

DECIZIA NR. 1361

Din 2010

privind solutionarea contestatiei formulata de catre....

inregistrata la D.G.F.P. sub nr.

Directia generala a finantelor publice..., Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP Activitatea de inspectie fiscala ..., privind solutionarea contestatiei formulata de catre **RA** cu sediul în ..., str. ... nr. ..., judetul ..., CUI RO, inregistrata la noi sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul DGFP Activitatea de inspectie fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala nr..... si Decizia de impunere nr..... referitor la obligatiile fiscale suplimentare totale in suma de **lei** reprezentand:

- **lei** TVA stabilit suplimentar de plata;
- **lei** majorari de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. nr..... si a Raportului de inspectie fiscala nr..... in data de 17.05.2010, si de data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice, respectiv 09.06.2010, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P. este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Petenta RA contesta Decizia de impunere nr..... prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare compuse din lei reprezentand TVA colectata suplimentar si lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar.

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele motive:

..... **RA** se confrunta cu un nivel foarte ridicat al pagubelor produse fondului forestier prin taieri ilegale de arbori si sustrageri de material lemnos. Valoarea pagubelor se calculeaza conform art.105 alin.(2) din Legea nr.46/2008 privind Codul silvic care prevede ca :

“(2) Valoarea prejudiciilor din pădurile încadrate prin amenajamentul silvic în grupa I funcțională, din perdelele forestiere de protecție și din jnepenisuri se stabilește prin multiplicarea de două ori a valorii obținute potrivit legii “.

Prin constatarile din teren ale personalului silvic si prin cercetarile efectuate de organele de politie reiese ca padurarul gestionar nu este vinovat de producerea pagubelor, astfel ca pentru prejudiciile aduse fondului forestier, dosarele se inainteaza la parchetul de pe langa instanta competenta.

Referitor la *“bunuri furate dovedite legal”* asa cum prevede art.128 alin.(8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, reprezentantii regiei arata ca art.51 alin.(3) din Legea nr.46/2008 privind Codul silvic prevede ca:

“ (3) În exercitarea atributiilor de serviciu privind paza fondului forestier, în constatarea contravențiilor și a faptelor ce constituie infracțiuni silvice, personalul silvic este asimilat personalului care îndeplinește funcții ce implică exercitiul autorității publice ”

La art.7 alin.(2) din OUG nr.85/2006 privind stabilirea modalitatilor de evaluare a pagubelor produse vegetatiei forestiere din paduri si din afara acestora se prevede ca:

“(2) Constatarea și evaluarea pagubelor produse prin săvârșirea de infracțiuni sau de contravenții se fac de personalul silvic împuternicit în condițiile legii să constate faptele prin care s-au săvârșit infracțiuni sau contravenții silvice”.

Iar art.117 din Legea nr.46/2008 privind Codul silvic mentioneaza:

“Pe lângă organele de urmărire penală sunt competente să constate faptele prevăzute la art. 106 - 113 personalul silvic din cadrul autorității publice centrale care răspunde de silvicultură și al structurilor sale teritoriale cu specific silvic, personalul silvic din cadrul Regiei Naționale a Pădurilor - Romsilva și al structurilor sale teritoriale, personalul silvic din cadrul ocoalelor silvice private autorizate, ...”

In baza acestor prevederi legale, reprezentantii regiei considera ca personalul silvic este abilitat de lege sa constate si sa dovedeasca furturile de material lemnos, fara a mai apela la organele de politie.

Referitor la mentiunea *“ bunuri furate acceptate la despagubire de catre societatile de asigurari”*, reprezentantii regiei arata ca societatile de asigurare nu fac asigurari impotriva furtului din fondul forestier, anexand la dosarul cauzei copii in acest sens dupa raspunsurile primite de la diverse societati de asigurare.

In ceea ce priveste termenul de *“gestiune”*, reprezentantii regiei arata ca acest termen este impropriu activitatii din silvicultura. In baza unui proces verbal de predare primire, padurarului i se preda suprafata fondului forestier si nu volumul de masa lemnoasa.

De asemenea, conform Ordinului nr.1917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea contabilității institutiilor publice, Planul de conturi pentru institutiile publice si instructiunile de aplicare a acestuia*), fondul forestier nu este inregistrat in evidenta contabila, evidenta cantitativa a masei lemnoase se tine extracontabil.

Pentru prejudicii cu autori necunoscuti, in cazul in care padurarul si-a indeplinit obligatiile de serviciu cu buna credinta, **RA** acorda personalului riscul normal al serviciului, acest risc fiind aprobat la inceputul anului prin Bugetul de venituri si cheltuieli de catre proprietarul fondului forestier, respectiv Consiliul Local al Municipiului Acordarea acestui risc se face prin verificari in teren, riscul fiind prevazut in Codul Muncii la art.270 alin.(2) cat si in Contractul Colectiv de Munca la art.19 alin.(2).

..... **RA** considera ca evidentierea riscului normal nu are nici o implicatie fiscala intrucat fondul forestier nu este inregistrat in contabilitate. Pagubele produse fondului forestier cu autori necunoscuti nu pot fi purtatoare de TVA deoarece TVA -ul se datoreaza pentru furturi cu autor cunoscut, imputabile unei anumite persoane. Furturile date spre cercetare pana la solutionarea dosarelor sunt inregistrate la "decontari din operatii in curs de clarificare", nefiind purtatoare de TVA.

Fata de cele prezentate , petenta solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere pentru suma de **lei** reprezentand TVA colectat suplimentar si ... **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata.

II. Prin Decizia de impunere nr..... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. intocmit cu ocazia inspectiei fiscale partiale la **RA** s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare compuse din lei reprezentand TVA stabilit suplimentar de plata si lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar.

In urma verificarii s-a constatat ca **RA** a inregistrat in contabilitate in luna martie 2010 suma de lei atat pe contul de venituri (ct.701.2) cat si pe contul de cheltuieli (ct.658.81) in baza proceselor verbale nr..... si si a procesului verbal al sedintei Consiliului de Administratie al regiei Publice Locale a Padurilor RA nr.....

Regia a calculat valoarea pagubei la suma de lei astfel:

- paguba nerecuperata lei;
- dublul sumei (inclusiv TVA) lei
- valoarea pagubei fara TVA lei.

Potrivit actelor de control nr..... si "*arborii taiati in delict au fost marcati cu ciocanul pentagonal cu amprenta*", "*paguba produsa exclude vinovatia padurarului(...)* ..se propune aprobarea scaderii pagubei...considerata ca risc normal in serviciu. Valorile sus mentionate sunt cu TVA."

Regia a calculat valoarea pagubei inclusiv TVA la suma de lei.

Din rapoartele intocmite de catre personalul responsabil reiese ca " *se inregistreaza frecvent sustrageri de material lemnos, taieri ilegale si sustrageri de material lemnos.* "

Prin procesul verbal al sedintei Consiliului de Administratie al Regiei Publice Locale a Padurilor RA " *se aproba riscul normal pentru taieri ilegale in conformitate cu actul de control de fond nr..... prin care se aproba scaderea din gestiune a sumei de lei (...)* Si actul de control de fond nr....., prin care se aproba scaderea din gestiune a sumei de lei , sume care se dubleaza conform art.105 alin.(2) din Legea nr.46/2008 privind Codul silvic"

Pentru clarificarea si stabilirea cu exactitate a legalitatii acestui aspect, echipa de inspectie fiscala a solicitat o nota explicativa in conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Reprezentantul regiei a comunicat ca pentru pagubele provenind din taieri ilegale de arbori inregistrate in luna martie nu au fost sesizate organele de urmarire si

cercetare penala in vederea recuperarii pagubei produse, deoarece in vederea acoperirii pagubei s-a acordat riscul normal al serviciului conform Codului muncii art.270.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca petenta nu a respectat prevederile art.128 alin.(4) lit.d) si alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si prevederile Titlului VI , pct.6 alin.(10) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

Avand in vedere ca pentru paguba inregistrata in suma de lei regia nu a prezentat dovada constatarii furtului de catre organele de politie care sa fie acceptata la despagubire de societatile de asigurari, echipa de inspectie a considerat ca aceasta paguba intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata, fiind considerata o livrare de bunuri conform articolelor de lege mentionate anterior.

Echipa de control a colectat TVA in suma de lei (.... X 19%) conform art.128 alin.(4) lit.d) coroborat cu art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata in termen a TVA colectata stabilita suplimentar s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei conform art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Avand in vedere constatările organului de impunere fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

..... RA are sediul social in localitatea ..., str. ... nr..., jud., numar de inregistrare la Registrul Comertului ..., cod unic de inregistrare RO,capital social subscris si varsat lei, cu obiect principal de activitate "...", cod CAEN ...

Perioada supusa verificarii : decembrie 2009 - martie 2010.

Inspectia fiscala partiala privind TVA s-a efectuat in baza art.147.3, alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , regia solicitand rambursarea soldului sumei negative a TVA dupa cum urmeaza:

- decontul de TVA inregistrat la AFP ... sub nr..... aferent lunii februarie 2010 in suma de lei, cu optiune de rambursare, a fost solutionat prin Decizia de rambursare TVA nr.....;

- decontul de TVA inregistrat la AFP ... sub nr..... aferent lunii martie 2010 in suma de lei, cu optiune de rambursare, a fost solutionat prin Decizia de rambursare TVA nr.....

Cauza supusa solutionarii DGFP Brasov prin Biroul de solutionare contestatii este de a se pronunta cu privire la obligatia de plata de lei reprezentand TVA stabilit suplimentar si lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de echipa de inspectie fiscala, in conditiile in care RA a considerat taierile ilegale de arbori drept risc normal de serviciu si nu a colectat TVA la valoarea acestora.

In fapt, in urma verificarii echipei de inspectie fiscala a constatat ca in luna martie 2010 RA a inregistrat in contabilitate suma de lei atat pe contul de venituri cat si pe contul de cheltuieli in baza proceselor verbale nr.... si ... din data 08.03.2010.

Din rapoartele intocmite de personalul regiei reiese ca in mod frecvent au loc taieri ilegale si sustrageri de material lemnos.

Prin procesul verbal al sedintei RA nr..... s-a aprobat riscul normal al serviciului si s-a aprobat scaderea din gestiune a sumei de lei reprezentand valoarea pagubei fata TVA.

Urmare solicitarii echipei de inspectie fiscala, reprezentantul legal al regiei a comunicat in nota explicativa ca pentru pagubele provenite din taieri ilegale de arbori inregistrate in luna martie 2010 nu au fost sesizate organele de urmarire si cercetare penala in vederea recuperarii pagubei produse, deoarece in vederea acoperirii pagubei s-a acordat riscul normal al serviciului conform art.270 din Codul muncii.

Avand in vedere ca pentru paguba in suma de lei Regia RA nu a prezentat dovada constatarii furtului de catre organele de politie acceptata la despagubire de societatile de asigurari, echipa de inspectie a considerat ca aceasta paguba intra in sfera de aplicare a TVA, fiind considerata o livrare de bunuri taxabila considerand ca regia nu a respectat prevederile art.128 alin.(4) lit.d) si alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta contesta Decizia de impunere nr..... prin care echipa de inspectie a colectat TVA suplimentar in suma de lei si a stabilit accesorii aferente in suma de lei.

In vederea solutionarii contestatiei, prin adresele nr....., nr....., nr..... si nr.Biroul Solutionare contestatii a solicitat Directiei de Legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Finantelor Publice punctul de vedere in aceasta speta.

Prin adresa inregistrata la noi sub nr..... Directia de legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Finantelor Publice ne-a comunicat punctul de vedere asupra spetei in cauza.

In drept, art. 128 alin (4) lit.d) si alin.(8) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , republicata cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"ART. 128

Livrarea de bunuri

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).

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;"

Titlul VI pct.6 alin.(10) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 prevede ca:

"(10) În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:

c) prin bunuri furate se înțelege bunurile lipsă din gestiune, neimputabile, pentru care persoana impozabilă poate prezenta dovada constatării furtului de către organele de poliție, care este acceptată la despăgubire de societățile de asigurări."

Pentru ca bunurile furate sa nu fie incluse in sfera de aplicare a TVA, in sensul art.128 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal, documentul justificativ care constituie dovada constatarii furtului trebuie intocmit doar de catre organele de politie si detinerea acestui document justificativ nu este suficienta intrucat trebuie indeplinita conditia ca documentul eliberat de politie sa fie acceptat de o societate de asigurari la despagubire.

In situatia in care nu se prezinta documentul pentru dovada furtului , lipsa bunurilor neimputabile se considera operatiune asimilata unei livrari de bunuri in sensul art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, in cazul in care exista dovada furtului eliberata de politie, dar nu exista asigurare, operatiunea reprezinta o livrare de bunuri in sensul art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru a stabili daca taierea ilegala a copacilor pe care Regia ... RA o considera risc normal de serviciu conform art.270 din Codul muncii, nu constituie livrare de bunuri in sensul art.128 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal trebuie analizat daca este indeplinita conditia stabilita la pct.6 alin.(10) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

In situatia in care RegiaRA putea prezenta dovada constatarii furtului de catre organele de politie, care este acceptata la despagubire de societatile de asigurari, atunci regia nu avea obligatia colectarii TVA in baza art.128 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal.

Regia RA nu detine in sa dovada furtului eliberata de organele de politie, invocand prevederile art.51 alin.(3) din Legea nr.46/2008 privind Codul silvic, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia :

"ART. 51

3) În exercitarea atributiilor de serviciu privind paza fondului forestier, în constatarea contravențiilor și a faptelor ce constituie infracțiuni silvice, personalul silvic este asimilat personalului care îndeplinește funcții ce implică exercitiul autorității publice".

In acest context mentionam pct.1.1 din **Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.5/2004** pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, potrivit careia **orice operatiuni desfasurate de persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt supuse legii fiscale, indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu indeplinesc cerintele altor dispozitii legale.**

Prin urmare, in acest caz, Regia RA ar fi trebuit sa detina dovada furtului eliberata de organele de politie, asa cum stipuleaza prevederile Codului fiscal.

In plus, chiar daca exista documentul justificativ care constituie dovada furtului eliberata de politie, nu exista totusi asigurare de bunuri intrucat asa cum precizeaza regia in baza raspunsurilor comunicate de societatile de asigurari, respectivele societati nu fac asigurari impotriva furtului din fondul forestier.

In ceea ce priveste sustinerea Regiei RA potrivit careia " TVA-ul se datoreaza bugetului de stat pentru furturi cu autor cunoscut, imputabile unei anumite persoane", facem precizarea ca prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal nu se limiteaza strict la includerea in sfera TVA a bunurilor furate cu autori cunoscuti ci la toate situatiile in care nu sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(8) lit.a) - c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"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;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege"

Prin urmare, in cazul neindeplinirii cumulative a prevederilor art.128 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal si a pct.6 alin.(10) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 , se aplica prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In baza prevederilor legale prezentate, taierile ilegale de arbori evidentiata de Regia RA drept risc normal de serviciu reprezinta o livrare de bunuri in sensul art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru care regia avea obligatia colectarii TVA.

In aceste sens este si punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice - Directia de legislatie in domeniul TVA, transmis in speta, prin adresa inregistrata la noi sub nr.....

Avand in vedere cele de mai sus urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA colectat suplimentar in suma de lei.

Cu privire la majorarile de intarziere calculate la taxa pe valoarea adaugata se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina contestatarului reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar intrucat prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. pentru suma de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala , urmeaza a se respinge contestatia si cu privire la majorarile de intarziere aferente, conform principiului **"accessorium sequitur principalem"** drept pentru care contestatia referitoare si la acest capat de cerere urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei si in temeiul art.213 alin (5) si art 216 alin (3) din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre Regia RA, inregistrata la D.G.F.P..... sub nr....., pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei TVA colectat suplimentar;
- lei majorari de intarziere aferente TVA colectat

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

DIRECTOR EXECUTIV,