat pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata din partea organelor fiscale, trebuie respectate conditiile de forma si de fond stipulate in legislatia in materie, respectiv de prevederile pct. 46 alin. (1) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 145, art. 146 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare.

Detinerea unei facturi fiscale de catre persoana impozabila, nu este suficienta pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata solicitata prin cererea de rambursare, intrucat legislatia in materie, precizeaza in mod clar ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa prezinte facturi fiscale care sa indeplineasca un cumul de conditii specifice si care sa fie emise in conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal.

Prin urmare, se retine ca în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere in suma de Xlei, aferenta achizițiilor de seminte de grau tip Boema C1 efectuate de X in perioada X- X, de la S.C. XS.R.L., motiv pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”, se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata de X împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X emisa de Activitatea de inspectie fiscala

din cadrul Administratiei Sector 3 a Finantelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscala nr X, pentru suma de **X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere.

3.2 Referitor la TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat legal considerand ca societatea nu beneficiaza de deductibilitatea TVA in suma totala de X lei, din care suma de X lei pentru achizitiile efectuate de la un furnizor declarat inactiv si suma de X lei pentru contravaloarea serviciilor de masa facturate, in conditiile in care nu-si motiveaza contestatia, nedepunand nici dovezile pe care se intemeiaza.

In fapt, prin decizia atacata, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit ca X nu are drept de deducere TVA pentru suma totala de **X lei**, dupa cum urmeaza:

1. - suma de **X lei** reprezentand TVA aferenta achizitiei efectuate de la contribuabili declarati inactivi, carora li s-a retras calitatea de platitori, pentru care contribuabilul a dedus TVA, dupa cum urmeaza:

- X lei reprezentand TVA aferenta achizitiei efectuate de la S.C. X S.R.L. – C.U.I. X, contribuabil care a fost declarat inactiv in data de X;
- x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei efectuate de la S.C. XS.R.L., contribuabil care a fost declarat inactiv in data de X.

Intrucat, in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca achizitiile de la acesti contribuabili inactivi au fost efectuate ulterior declararii acestora in inactivitate, s-a stabilit ca in conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1² si art. 146 alin. 1, lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ca X nu are drept de deducere pentru suma de X lei.

2. - suma de **X lei** reprezentand „contravaloare servicii de masa”, a fost inscrisa in jurnalul de cumparari aferent lunii X pentru factura nr. X emisa de S.C. XS.R.L., in valoare totala de X lei. Astfel, intrucat aceasta achizitie nu a fost efectuata in scopul obtinerii de venituri taxabile, in conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1² si art. 146 alin. 1, lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ca X nu are drept de deducere pentru suma de X lei.

Prin contestatia formulata, X nu-si motiveaza contestatia, nu prezinta dovezi, respectiv documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constata de organele de inspectie fiscala.

In drept, Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“Art. 206 alin. (1) - Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:

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

“Art. 213 - În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În speta, sunt incidente și dispozițiile pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014 care prevăd:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”

Având în vedere că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspectoratul Fiscal pentru persoane juridice nr. X, Administrația sector 3 a Finanțelor Publice a stabilit că X nu are drept de deducere TVA pentru suma totală de X lei, din care suma de X lei pentru achizițiile efectuate de la un furnizor declarat inactiv și suma de X lei pentru contravaloarea serviciilor de masă facturate, iar contribuabilul nu și motivează contestația, nu aduce argumente concrete în susținerea cauzei **și nici nu face dovada cu documente a altei situații de fapt decât cea constatată de organele fiscale**, aceasta nu are drept de deducere TVA pentru suma totală de X lei, din care suma de X lei pentru achizițiile efectuate de la un furnizor declarat inactiv și suma de X lei pentru contravaloarea serviciilor de masă facturate, contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

3.3 Referitor la TVA colectată în suma de X lei.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au procedat legal la colectarea TVA în suma de X lei la nivelul cheltuielilor de carburant și semințe de cereale, în condițiile în care contestatara nu a realizat operațiuni taxabile.

In fapt, X a efectuat cheltuielile de carburant pentru consumul utilajelor și semințe de cereale în valoare totală de X lei pentru înființarea culturilor în anii 2011 – 2012.

În urma verificării bilanțelor de verificare încheiate la 31.12.2011 și 31.12.2012 de către X, organele de inspecție fiscală au constatat că în anii 2011 – 2012, societatea nu a realizat venituri taxabile, realizând doar venituri din subvenții și cedarea activelor.

Conform documentelor prezentate de contribuabil, respectiv a rapoartelor de producție pentru anii 2011 – 2012, se constată că în această perioadă, contribuabilul nu a realizat venituri din activitatea agricolă, întrucât culturile însemănțate au fost compromise în proporție de 100% din cauza condițiilor meteorologice, respectiv a înghețului și a lipsei de precipitații, conform declarației administratorului societății.

Pentru această perioadă, contribuabilul nu a prezentat dovezi legale care să ateste pierderile suferite din cauza condițiilor meteorologice.

Întrucât, în această perioadă, contribuabilul nu a realizat producția agricolă pentru care a angajat aceste achiziții, carburantul și semințele de cereale au fost consumate, fără a se realiza scopul economic, respectiv, obținerea de venituri taxabile, aceste bunuri se consideră a fi lipsă în gestiune.

Contribuabilul nu a prezentat documente doveditoare ale calamității culturilor așa cum sunt prevăzute la art. 128 alin. 8, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 6 alin. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza art. 128 alin. 8, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2012, nu constituie livrare de bunuri „bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, ... dovedite legal;”

Conform pct. 6 alin. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, „prin cauze de forta majore se intelege:

1. incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale;
2. război, război civil, acte de terorism;
3. orice alte evenimente pentru care se poate invoca forta majora;”

In drept, potrivit art. 128 alin. 8, lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a pct. 6 alin. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

”**Art. 128. - (1)** Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(...)

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

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

Norme metodologice:

”6. (11) În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:

a) prin cauze de forță majoră se înțelege:

1. incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale;
2. război, război civil, acte de terorism;
3. orice alte evenimente pentru care se poate invoca forța majoră;”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

- contribuabilul nu a realizat venituri din activitatea agricola, intrucat culturile insamantate au fost compromise in proportie de 100% din cauza conditiilor meteorologice, respectiv a inghetului si a lipsei de precipitati, conform declaratiei administratorului societatii;
- pentru infiintarea culturilor in anii 2011 – 2012, X a efectuat cheltuielile de carburant pentru consumul utilajelor si seminte de cereale in valoare totala de Xlei;
- pentru aceasta perioada, contribuabilul nu a prezentat dovezi legale care sa ateste pierderile suferite din cauza conditiilor meteorologice;
- intrucat, in aceasta perioada, contribuabilul nu a realizat productia agricola pentru care a angajat aceste achizitii, carburantul si semintele de cereale au fost consumate, fara a se realiza scopul economic, respectiv, obtinerea de venituri taxabile, aceste bunuri se considera a fi lipsa in gestiune;
- nu constituie livrare de bunuri „bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, ... dovedite legal;”

Prin urmare, in baza celor prezentate si avand in vedere ca X, nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constata, organele fiscale au procedat la recalcularea TVA colectata si s-a colectat suplimentar TVA in suma de Xlei, suma stabilita la nivelul cheltuielilor de carburant pentru consumul utilajelor si a semintelor de cereale, in valoare totala de Xlei, efectuate pentru infiintarea culturilor in anii 2011 – 2012.

Situatia TVA colectata in perioada supusa inspectiei fiscale se prezinta astfel:

- TVA colectata conform contribuabilului: X lei;
- TVA colectata conform inspectiei fiscale: X lei;
- TVA colectata suplimentar: Xlei.

Prin urmare, se retine ca în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de **Xlei**, aferenta cheltuielilor de carburant pentru consumul utilajelor si seminte de cereale in valoare totala de Xlei pentru infiintarea culturilor in anii 2011 – 2012 efectuate de X, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”, se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata de X împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 3 a Finantelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscala nr X, pentru suma de **Xlei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata.

3.4 Cu privire la accesoriile in suma de Xlei.

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit legal accesoriile aferente TVA de plata suplimentara, in conditiile in care contestatia formulata impotriva debitului analizat la punctele 3.1 – 3.3 urmeaza a fi respinsa.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina X accesorii aferente TVA de plata stabilita suplimentar aferenta perioadei X– Xin suma totala de Xlei.

In urma inspectiei fiscale, s-a stabilit TVA de plata suplimentar in suma de Xlei aferenta perioadei X– Xsi s-au calculat de la data scadentei pana la X, accesorii in suma totala de Xlei, din care majorari de intarziere si dobanzi in suma de Xlei, precum si penalitati de intarziere in suma de Xlei.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 2, art. 85, art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 2. – (1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la [art. 1](#), se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”.

“Art. 85. – (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);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri”.

“Art. 111 - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de [Codul fiscal](#) sau de alte legi care le reglementează”.

“**Art. 111¹**. – Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie **sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie**. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie”.

“**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”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fata de bugetul general consolidat, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, de la data scadentei si pana la data achitarii efective, iar platile efectuate sting obligatiile de plata in ordinea vechimii.

In consecinta, dobanzile/penalitatile de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul principal.

Prin urmare, se retine ca în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit accesorii in suma totala de **Xlei**, calculate de la data scadentei pana la X, pentru TVA de plata stabilita suplimentar in suma de Xlei aferenta perioadei X– X, motiv pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

*a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”, se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata de X împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 3 a Finantelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscala nr X, pentru accesorii in suma totala de **Xlei**.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul dispozițiilor art. 2, art. 11, art. 85, art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 128, art. 145, art. 146, art.150, art. 155, art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 11.1 lit. a) si lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea

titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 46 alin. (1) din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (1), art.207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. (a), art.210 alin. (2) și art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE

1. Respinge în parte ca neintemeiată contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscală nr X, pentru suma totală de **X lei**, din care:

- **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisa la deducere;
- **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată;
- **X lei** reprezentând accesorii.

2. Respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscală nr X, pentru suma totală de **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisa la deducere, din care suma de **X lei** pentru achizițiile efectuate de la un furnizor declarat inactiv și suma de **X lei** pentru contravaloarea serviciilor de masă facturate.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.