

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala... prin adresa nr.... cu privire la contestatia formulata de **S.C....** cu sediul in localitatea ... judetul, J... CIF...,inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr.....

Contestatia a fost formulata partial impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F....* pentru suma totala de ... lei reprezentand :

- impozit pe profit =.. lei;
- majorari de intarziere impozit pe profit=..
- Impozit dividende persoane fizice = ...lei;
- Dobanzi impozit dividende=...lei;
- Penalitati impozit dividende = ... lei;
- T.V.A. =... lei;
- majorari intarziere T.V.A. = ...lei;
- penalitati de intarziere T.V.A. =...lei

De asemenea S.C. contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.. ...

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv... data semnaturii de primire a actului atacat,aflat in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala .., respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

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

I.-S.C....

Cu privire la impozitul pe profit ,contesta diferenta de impozit pe profit de ... lei, generata de baza impozabila rezultata din estimarile efectuate de organele de control in quantum de ... lei (...) si dobazii/majorari de intarziere in valoare de .. lei.

Contestatarul nu se afla in niciuna din situatiile reglementate de lege toate documentele solicitate punandu-le la dispozitia organelor de control, toata evidenta contabila si fiscala pentru perioada verificata.In Raportul de inspectie fiscala nr. ... organul de control mentioneaza :”calculul s-a efectuat prin estimare,folosindu-se metoda sursei si cheltuirii fondurilor, conform Ordinului 3389/2011 si art. 67 din O.G. nr. 92/2003 (actualizata)”, nementionand situatiile sustenabile care au dus la aplicarea estimarii, nerespectand

prevederile art. 67 al(2) din O.G. nr. 92/2003.

Metoda utilizata de inspectie fiscala a fost “ metoda sursei si cheltuirii fondurilor” conform cap. I pct. 1.1 din anexa la Ordinul 3389/03.11.2011 dar din Raportul de inspectie fiscala se retine ca estimarea a fost efectuata prin compararea productiilor medii obtinute de patru societati care au acelasi obiect de activitate si care au terenurile situate in aceiasi zona sau in zone apropiate cu productiile medii obtinute de contestatar. Diferenta rezultata a fost imbracata in valoare tinand cont de un pret mediu.

Din cele prezentate nu reiese fluxurile de numerar carora li s-au asociat cheltuielile si veniturile contribuabilului. Concluzia este ca estimarea a fost facuta fara a utiliza metoda mentionata in RIF.

Contestatarul precizeaza ca procesul verbal de calamitate, considerat de organul de control ca si document justificativ lipsa, nu dovedeste realizarea si neanregistrarea productiilor estimate de organul de control.

S.C. ... precizeaza ca nu se poate discuta de calamitate naturala iar asigurarile la culturi nu isi gasesc obiectul intrucat conform prevederilor art. 21 al(4) lit. c din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal sunt nedeductibile. Productia mica obtinuta mentioneaza ca nu este similara cu “degradare” si nici cu “calamitate”.

Cheltuielile aferente obtinerii veniturilor nu sunt conditionate la deductibilitate de volumul veniturilor. Neasigurarea culturilor , in cazul obtinerii unor productii mici, in conditiile inregistrarii pe baza de documente justificative a tuturor elementelor care stau la baza stabilirii profitului impozabil, nu da dreptul organului de control sa procedeze la estimarea bazei impozabile.

Neasigurarea culturilor, in cazul obtinerii unor productii mici, in conditiile inregistrarii pe baza de documente justificative a tuturor elementelor care stau la baza stabilirii profitului impozabil conform art.19 alin.1 din Legea 571/2003(A), considera ca nu ofera dreptul organului de inspectie fiscala sa procedeze la estimarea bazei impozabile. Neasigurarea / unei suprafete care a fost reinsamantata pe motivul nerasaririi plantelor din cultura initiala , in cazul in care nu se incadra in zona calamitata , conform Legii 381/2002, determina tratarea din punct de vedere fiscal a cheltuielilor efectuate cu insamantarea suprafetei initiale respective ca fiind nedeductibile, conform art.21, lit.c din Legea 571/2003. Documentele justificative, care au stat la baza inregistrarilor contabile a cheltuielilor directe si a veniturilor pe fiecare cultura agricola sunt : bonurile de consum, procesele verbale de insamantare, erbicidare, fertilizare, tratare a culturilor, facturi de prestari de servicii pentru cultura respectiva, note de intrare -receptie productii obtinute , procese verbale de recoltare, avize de insotire a marfii, facturi fiscale etc.

Contestatarul mentioneaza ca productiile obtinute la culturile de grau si porumb, considerate mici de catre organele de control , se datoreaza, in mare

masura, conditiilor pedologice si climaterice. Deasemenea, intrucat pretul de livrare al acestor produse a fost descurajant nu au fost efectuate cheltuieli mari cu ingrasamintele chimice, apa de irigat si tratamente fitosanitare. Intr-o parcela, sola sau tarla insusirile solului (structura, textura si fertilitate) nu pot fii la fel, sunt soluri fertile si mai putin fertile, soluri cu un continut mai mare sau mai mic in nutrienti organici sau chimici care se gasesc in solutia coloidala a solului si, in functie de continutul solului in apa, rezulta gradul de fertilitate al fiecarei sole, parcele sau tarla. Pentru imbunatatirea calitatii solului s-a actionat prin administrare de ingrasaminte chimice, pesticide, irigatii, respectand normele tehnologice, la culturile rentabile si sigure (legume pentru industrializare, porumb lot hibridare). Diversitatea factorilor care influenteaza productia agricola este asa de mare incat si productiile obtinute sunt diferite de la parcela la parcela, de la producator la producator pentru ca diversitatea este valabila si la oameni. Un producator agricol poate fi analizat dupa productiile obtinute, dar nu judecat dupa productia medie a zonei respective. In ceea ce priveste estimarea facuta de catre organul de control pe baza *verificarii* productiilor medii la grau (an ..) si la porumb (an ..) a "patru societati cu acelasi obiect de activitate si cu terenuri agricole amplasate in aceeasi zona sau in zone apropiate" o considera nefondata.

Procesul *verbal de cercetare la fata locului* incheiat cu fiecare din cele patru societati s-a bazat pe solicitarea informatiei referitoare la cantitatea de grau, respectiv porumb obtinuta si numarul de ha de pe care s-au obtinut aceste productii. Acest document a stat la baza estimarii bazei de impozitare suplimentare folosind informatia primita si transpusa intr-o formula matematica: $\text{productia totala} / \text{nr. hectare}$.

Avand in vedere dispozitiile art. 6 din OG nr. 92/2003 republicata potrivit careia: "*Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza*", considera ca este un abuz al organelor de inspectie fiscala in utilizarea estimarii bazei de impozitare suplimentare a profitului atat timp cat solutia adoptata nu s-a bazat decat pe productii medii transmise de societatile verificate, nefiind intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza, agricultura fiind o ramura a economiei cu multe particularitati.

2. Referitor la impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice:

Contesta diferenta de impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de ... lei, precum si dobanzile/majorarile de intarziere in cuantum de .. lei si penalitatile de intarziere de ... lei.

Precizeaza ca organul de control mentioneaza ca impozitul pe venituri

din dividende in valoare de ... lei **nu a fost constituit si nici declarat.**

Conform inscrisurilor atasate(Fisa analitica cont 446.-Impozit pe dividend;Fise analitice 457/...-Dividende de primit mentioneaza ca impozitul pe dividend **a fost calculat,retinut si inregistrat** in contabilitate in data de ... si platit cu OP ...In baza argumentelor prezentate nu se poate spune ca au fost incalcate prevederile art.67,alin.I din Legea 571/2003(A).Impozitul pe venit din dividend persoane fizice **nu a fost declarat** in luna septembrie ...,incalcand prevederile art.82,alin.3 din OG 92/2003(A) si ,partial,prevederile art.93 alin.I. Pentru nedepunerea declaratiei sustine ca nu fost sanctionat cu amenda contraventionala,conform procesului verbal de constatare si sanctionare a contraventiei nr....Conform fisei sintetice totale "Venituri ale bugetului de stat incasate in contul unic,in curs de distributie" si a "Instiintarii privind stingerea creantelor fiscale" nr..plata efectuata in data de .. cu OP ..,in valoare de .. lei, a fost distribuita astfel:824 la "Impozit pe salarii" diferenta de .. lei ramanad nedistribuita datorita nedeclararii "impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice" in luna septembrie ..Din fisa sintetica totala "Venituri ale bugetului de stat incasate in contul unic,in curs de distribuite" evaluata la data de ... rezulta suprasolvirea de .. lei.De asemenea,la data terminarii controlului fiscal ,...,suprasolvirea se mentine.In perioada ... toate obligatiile fiscale au fost platite la termenele scadente.

In momentul aducerii la cunostinta organelor de control a acestui aspect sustine ca acestea au argumentat ca nu pot considera achitat acest impozit intrucat nu apare plata in fisa "Impozit pe dividende persoane fizice".Am solicitat ca aceasta valoare sa fie inregistrata in fisa mentionata,pe baza Raportului de inspectie fiscala,la data de ... pentru a nu mai fi calculate eronat dobanzi/majorari si penalitati la o suma platita deja,inregistrata in contabilitate. Astfel se efectua si distribuirea suprasolvirii la data scadentei acestui impozit(....).

In sustinere anexeza fise analitice ale conturilor: 446/..- Impozit pe venituri din dividende;457/...-Dividende de primit.Din acestea rezulta ca impozitul pe venit din dividend a fost retinut si platit la data scadentei.Dividendele incasate in anul .. au fost aferente anului .. cu repartizare si achitare a impozitului aferent in anul ... Drept pentru care nu se justifica calculul dobanzilor in suma de ...lei(..) pentru neplata in termen a impozitului pe dividend .. lei si .. lei (v. anexa 21). Incepand cu anul .. "*in cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmat*". In anul.. impozitul a fost calculat,constituit,virat si declarat la termenele legale.De asemenea impozitul aferent dividendelor neincasate care avea termen de plata

si declarare ... a fost calculat, constituit si platit in luna noiembrie...Drept pentru care valoarea de .. lei mentionata in anexa 21 , considera ca nu are niciun temei legal.

3.Referitor la Taxa pe valoarea adaugata

Contesta diferenta de TVA in cuantum de .. lei ,stabilita prin estimare , dobanzile/majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei si penalitati de intarziere de ... lei.

Potrivit prevederilor art.67 alin.2 contestatorul sustine ca nu se afla in niciuna din situatiile reglementate de lege ,punand la dispozitia organelor de control toate documentele solicitate ,intreaga evidenta contabila si fiscala pentru perioada verificata.In Raportul de inspectie fiscala nr.... organul de control mentioneaza: "*Calculul s-a efectuat prin estimare,folosindu-se metoda sursei si cheltuirii fondurilor,conform Ordinului 3389/2011 si art.67 din OG 92/2003*",nementionand situatiile sustenabile care au dus la aplicarea estimarii,nerespectand astfel prevederile art.67 alin.2 din O.G. 92/2003 (A),ale pct.65.1.din H.G.1050/2004 si ale art.I alin.I din Ordinul 3389/2011 .

Deasemenea precizeaza ca Procesul verbal de calamitate,considerat de organul de control ca si document justificativ lipsa, nu dovedeste realizarea si neinregistrarea productiilor estimate de organul de inspectie fiscala.Prin calamitate naturala se intelege,conform prevederilor art.I din Legea 381/2002{A>}"pierderile cantitative si calitative de recolte, mortalitatea si/sau sacrificarea de necesitate a animalelor, produse printr-o manifestare distructiva a unor fenomene naturale si a bolilor, pe areale extinse.

Productiile obtinute la culturile de grau si porumb, considerate mici de catre organele de control ,mentioneaza ca se datoreaza, in mare masura, conditiilor pedologice si climaterice.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala ... prin Referatul cu propuneri de solutionare nr....formuleaza urmatorul punct de vedere:

Cu privire la impozitul pe profit

Cu privire la suma de ... lei baza impozabila cu un impozit pe profit aferent in suma de ..lei aferente anului .. si cu privire la la suma de .. lei baza impozabila cu un impozit pe profit aferent de .. lei aferente anului

Organele de inspectie fiscala considera ca au estimat corect conform Ordinului 3389/2011.

Avand in vedere prevederile art.1 al(1) si (2) din acelasi ordin mentionat mai sus, organele de inspectie fiscala au considerat ca in timpul controlului societatea nu a prezentat documente potrivit legii, care sa justifice productia medie mica obtinuta la ha. la cultura de grau pentru anul .. si la cultura de porumb pentru anul ..(pv. de calamitati sau orice alte documente) si nici

contracte de asigurare a culturii de grau pentru anul .. si pentru cultura de porumb pentru anul

Deasemenea sustine ca societatea nu a putut dovedi ca, culturile de grau si de porumb au fost distruse, degradate ca urmare a calamitatilor si nici nu a prezentat pe timpul controlului dovada asigurarii culturilor de grau si de porumb.

Pentru a estima productiile obtinute la aceste culturi s-au efectuat cercetari la fata locului la societati cu acelasi obiect de activitate si cu terenuri agricole amplasate in aceeasi zona sau in zone apropiate.

Sustine ca nu se poate imputa decat contribuabilului lipsa preocuparii acestuia pentru obtinerea de recolte cat mai bune, pentru simplul motiv ca pretul de livrare la cultura de grau si porumb nu a fost atractiv, in conditiile in care societatea a efectuat cheltuieli pentru aceste culturi.

Cu privire la impozitul pe dividende persoane fizice.

Impozitul pe venit din dividende a fost stabilit cu respectarea prevederilor art. 67 al(1) din Legea nr. 571/2003(A) in baza documentelor ce au stat la baza acordarii dividendelor in perioadele respective (registre de casa, note contabile, balante de verificare, declaratii fiscale). Conform datelor inregistrate in evidenta contabila a agentului economic si a fisei sintetice pe platitor emisa de AFP...la data inspectiei fiscale, in anul ... agentul economic a inregistrat si declarat impozit pe venit din dividende in suma totala de ... lei iar organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe venit din dividende in suma de ...lei, rezultand o diferenta in suma de .. lei.La data controlului aceasta suma reprezinta o suprasolvire in fisa sintetica pe platitor la pozitia de venituri in curs de distribuire si nu la pozitia impozit pe venit din dividende, o dovada certa ca impozitul nu a fost declarat pana la data incheierii controlului.

Deasemenea , o dovada certa ca impozitul pe dividende persoane fizice in suma de .. lei nu a fost declarat o constituie si fisa sintetica pe platitor,unde, la acest impozit nu apare declarata aceasta suma.Totodata plata acestei sume nu inlatura obligatia declararii ei.

Organul de inspectie fiscala mai precizeaza ca nu are nicio legatura faptul ca pentru nedepunerea declaratiei societatea a fost sanctionata contraventional, impozitul stabilindu-se conform art. 85 al 1) din O.G. nr. 92/2003 (actualizata) fie prin declaratie fiscala fie prin decizie.

Mentioneaza ca se observa si in balanta de verificare la.. in contul 457 "dividende " ca apar constituite in anul .. dividende in suma de ... lei pentru care societatea trebuia sa declare un impozit pe dividende persoane fizice in suma de .. lei si nu ... lei asa cum a declarat societatea.

Cu privire la T.V.A.

Cu privire la suma de .. lei T.V.A. colectata aferenta veniturilor determinate prin estimarea productiilor de grau si porumb in anii .. organul de inspectie fiscala a considerat lipsa in gestiune conform art. 128 al(4) lit.d din Legea nr. 571/2003 (A) intrucat productiile de grau si porumb mici nu au putut fi justificate cu documente legale.S-au verificat productiile medii obtinute la grau si porumb de catre patru societati cu acelasi obiect de activitate si care au terenurile situate in aceiasi zona sau in zone apropiate, conform proceselor verbale de cercetare la fata locului nr. ...

Fata de cele prezentate si tinand cont de cele prezentate in Raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organul de inspectie fiscala propune respingerea contestatiei ca neantemeiata.

III.- Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:

In urma inspectiei fiscale efectuata de organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala .. la S.C.... a fost emisa *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F....* ,decizie contestata partial pentru suma de .. lei ce reprezinta impozit pe profit in suma de ... lei,majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei ,impozit pe venit din dividende persoane fizice in suma de .. lei, majorari de intarziere impozit pe venit din dividende persoane fizice in suma de .. lei , penalitati de intarziere impozit pe venit dividende persoane fizice in suma de .. lei,T.V.A. in suma de ... lei, majorari de intarziere T.V.A. in suma de..lei si penalitati de intarziere T.V.A. in suma de lei.

1.-Cu privire la suma de ... lei reprezentand impozit pe profit
Perioada verificata aferenta sumei contestate este ...

In fapt-suma contestata de .. lei impozit pe profit este aferenta bazei de .. lei reprezentand diferenta de profit impozabil aferenta veniturilor determinate prin estimarea a productiei de grau din anul .. la..kg/ha si bazei **de ..lei** determinate prin estimarea productiei de porumb din anul ... la... kg/ha .

Referitor la suma de .. lei se retine din raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei contestate ca a fost efectuat un calcul prin estimare.Astfel s-a folosit metoda sursei si cheltuirii fondurilor, conform Ordinului 3389/2011 si art. 67 din O.G. nr. 92/2003 (A) .

Cu privire la aceasta metoda de estimare organul de inspectie fiscala precizeaza ca s-au verificat si productiile obtinute la grau de catre patru societati cu acelasi obiect de activitate si cu terenuri agricole amplasate in aceeasi zona sau in zone apropiate, respectiv S.C. ... intocmindu-se procese verbale de cercetare la fata locului nr. .. nr...si ..stabilindu-se o productie medie

la grau de .. kg/ha, iar la S.C. obtinandu-se o productie medie de grau de ..kg./ha de unde a rezultat o diferenta de productie estimata si neanregistrata de .. kg/ha.

Referitor la suma de .. lei se retine din raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei contestate ca a fost efectuat un calcul prin estimare. Astfel s-a folosit metoda sursei si cheltuirii fondurilor, conform Ordinului 3389/2011 si art. 67 din O.G. nr. 92/2003 (A) .

Cu privire la aceasta metoda de estimare organul de inspectie fiscala precizeaza ca s-au verificat si productiile obtinute la porumb de catre patru societati cu acelasi obiect de activitate si cu terenuri agricole amplasate in aceeasi zona sau in zone apropiate, respectiv S.C. .., intocmindu-se procese verbale de cercetare la fata locului nr. stabilindu-se o productie medie la porumb de ..kg/ha, iar S.C. obtinand o productie medie de porumb de.. kg./ha, rezultand o diferenta de productie estimata si neanregistrata de .. kg/ha.

In sustinerea contestatiei S.C. ... mentioneaza ca organul de inspectie fiscala nu a precizat in Raportul de inspectie fiscala nr. .. **situatia care a dus la aplicarea estimarii**, conform prevederilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si faptul ca **organul de inspectie fiscala nu a utilizat metoda de estimare mentionata in acest raport de inspectie fiscala.**

Din analiza Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. .. se retine ca organul de inspectie fiscala ii imputa contestatarului *'lipsa preocuparii acestuia pentru obtinerea de recolte cat mai bune, pentru simplul motiv ca pretul de livrare la cultura de grau si porumb nu a fost atractiv, in conditiile in care societatea a efectuat cheltuieli pentru aceste culturi'*.

De asemenea din referat se retine ca in timpul controlului societatea nu a prezentat documente potrivit legii, care sa justifice productia medie mica obtinuta la hectar la cultura de grau pentru anul .. si la cultura de porumb pentru anul ..(proces verbale de calamitati sau orice alte documente) si nici contracte de asigurare a culturii de grau pentru anul .. si pentru cultura de porumb pentru anul ..

In drept, potrivit art. 94 alin.(1), (2) si (3) lit.e) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare,

„(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;”

De asemenea în conformitate cu art. 105 alin.(1) din același act normativ :

“(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

În Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 la pct.102.1. și 107.1 se precizează :

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

În ceea ce privește stabilirea prin estimare a bazei de impunere aceasta își află sediul materiei în dispozițiile art.67 din Codul de procedura fiscală.

Astfel, potrivit art.67 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

Situațiile în care, se estimează bazele de impunere, potrivit art.67 alin (2) din Codul de procedura fiscală, pot fi:

„a) în situația prevăzută la [art. 83](#) alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

Adăsar, estimarea bazelor de impunere se face în situația prevăzută la art.83 alin(4), respectiv stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face pe de o parte prin estimarea bazei de impunere în cazul contribuabililor care nu și-au îndeplinit obligația de a depune declarații fiscale, iar pe de alta parte în situațiile

in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sau documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei sunt incorecte,incomplete,precum si in situatia in care acestea nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

Privind modalitatea de estimare a bazelor de impunere,prin art.67 alin(3) si (4) din Codul de procedura fiscala,se prevede ca,

„(3) In situatiile in care potrivit legii,organele fiscale sunt indreptatite sa stabileasca prin estimare bazele de impunere,acestea identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(4) In scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere,aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Potrivit art.1 alin.(2) si (3) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscal nr.3389/2011privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere,se precizeaza :

Art.1. (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.”

Din contextul prevederilor de mai sus se retine ca pentru estimarea bazei de impunere **organele de inspectie fiscala vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, iar stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atat a veniturilor,cat si a cheltuielilor aferente acestora.**

In conformitate cu art.2 din acelasi ordin al presedintelui ANAF,in scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere,organele de inspectie fiscala

pot folosi urmatoarele metode:

- a) metoda sursei si cheltuirii fondurilor;
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;
- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului si volumului;
- e) metoda patrimoniului net;

Totodata,asa cum se dispune prin art.5 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3389/2011,organele de inspectie fiscala vor mentiona in raportul de inspectie fiscala metoda utilizata pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Potrivit art.6 din Codul de procedura fiscala,organul fiscal este indreptatit sa aprecieze in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin,relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege,intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.

In solutionarea cauzei se retin si prevederile art.7 din acelasi cod conform carora „organul fiscal este indreptatit sa examineze,din oficiu,starea de fapt,sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului,avand in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.”

Din analiza Raportul de inspectie fiscala nr..., ce a stat la baza emiterii deciziei contestate, organele de inspectie fiscal au mentionat ca au folosit pentru estimarea productiei de grau si porumb” **metoda sursei si cheltuirii fondurilor** “conform *Ordinului 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere* care precizeaza :”

”1.1. Metoda sursei și cheltuirii fondurilor

Metoda constă în estimarea bazei de impunere a unui contribuabil, pentru determinarea obligației fiscale, cunoscând cheltuielile efectuate.

Pentru estimarea bazei de impunere atât din surse impozabile, cât și din cele neimpozabile se au în vedere fluxurile de numerar.

Pentru aceasta, fluxurilor de numerar li se asociază cheltuielile și veniturile contribuabilului, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor care va fi comparat cu numerarul încasat din orice sursă.

Creșterile și descreșterile nete ale activelor și pasivelor sunt avute în vedere împreună cu cheltuielile nedeductibile și încasările neimpozabile la ajustarea veniturilor și cheltuielilor, obținându-se astfel balanța încasărilor și cheltuielilor pentru reconstituirea venitului impozabil.

Determinarea veniturilor sustrate de la calculul bazei de impunere constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă controlului.

Metoda se bazează pe faptul că orice cheltuială care excedează valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile în vederea estimării bazei impozabile și stabilirii obligației fiscale.”

Organul de solutionare a contestatiei a solicitat orgnelor de inspectie fiscala prin adresa nr. ... sa prezinte procesele verbale de cercetare la fata locului cat si documentele din care sa reiasa cheltuielile efectuate si veniturile realizate la culturile de grau si porumb (culturi ce fac obiectul contestatiei) pe care au mentionat in raportul de inspectie fiscala ca le-au analizat in vederea stabilirii estimarii .

Prin adresa nr. ... organele de inspectie fiscala au inaintat procesele verbale incheiate la cele 4 societati agricole care au acelasi obiect de activitate si care au terenuri agricole amplasate in aceiasi zona sau in zone apropiate cu S.C....

Din analiza acestor procese verbale se retine suprafata de grau si porumb cultivate in anii .. si ...cat si productia medie obtinuta la hectar la aceste culturi.

De asemenea organele de inspectie fiscala au inaintat , ca raspuns la adresa susmentionata, *Situatia cheltuielilor efectuate la culturile de grau si porumb in anii .. si .. la S.C.* fara insa a prezenta aceeaasi situatie si la societatile ce au fost analizate, asa cum s-a solicitat prin adresa ... pentru a compara atat veniturile cat si cheltuielile efectuate de acele societati cu cele ale societatii contestatare.

Conform prevederilor art. 1 *din Ordinul 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere se precizeaza :”*

ART. 1

(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.

(.....)”

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala nu au demonstrat ca au efectuat estimarea culturilor conform prevederilor legale, respectiv Ordinului 3389/2011, iar metoda aleasa pentru estimare, respectiv “metoda sursei si cheltuirii fondurilor” nu a fost folosita in mod corect .Dispozitiile legale nu prevad ca societatea trebuie sa detina ca si documente justificative procese verbale de calamitate sau contracte de asigurare a culturilor pentru a-si justifica productiile mici obtinute.

Deasemenea, nu i se poate imputa contestatarului faptul ca “nu a incercat sa inlature prin lucrari de ameliorare sincopetele aparute ca urmare a conditiilor pedoclimatice”, asa cum, se mentioneaza in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr...., pentru faptul ca aceasta nu este o conditie impusa de prevederile legale susmentionate cu privire la estimarea culturilor in conditiile in care au fost obtinute productii mici la hectar la culturile agricole.

In concluzie, organul de solutionare a cauzei va aplica prevederile art.216, alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :

“ (3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*

(3^1) *Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”*

In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F.... cu privire la suma de .. lei baza impozabila cu un impozit pe profit in suma de .. lei aferent anului .. si sumei de .. lei baza impozabila cu un impozit pe profit de... lei aferent anului .. pentru estimarea productiei de grau si porumb, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala respectiv sa stabileasca daca se impune efectuarea estimarii conform prevederilor art.67 alin(3) si (4) din Codul de procedura fiscala urmare careia sa se aleaga si sa se respecte intocmai prevederile legale cu privire la metoda de estimare corespunzatoare estimarii

conform prevederilor art.2 din Ordinului 3389/2011, in scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere si implicit a obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea in vedere si sustinerile contestatarului din contestatia formulata.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. "In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat".

11.5 "În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare".

11.6. "Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".

11. "Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".

In ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand accesoriile aferente impozitului pe profit contestat in suma de.. lei ,se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca pentru debitul in suma de.. lei reprezentand impozit pe profit actul contestat va fi desfiintat partial ,urmeaza ca si pentru acest capat de cerere in suma de ... lei actul sa fie desfiintat iar organul de inspectie fiscala sa recalculeze accesoriile in urma reverificarii ,daca se impune, potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

2.-1.-Cu privire la suma de ...lei reprezentand impozit pe venit din dividende persoane fizice

In fapt- in anul .. S.C. ... a inregistrat profit in suma de .. lei, care a fost repartizat in anul .. in cont 457 “ dividende de plata” pentru care a calculat si declarat impozit pe venit dividende persoane fizice in suma de ... lei iar in urma verificarii fiscale organul de control a stabilit impozit pe venit dividende persoane fizice in suma de.. lei, **rezultand o diferenta in suma de .. lei din neconstituire si nedeclarare, suma contestata in totalitate.**

In sustinere contestatarul arata ca impozitul pe venit din dividende persoane fizice a fost calculat, retinut si inregistrat in contabilitate in data de ... ,dar nu a fost declarat in luna septembrie ..drept pentru care a fost sanctionat cu amenda contravenționalar....

Din Instiintarea privind stingerea creantelor fiscale nr. .. se retine ca in data de ..cu OP .. s-a facut o plata in *contul unic* in suma de .. lei din care a fost distribuita doar suma de .. la “impozit pe salarii”iar diferenta in suma de .. lei a ramas nedistribuita.

In drept – art. 81 al(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

„Obligația de a depune declarații fiscale

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;

d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.”

Totodata in conformitate cu prevederile art. 93 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare cat si prevederile art. 85 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza:

Art. 93 „ Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă

(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Din cele precizate mai sus se retine ca societatea avea obligatia sa-si

declare, în mod corect , complet și la termenele legale , prin Declarația 100 impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice .

Din analiza documentelor susmenționate cat și a textului de lege prezentat ,se reține ca S.C. ..nu și-a declarat suma de.. lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice,drept pentru care **chiar dacă această suma există ca plată efectuată în contul unic se menține obligația de a depune declarația fiscală .**

Potrivit prevederilor imperative ale art.85 “Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat” din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală , cu modificările și completările ulterioare :

(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.**

Din contextul prevederilor legale de mai sus se reține ca stabilirea obligațiilor fiscale se face fie prin declarația fiscală depusă de contribuabil , fie prin decizie de impunere emisă de organul fiscal.

Având în vedere ca societatea nu și-a declarat impozitul pe venitul din dividende prin formularul 100 “Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” aferent anului .. **pentru diferența nedeclarată în suma de .. lei organul fiscal în mod corect a stabilit această obligație prin Decizia de impunere.**

În ceea ce privește motivația contestației cu privire la faptul că” pentru nedeplinirea declarației a fost sancționat cu amendă contravențională, conform procesului verbal de constatare și sancționare a contravenției nr....”, nu poate duce la soluționarea favorabilă a contestației din motivele arătate mai sus.

În concluzie, „punerea la dispoziția bugetului” a unei sume în sensul achitării în contul unic fără declararea debitului nu absolvă societatea de obligația declarării impozitului potrivit, astfel ca în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că și obligația de plată prin decizie de impunere suma de .. lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferente anului ...

Având în vedere cele mai sus menționate, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale incidente în cauză,acest capăt de cerere cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferente anului .. în suma de... lei va fi respins ca neantemeiat conform prevederilor pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“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;”

2.2-Referitor la suma contestata de .. lei (... majorari de intarziere .. penalitati de intarziere)reprezentând accesorii aferente impozitului pe dividende in suma de .. lei.

Cauza supusa solutionarii Biroului solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P... este de a stabili daca S.C. ... mai datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care contribuabilul a virat in contul unic destinat impozitelor datorate bugetului de stat, o suma de bani care acopera contravaloarea obligatiei fiscale in cauza, respectiv impozitul pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile Deciziei **nr. 3 din 18 decembrie 2008** privind aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și **art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală care mentioneaza : **“În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.”**

Din analiza documentelor aflate la dosarul contestației **se retine ca S.C. ... a achitat in termenul scadent impozitul pe venit din dividende ,respectiv in data de ..cu OP .. , plata facuta in *contul unic*.**

Din Instiintarea privind stingerea creantelor fiscale nr. ... se retine ca in data de ..cu OP.. s-a facut o plata in *contul unic* in suma de ... lei din care a fost distribuita doar suma de .. la “impozit pe salarii”iar diferenta in suma de ...lei a ramas nedistribuita.

Din Fisa sintetica totala evaluata la data de .. la venituri ale bugetului de stat incasate in contul unic , in curs de distribuire ,se retine ca suma de ..lei nefiind distribuita a ramas ca suprasolvire iar la data inceperii inspectieif sicale

respectiv .. se mentine suprasolvirea in suma de ... lei, conform Fisei sintetice totale evaluata la data de ..

Avand in vedere cele de mai sus se constata ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont ca suma plătită suplimentar si nedecarata nu a fost stinsă până la data la care au stabilit diferența datorata în plus de ... lei astfel incat data stingerii ,in limita sumei platite suplimentar trebuia sa fie data platii .

In conformitate cu prevederile art. 119 ,art. 120 si art. 120 ^1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , se precizeaza :

“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.

Art. 120 Dobânzi

(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. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale. «

Potrivit prevederile legale mai sus invocate dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru nechitarea de catre debitor a obligatiilor de plat si nu pentru plata acestora.

In concluzie, contestatia cu privire la acest capat de cerere urmeaza sa fie admisa **pentru suma de ... lei (.. lei majorari de intarziere .. lei penalitati de intarziere) in conformitate cu prevederile art. 216 al(1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare :**”Art. 216 Soluții asupra contestației

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

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

3.-Cu privire la suma de .. lei reprezentand T.V.A. colectata aferenta unor venituri determinate prin estimare.

In fapt- organele de inspectie fiscala au estimat productiile de grau si porumb din anii ... in baza Ordinului 3389/2011 si art. 65 din O.G. nr.

92/2003 privind Codul de procedura fiscala, folosind metoda sursei si cheltuirii fondurilor.

In sustinere contestatarul sustine ca aceste culturi nu au fost calamitate ci au fost obtinute productii mici deoarece in fenofazele dezvoltarii plantelor au aparut niste sincope datorita conditiilor pedoclimatice pe care nu a incercat sa le inlature prin lucrari de amenajare deoarece pretul de livrare la porumb si grau nu justifica aceste cheltuieli.

Asa cum am aratat la pct. 1 privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala nu au demonstrat ca au efectuat estimarea culturilor conform prevederilor legale, respectiv Ordinul 3389/2011, iar metoda aleasa pentru estimare, respectiv "*metoda sursei si cheltuirii fondurilor*" nu a fost aplicata in mod corect, motiv pentru care pentru acest capat de cerere actul atacat urmeaza sa fie desfiintat conform prevederilor art.216, alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :

" (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

***(3^1)** Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare."*

In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F... cu privire la T.V.A colectat in suma de... lei aferent estimarii productiei de porumb si grau din anii agricoli .. si respectiv .., urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea in vedere si sustinerile contestatarului din contestatia formulata.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX

din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. "In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat".

11.5 "În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare".

11.6. "Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".

11. "Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".

3.2.-In ceea ce priveste suma de .. lei (.. majorari T.V.A + .. lei penalitati T.V.A.) reprezentand accesoriile aferente T.V.A. colectat si contestat in suma de ... lei, se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca decizia de impunere contestata a fost desfiintata cu privire la capatul de cerere reprezentand T.V.A. colectat si contestat in suma de .. lei ,urmeaza ca si acest capat de cerere cu privire la accesoriile in suma de ..lei aferente acestei sume de T.V.A. , actul sa fie desfiintat iar organul de inspectie fiscala sa le recalculat in urma reverificarii, daca se impune, potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

4) Cu privire la contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ...

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin.(1) si (2), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se **specifica**:

"Art. 109 - (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere

faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dup caz, fata,de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.

”Art. 205 (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.”

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala **”titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi : a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;”**

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare “sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2).

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.

De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul administrativ fiscal “este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”.

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii,**legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate**

deroga în mod unilateral.

Asadar, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.1 ,art.2, art.3 din Ordinul nr. 3389/2011, art. 67 al 2) art.94 al(1) (2) (3) din O.G. nr. 92/2003privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, Decizia nr. 3/2008, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) (3)din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... pentru suma totala de...lei reprezentand:

-impozit pe profit in suma de ... lei ;

-majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de lei;

-T.V.A in suma de ... lei ;

-accesorii T.V.A. in suma de .. lei,(.. lei majorari de intarziere T.V.A. + .. lei penalitati de intarziere T.V.A.)urmand ca organul de inspectie fiscala prin alta echipa decat cea care a incheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare pentru aceeaşi perioadă şi acelaşi tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în speţă precum şi de cele precizate strict in prezenta decizie de solutionare.

Art.2.-Respingerea partiala a contestatiei S.C. .. S.R.L. ca neantemeiata pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe venit din dividende ;

Art.3.-Admiterea partiala a contestatiei S.C. ... pentru suma de .. lei reprezentand :

-majorari de intarziere aferente impozitului pe venit dividende in suma de .. lei;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit dividende in suma de .. lei .

Art.4.-Anularea partiala a *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F. ...* pentru suma .. lei reprezentand :

-majorari de intarziere aferente impozitului pe venit dividende in suma de ..lei;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit dividende in suma de .. lei .

Art.5.-Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ...

Art.6 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

Danut Ioan DROBOTA

.....

