

NR.285/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.I.F.-Serviciul de inspectie fiscala nr... prin adresa nr. ... inregistrata la D.G.F.P.... sub nr. ... cu privire la contestatia formulata de S.C. cu sediul in loc. ..., jud .. CIF...

Contestatia a fost formulata partial impotriva Deciziei de impunere nr. ...cu privire la suma totala de...lei reprezentand :

- **impozit profit aferent anului .. in suma ... lei**
- **impozit profit aferent anului .. in suma ... lei**
- **impozit profit aferent anului... in suma .. lei**
- **accesorii aferente impozit profit in suma de... lei**
- **T.V.A de plata in suma de...lei**
- **accesorii aferente T.V.A. in suma de ... lei**

cat si impotriva Deciziei de reverificare nr.

Contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv ..., potrivit semnaturii si stampilei petentei de pe decizia de impunere, aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. ... 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 Solutionarea 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 competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I) S.C. ... cu sediul in loc.... jud.... a contestat partial Decizia de impunere nr....privind calculul debitelor in suma de ... lei ce se compune din :

- **Impozit pe profit constatat suplimentar aferent anului ... lei**
- **Impozit pe profit diminuat eronat aferent anului ... lei**
- **Impozit pe profit constatat suplimentar aferent anului ... lei**
- **Accesorii aferente (dobanzi si penalitati)... lei**
- **Taxa pe valoarea adaugata.... lei**
- **Accesorii si penalitati aferente (majorari ... lei, penalitati ..lei .. lei**

1. Cu privire la impozitul pe profit aferent anului ... petenta arata ca impozitul pe profit aferent anului ... a fost verificat, aspectele constatate fiind mentionate in Raportul de inspectie fiscala generala nr. ... stabilindu-se suplimentar un impozit pe profit in suma de.. lei si accesorii aferente in suma de ... lei.

Petenta considera ca reverificarea impozitului pe profit aferent anului ...s-a facut cu incalcarea prevederilor art. 103 al. 3 din Codul de procedura fiscala respective "inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii si prin reverificarea unui impozit si a unei perioade deja verificate sunt incalcate si prevederile art.105, alin. 5 "Inspectia fiscala se exercita pe baza principiilor - unicitatii".

Mai arata petenta ca reverificarea este posibila in conditiile art. 105 in-dice 1 Cod procedura fiscal, in conditiile in care apar date suplimentare. Conform art. 105.^1 al. 3 "prin date suplimentare se intelege informatii, doc-umente sau alte inscripuri obtinute ca urmare a unor controale incrucisate, inopinate ori comunicate organului fiscal de catre organele de urmarire pen-ala sau de alte autoritati publice ori obtinute in orice mod de organele de in-spectie, de natura sa modifice rezultatele inspectiei fiscale anterioare."

S.C.... considera ca la baza reverificarii nu au stat nici un fel de date suplimentare deoarece problematica subventiei era cunoscuta si verificata la data controlului. Prin asa zisul control inopinat (care, in opinia petentei, a avut doar rolul de a justifica aplicarea art.105^1 alin.3, in conditiile in care nu aparusera nici un fel de date suplimentare) fiind mentionat doar modul de inregistrare a veniturilor din subventii aferente anilor .. si .. Astfel, echipa de inspectie fiscala constata ca in luna decembrie .. au fost inregistrate ven-ituri din subventii in suma de ...lei reprezentand "schema unica de plata pe suprafata avans". Restul de plata aferenta acestei scheme a fost inre-gistrat in luna iulie .. cand a fost emisa si Decizia nr...si in cazul avansului si in cazul restului de plata este indicat ca document Decizia nr. ..., de unde rezulta ca nu a fost emis nici un alt document din care sa rezulte valoare subventiei si perioada la care se refera. In aceste conditii organele de in-spectie fiscala au avut posibilitatea sa ia cunostinta la data controlului, re-spectiv octombrie..., despre modul de evidentiere a subventiilor astfel ca nu se poate vorbi astfel de "date suplimentare".

Petenta arata ca in opinia sa controlul inopinat a avut doar rolul de a justifica o reverificare (decizia reverificarii fiind luata inainte de controlul in-opinat),si este intarita si de faptul ca Procesul verbal incheiat de echipa de inspectie in cazul controlului inopinat are numarul de... iar Decizia de reveri-ficare are numarul...

S.C.... arata ca organele de inspectie in mod eronat considera ca res-tul de plata din subventia aferenta anului ...trebuia inregistrat ca venit in anul.. si nu in anul ... cand a fost efectiv incasata. Astfel, se considera ca in speta sunt aplicabile principele contabilitatii de angajamente si care se re-cunosc ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, si nu pe masura ce numerarul este incasat.

Petenta arata ca nu este de acord cu aceste argumente din ur-matoarele considerente:

1. Conform Regulamentului CE nr.1122/2009, titlul 1, art.1 se stipuleaza ca "Prezentul regulament stabileste.... **o schema de sprijin pentru venit** simplificata si tranzitorie pentru agricultorii din noile state membre astfel cum sunt definite la articolul 2 litera g (denumita in continuare "**schema de plata unica pe suprafata**");" Din acest text rezulta ca schema de plata unica pe suprafata nu este aplicata pentru acoperirea anumitor cheltuieli. De altfel, aceasta se acorda in acelasi quantum si pentru teren necultivat (care implicit nu atrage nici o cheltuiala) ca si pentru terenul cultivat si in acest context considera ca sustinerea organelor de inspectie fiscala ca aceste venituri trebuie recunoscute ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate nu se justifica.

2. Standardul international de contabilitate IAS 20 reglementeaza conditiile in care se recunosc subventiile guvernamentale. Astfel, potrivit acestui standard " O subventie nu trebuie recunoscuta pana in momentul in care nu exista certitudinea rezonabila ca :

- Vor fi indeplinite toate conditiile referitoare la acordarea respectivei subventii;

- Subventia va fi incasata."

Mai arata ca in cazul in speta, pana la data la care subventia este fie incasata, fie se emite Decizia A.P.I.A. prin care se stabileste quantumul subventiei, nu se cunoaste daca sunt indeplinite toate conditiile pentru acordarea respectivelor subventii (conditie esentiala stabilita de I.A.S. 20 in vederea recunoasterii subventiilor) si chiar admitand ca suntem absolut siguri ca indeplinim toate conditiile pentru primirea subventiei, mai este o conditionalitate care influenteaza valoarea acesteea si care este independenta de orice contribuabil si imposibil de cunoscut de acestia pana la momentul incasarii sau emiterii Deciziei A.P.I.A. In ceea ce priveste subventia acordata in baza schemei de sprijin pe suprafata, exista o conditionalitate referitoare la quantumul subventiei si aceasta conditionalitate este stipulata in textul Deciziei unde se mentioneaza ca in conformitate cu art. 78 din Regulamentul CE nr.1122/2009 "Daca se constata ca valoarea suprafetelor declarate si eligibile pentru care se va acorda sprijin comunitar este mai mare decat valoarea care a fost stabilita pentru Romania, se aplica o reducere proportionala a sumelor rezultate dupa aplicarea sanctiunilor de supra-declarare, intirziere si nedeclarare a tuturor parcelor pentru toti fermierii eligibili la plata pentru schema de sprijin respective." Petenta se intreaba cum poate cunoaste un contribuabil, la data de 31 decembrie care va fi valoare subventiei in vederea inregistrarii in conditiile in care nici A.P.I.A. nu o cunoaste pana la centralizarea tuturor cererilor, efectuarea calculului si aplicarea prevederilor art.78 din Regulamentul CE nr 1122/2009 pentru anul 2010, S.C. ... arata s-au aplicat reduceri in suma de ... lei, reprezentand ..% si daca la suprafata declarata de .. ha s-ar fi aplicat subventia la hectar aprobata prin H.G. 1017/06.10.2010, respectiv ... euro/ha, ar fi rezultat o suma de ... lei la un curs de ... lei, dar s-a aprobat numai .. lei. In aceste

conditii si tinand cont de IAS 20, nu exista posibilitatea calcularii si recunoasterii veniturilor din subventii neputand fi estimata corect suma ce urmeaza a fi incasata.

In ceea ce priveste subventia pentru accize la motorina petenta arata ca de asemenea contribuabilul nu o poate recunoaste ca venit pana cand nu exista certitudinea ca au fost indeplinite conditiile legale pentru primirea acesteia. Iar aceasta certitudine apare in momentul incasarii sau notificarii din partea A.P.I.A. cu privire la suma la care are dreptul contribuabilul si conform prevederilor punctului 36 alin. 1) din O.M.F. 3055/2009 (invocate de organele de inspectie fiscala) "Elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile generale prevazute in prezenta sectiune, conform contabilitatii de angajamente. Astfel, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadei aferente". Petenta precizeaza ca intrebarea care se pune in acest context este - care este momentul in care tranzactia implicata de acordarea unei subventii s-a produs?. Poate fi considerat acesta momentul depunerii cererii pentru acordarea subventiei? Desigur ca nu deoarece aceasta cerere trebuie validata de organelle competente si petenta considera ca tranzactia s-a produs in momentul in care este inchisa toata procedura, respectiv cerere-verificare-validare-notificare sau emiterea Deciziei de acordare a subventiei respectiv incasarea subventiei, dupa caz. Nici un potential venit din subventii, mai ales in ceea ce priveste "schema unica pe suprafata" nu poate fi inregistrat anterior validarii (inchiderii procedurii si implicit a tranzactiei) fara riscul de a incalca "principiul prudentei" (art. 41 din O.M.F. 3055/2009) prin supraevaluarea veniturilor asa cum am aratat mai sus.

In acelasi context si potrivit art. 6 din Legea contabilitatii se ridica intrebarea "care este momentul producerii fenomenului si care este documentul intocmit cu aceasta ocazie si care sa aiba caracter de document justificativ ce va sta la baza inregistrarii in contabilitate?" organele de inspectie fiscala nefiind interesate sa ofere raspunsuri la aceste intrebari, desi atat art. 6 din Legea contabilitatii cat si punctul 36 din OMF 3055/2009 o cerea.

Mai arata ca si in cazul subventiilor, ca in cazul oricaror altor tranzactii, nu se poate considera tranzactia incheiata pana cand nu exista acceptul de principiu al tuturor partilor implicate, ori acest accept se poate considera infaptuit in momentul emiterii Deciziei de acordare a subventiei.

Fata de cele aratate, si in conformitate cu principiile contabilitatii de angajamente, petenta considera ca veniturile din subventii trebuiau inregistrate astfel:

Suma de ... lei reprezentand venituri din subventii conform Deciziei de acordare a platilor in cadrul schemelor de spijin pe suprafata nr....s-a inre-

gistrat in mod corect in luna conform contabilitatii de angajamente respectiv la data incheierii tranzactiei prin emiterea Deciziei nr....;

Suma de .. lei reprezentand subventii stabilite conform Deciziei nr... a fost inregistrata eronat in luna .. corect fiind in luna..., dar aceasta eroare nu produce efecte fiscale;

Suma de ... lei reprezentand venituri din subventii acciza motorina a fost inregistrata corect in luna ... la momentul incasarii deoarece, nefiind emisa anterior o Decizie care sa consemneze validarea cererii se considera tranzactia inchisa la momentul incasarii care echivaleaza cu validarea tranzactiei;

Suma de ... lei reprezentand venituri din subventii acciza motorina a fost inregistrata in mod corect in luna ... la momentul incasarii din considerentele aratate mai sus.

S.C. arata ca pentru anul .., pe langa faptul ca s-a dispus reverificarea de pe o baza nelegala, s-a majorat nejustificat, fiind luate in calcul la venituri sume incerte la data inchiderii exercitiului financiar; profitul impozabil cu suma de ... lei implicit s-a majorat impozitul pe profit cu suma de .. lei acest fenomen s-a produs prin diminuarea profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent anului... in mod corespunzator.

Cu privire la impozitul pe profit aferent anului .. petenta arata ca organele de inspectie fiscala au majorat nejustificat cheltuielile nedeductibile cu suma de .. lei considerand cantitatea de porumb de ... kg, scazuta din gestiune datorita scaderii umiditatii (in gestiune intrarea s-a facut in cantitati fizice), ca fiind minus de gestiune, fara a prezenta probe in acest sens. Petenta arata ca nu cunoaste motivele pentru care organele de inspectie fiscala considera ca porumbul uscat a scazut mai putin (cu ...) decat cantitatea determinata de societate prin cantarire si nu este prezent nici un calcul bazat pe norme din care sa rezulte ca in evidenta contabila s-ar fi strecurat o eroare.

S.C. ... arata ca organele de inspectie fiscala fac o inmultire a cantitatii totale de ... kg cu procentul de ..% fara a se preciza ce este acest procent si de ce ar fi acesta important. Pe de alta parte, in justificarea neacordarii deductibilitatii, organele de inspectie fiscala fac afirmatia "din verificarea documentelor financiar-contabile, respectiv a bonurilor de consum la motorina necesara pentru uscarea porumbului rezulta ca societatea a efectuat uscarea doar a ..kg de porumb care a fost adus la stasul de umiditate, corespunzandu-i un scazamant de .. kg." si nu se precizeaza in ce fel verificarea bonurilor de consum a putut duce la aceasta concluzie nefiind facut nici un calcul pornind de la umiditatea la receptie si umiditatea la iesirea din gestiune.

In acest caz petenta considera ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art. 65 al. 2 din Codul de procedura fiscala "organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii " nefiind argumentata constatarea.

S.C. arata ca recoltat o cantitate fizica de porumb de... kg cu o umiditate medie ponderata de ... %, determinata de gradator autorizat ..(licenta seria ...). La iesire s-a stabilit o umiditate medie de .. %. In conformitate cu norma tehnica din 12.06.2003 aprobata de Guvernul Romaniei punctul 2.1.2 se mentioneaza "In cazul in care intr-o gestiune au avut loc intrari succesive cu diferite valori de umiditate, se va calcula media ponderata a umiditatii la intrari si separat la iesiri". In acest context scaderea in greutate admisibila datorata scaderii umiditatii se determina dupa formula $SG = (G \times (a-b)) / (100-b)$

Unde:SG = scaderea in greutate G = greutatea produsului la intrarea in gestiune a = umiditatea produsului la intrarea in gestiune b = umiditatea produsului la iesirea din gestiune

Aplicand aceasta formula de calcul (data prin norma tehnica din 12.06.2003 a Guvernului Romaniei), rezulta o scadere datorata umiditatii in cantitate de ..kg. S.C.... a scazut din gestiune cantitatea efectiva, respectiv .. kg si invocarea bonurilor de consum de motorina, de catre organele de inspectie fiscala, pentru a face calculul scazamintului de umiditate, nu tine seama de scaderea naturala prin expunere la soare si aerare, scadere admisibila prin Norma tehnica din 2003.

De altfel petenta arata ca chiar calculul cantitatii de porumb fizic pierduta prin uscare pornind de la bonul de consum a fost gresita. Astfel,

.. to x .. (umiditate scazuta)= .. to scazute din umiditate in octombrie

..x ..% (imiditate scazuta) =.. to scazute din umiditate in noiembrie

Total scazaminte.. kg fata de .. kg calculat de organele de control.

Diferenta de ..kg a scazut in mod natural (prin uscare naturala si aerare) procentual .. %.

Astfel petenta considera ca in mod nejustificat organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibila fiscal valoarea de .. lei corespunzatoare cantitatii de... kg pe care au interpretat-o ca pe un minus si nu asa cum este in realitate respectiv diminuarea cantitatii fizice prin pierderea cauzata de scaderea umiditati si majorarea profitului impozabil cu suma de ..lei si implicit majorarea profitului cu suma de ... lei este nejustificata.

Organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil cu suma de .. lei (implicit Impozitul pe profit cu suma da ..lei) considerand ca societatea nu a inregistrat venituri din prestari servicii uscare prestate catre S.C. in fapt existenta acestor servicii a fost contestata chiar de organele de control care au efectuat controlul de fond la S.C. ... si au considerat ca fiind nedeductibila fiscal cheltuiala cu motorina pentru uscare considerand ca de fapt uscarea nu a avut loc. Urmare a contestatiei depuse la D.G.F.P...sub nr. ..prin Decizia de solutionare nr... a D.G.F.P..., s-a retinut faptul ca uscarea nu a avut loc mentinandu-se decizia initiala. Fiind vorba de aceeasi operatiune, nu poate fi efectuata intr-o parte dar neefectuata in cealalta parte. In conditiile in care si in urma contestatiei se considera ca nu exista

nici o dovada ca S.C. .. a efectuat uscarea de porumb la S.C. ..., neadmitandu-se la deducere consumul de motorina aferent acestei operatiuni, atunci pe cale de consecinta nici la prestator nu pot fi inregistrate venituri pe considerentul ca "nu exista documente care sa ateste prestarea serviciului".

Petenta considera ca nejustificata majorarea bazei de impunere cu suma de .. lei (implicit si impozitul pe profit in suma de ... lei.) reprezentand contravaloare prestari de servicii de uscare "efectuate" de S.C. .. catre S.C. deoarece echipa de control care a facut inspectia fiscala la S.C. a constatat ca de fapt serviciile de uscare nu au avut loc decizie confirmata si prin decizia de solutionare a contestatiei nr. ...

Mai face precizarea ca organele de inspectie fiscala colecteaza T.V.A. in suma de ... lei aferente unei prestatii de servicii de uscare catre S.C....pentru care nu au fost inregistrate venituri din prestari. In fapt, asa cum s-a aratat mai sus, D.G.F.P. ..., prin organele de inspectie fiscala, care au efectuat controlul de fond la S.C..., si prin respingerea contestatiei impotriva raportului de inspectie fiscala, au stabilit ca de fapt aceste servicii nu au avut loc si in conditiile in care serviciile nu au avut loc, nu puteau fi inregistrate venituri si nici colectata T.V.A. neexistand baza de impunere. In lipsa unei operatiuni economice nu poate exista baza de impunere pentru colectarea T.V.A. si nu credem ca se poate "jongla" cu operatiunile economice in functie de sumele ce pot fi aduse la buget. Fiind o operatiune economica intre doua parti nu credem ca se poate spune ca la una a avut loc si la cealalta nu considerand ca in mod nejustificat a fost colectata T.V.A. in suma de... operatie a carei realitate este contestata chiar de organele de inspectie fiscala ale D.G.F.P.... si cele de solutionare a contestatiei.

Petenta arata ca organele de inspectie fiscala au colectat T.V.A. in suma de.. lei pentru cantitatea de ... kg porumb considerata minus si petenta arata ca asa cum a aratat anterior, la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de prevederile legale privind calcularea scazamintelor prin uscare (care poate fi artificiala-uscator, sau naturala). Scazamintele au fost calculate de societate in conformitate cu Norma tehnica din 12.06.2003 aprobata de Guvernul Romaniei, incadrandu-ne in aceste prevederi. Organele de inspectie fiscala au luat in calcul (eronat) numai pierderile rezultate din uscarea artificial (la uscator) Am aratat anterior ca intreaga cantitate scazuta din gestiune a rezultat in urma uscari (atat naturale cat si artificiale) conform Proces verbal de uscare semnat de gradator autorizat ..I, in consecinta cantitatea de.... kg nu poate fi considerat minus de inventar si **fata de cele aratate, considera ca in mod nejustificat si nelegal a fost colectat T.V.A. in quantum de ...lei fara a**

tine cont prevederile legale privind scaderea cantitatii datorate diminuarii umiditatii, calculate pe baza Normei tehnice din 12.06.2003.

Petenta in sustinere depune urmatoarele documente

- Decizia de impunere nr....
- Raport de inspectie fiscala nr...
- Proces verbal de uscare nr....
- Extras din Norma tehnica din 12.06.2003

II. Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... precizeaza:

1) Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada ..., urmare a informatiilor transmise de A.P.I.A... privitor la platile efectuate in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata - campania .., s-a constatat ca pentru S.C. cu sediul in localitatea..., judetul .., exista elemente suplimentare necunoscute la anterioara inspectie fiscala si care au influente de natura fiscala. Fata de acesta in conformitate cu prevederile art. 105, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 - republicata si actualizata a fost emisa Decizia de reverificare nr. ... prin care s-a dispus reverificarea Impozitului pe profit pentru perioada Decizia de reverificare a fost inmanata administratorului legal sub semnatura in data de.....Fata de aceasta la inspectia fiscala generala in urma careia a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. F.. .. a fost reverificata perioada dispusa prin Decizia de reverificare nr....

Referitor la opinia societatii privitor la Decizia nr... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata -campania ..emisa de APIA-Centrul Local .., organul fiscal isi exprima urmatorul punct de vedere:Referitor la suma de... lei reprezentand impozit profit aferent anului ...:

Diferenta de profit impozabil stabilita la control, aferenta anului ... in suma delei, careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei, rezulta din urmatoarele:

- suma de ... lei reprezinta venituri din subventii neinregistrate de societate aferente anului .. conform Deciziei de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata aferenta campaniei ... nr.... emisa de APIA ... suma care a fost inregistrata eronat in luna iulie .. cand au fost incasate aceste subventii. Societatea trebuia sa inregistreze veniturile din subventii potrivit contabilitatii de angajamente si care se recunosc ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, si nu pe masura ce numerarul este incasat. Au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003 actualizata cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.36, alin.(1) si pct.236, alin.(1) din Ordinul nr.3055/2009 actualizat.

- suma de .. lei reprezinta venituri din subventii neinregistrate de societate aferente anului .. conform Deciziei de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata aferenta campaniei .. nr... emisa de A.P.I.A. .., suma care a fost inregistrata eronat in luna mai.. cand au fost in-

casate aceste subventii. Societatea trebuia sa inregistreze veniturile din subventii potrivit contabilitatii de angajamente si care se recunosc ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, si nu pe masura ce numerarul este incasat. Au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003 actualizata cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.36, alin.(1) si pct.236, alin.(1) din Ordinul nr.3055/2009 actualizat.

- suma de .. lei reprezinta venituri din subventii acciza motorina aferente trimestrului II .. si trimestrului III .., suma care a fost inregistrata eronat in luna ianuarie .. cand au fost incasate aceste subventii. Societatea trebuia sa inregistreze veniturile din subventii potrivit contabilitatii de angajamente si care se recunosc ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, si nu pe masura ce numerarul este incasat. Au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003 actualizata cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.36, alin.(1) si pct.236, alin.(1) din Ordinul nr.3055/2009 actualizat.

- suma de ... lei reprezinta venituri din subventii acciza motorina aferente trimestrului IV .., suma care a fost inregistrata eronat in luna aprilie .. cand au fost incasate aceste subventii. Societatea trebuia sa inregistreze veniturile din subventii potrivit contabilitatii de angajamente si care se recunosc ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, si nu pe masura ce numerarul este incasat. Au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003 actualizata cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.36, alin.(1) si pct.236, alin.(1) din Ordinul nr.3055/2009 actualizat.

Referitor la suma de (..) lei reprezentand diminuare impozit pe profit aferent anului ... organele de inspectie fiscala precizeaza ca

Diferenta de profit impozabil stabilita la control in minus, aferenta anului ..., in suma de (..) lei, careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de (...) lei, rezulta din urmatoarele:

- suma de ..) lei reprezinta venituri din subventii declarate eronat de societate in anul... si care au fost impozitate de organul de control in anul ... Au fost incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.82, alin.3 din O.G. nr.92/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile Ordinului nr.101/2008 actualizat.

- suma de (...) lei reprezinta venituri din subventii declarate eronat de societate in anul .. si care au fost impozitate de organul de control in anul ... Au fost incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.82, alin.3 din O.G. nr.92/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile Ordinului nr.101/2008 actualizat.

- suma de (.. lei reprezinta venituri din subventii acciza motorina declarate eronat de societate in anul .. si care au fost impozitate de organul de control in anul 2010. Au fost incalcate prevederile art.19, alin.1d.in Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.82, alin.3 din O.G,nr.92/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile Ordinului nr.101/2008 actualizat.

- suma de (...) lei reprezinta venituri din subventii acciza motorina declarate eronat de societate in anul ... si care au fost impozitate in anul ... Au fost incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.82, alin.3 din O.G.nr.92/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile Ordinului nr.101/2008 actualizat.

Pentru diferenta de impozit pe profit stabilita in perioada aferenta veniturilor din subventii mentionate mai sus, s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei, conform art. 120, alin.(1) din O.G.nr. 92/2003 - republicata si penalitati de intarziere in suma de ... lei conform prevederilor art.120^A1, alin.(1) din O.G.nr. 92/2003 -republicata.

Referitor la suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile stabilite la control, inspectorii fiscali precizeaza:

In baza Procesului verbal nr...., societatea a inregistrat in evidenta contabila diminuarea cantitatii de porumb boabe cu valoarea de .. kg ca urmare a uscarii recoltei de porumb obtinuta in anul ... si aducerea acesteia la stas de...

Din verificarea documentelor financiar-contabile, respectiv a bonurilor de consum anexate in copie xerox, privind inregistrarea in evidenta contabila a cheltuielii cu motorina utilizata pentru uscarea porumbului, rezulta ca societatea a efectuat consum de motorina pentru uscarea doar a .. kg de porumb care a fost adus la stasul de umiditate, careia ii corespunde un scizamant de ...kg (.. kg x ...).

Rezulta ca, societatea a calculat eronat scizamant pentru intreaga cantitate de porumb aferenta anului ... de ... kg, corect trebuia pentru cantitatea de .. kg porumb. La control s-a constatat ca diferenta de ... kg reprezinta cantitate de porumb lipsa in gestiune (... kg x Astfel, organele de control au calculat cheltuieli aferente bunurilor de natura stocurilor constatate lipsa in gestiune in suma de .. lei (... kg x .. lei/kg), cheltuieli nedeductibile stabilite la control. Au fost incalcate prevederile art.21, alin.4, lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la Norma tehnica din 12.06.2003 la care face referire societatea in contestatie, prevederile respectivului act legislativ se refera la determinarea si aplicarea scizamintelor si perisabilitatilor pentru semintele de consum depozitate.

Conform fisei de magazie cantitativ-valorica la.. privind miscarea la porumb boabe, rezulta faptul ca in lunile septembrie si octombrie .., societ-

atea a recoltat porumb boabe, cantitate care a fost inregistrata in evidenta contabila si, totodata, a vandut intreaga cantitate de porumb in aceleasi perioade, iar in luna noiembrie regularizeaza cantitatea de porumb ramasa de... kg prin Procesului verbal nr.... reprezentand uscare porumb, anexat in copie xerox. Reiese, astfel, ca societatea nu a depozitat productia de porumb obtinuta pe o perioada mai mare astfel incat sa se poate aplica prevederile normelor tehnice privind calculul scizamintelor.

Rezulta ca, societatea a calculat eronat scizamant pentru intreaga cantitate de porumb aferenta anului...de ... kg, corect trebuia pentru cantitatea de ... kg porumb. La control s-a constatat ca diferenta de ... kg reprezinta cantitate de porumb lipsa in gestiune ($\text{..kg} \times \text{..}$). Astfel, organele de control au calculat cheltuieli aferente bunurilor de nature stocurilor constatate lipsa in gestiune in suma de .. lei ($\text{... kg} \times \text{.. lei/kg}$), cheltuieli nedeductibile stabilite la control. Au fost incalcate prevederile art. 21, alin.4, lit. c) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Diferentei de profit impozabil stabilita la control, aferenta anului .. in suma de.. lei, ii corespunde un impozit pe profit in suma de ...lei.

Referitor la suma de ... lei reprezentand venituri din prestari servicii stabilite la control:

Suma de .. lei reprezinta prestari servicii uscare porumb boabe conform Procesului verbal de receptie incheiat la data de ... anexat in copie xerox, prestari efectuate de SC ... catre SCSRL, pentru care societatea verificata nu a inregistrat in evidenta contabila venituri din prestari. La control s-au stabilit suplimentar venituri din prestari servicii uscare in suma de ... lei. Au fost incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Diferentei de profit impozabil stabilita la control, aferenta anului ..., in suma de ... lei, ii corespunde un impozit pe profit in suma de ...lei.

2) Verificare privind TVA a cuprins perioada ...

Diferenta de TVA stabilita suplimentar in suma de lei rezulta din urmatoarele:

- suma de ... lei reprezinta T.V.A. colectata la control aferenta prestarii de servicii uscare porumb boabe conform Procesului verbal de receptie incheiat la data de ... efectuate de SC catre SC... SRL, pentru care societatea verificata nu a inregistrat in evidenta contabila venituri din prestari. La control s-a stabilit suplimentar T.V.A. colectata aferenta veniturilor din prestari servicii uscare in suma de .. lei. Au fost incalcate prevederile art.134^A1, alin.(1) coroborat cu art.134^A2, alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- suma de reprezinta T.V.A. colectata stabilita la control aferenta lipsei in gestiune a cantitatii de ...kg porumb. In baza Procesului verbal nr. ..., societatea a inregistrat in evidenta contabila diminuarea cantitatii de por-

umb boabe cu valoarea de ... kg ca urmare a uscarii recoltei de porumb obtinuta in anul ... si aducerea acesteia la stas.

Din verificarea documentelor financiar-contabile, respectiv a bonurilor de consum la motorina necesara pentru uscarea porumbului rezulta ca societatea a efectuat uscarea doar a ... kg de porumb care a fost adus la stasul de umiditate, corespunzandu-i un scazamant de...kg. Rezulta ca, societatea a calculat eronat scazamant pentru intreaga cantitate de porumb aferenta anului .. de ... kg, corect trebuia pentru cantitatea de ... kg porumb. La control s-a constatat ca diferenta de .. kg. reprezinta cantitate de porumb lipsa in gestiune (.. kg x ..%). Astfel, organele de control au calculat T.V.A. colectata aferente bunurilor de natura stocurilor constatate lipsa in gestiune in suma de .. lei (..kg x .. lei/kg x ..). Au fost incalcate prevederile art. 128 alin.4, lit. d) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala propun respingerea contestatiei pentru suma totala de ... lei reprezentand impozit pe profit impreuna cu accesoriile impozitului pe profit si Taxa pe Valoarea Adaugata cu accesoriile aferente, ca neintemeiate, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.

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

A)Cu privire la Decizia de impunere nr. F-...

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala F-...din data de ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-... au fost stabilite in sarcina petentei debite de plata dupa cum urmeaza:

- impozit profit in suma (..lei
- dobanzi /majorari de intarziere .. lei
- penalitati de intarziere in suma de .. lei
- T.V.A de plata in suma de... lei
- accesorii aferente T.V.A. in suma de ... lei

din care societatea contesta partial :

- **impozit profit aferent anului .. in suma ... lei**
- **impozit profit aferent anului... in suma - ... lei**
- **impozit profit aferent anului ... in suma .. lei**
- **accesorii aferente in suma de ...lei**
- **T.V.A de plata in suma de ... lei**

- accesorii aferente T.V.A. in suma de... lei

a) In ceea ce priveste impozitul pe profit cat si accesoriile aferente :

Perioada supusa verificarii impozitului pe profit ...

a.1) Referitor la suma de ...lei reprezentand venituri din subventii caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de.. lei stabilita pentru anul ..., suma ce a fost diminuată in anul ... cand s-a inregistrat societatea , ce provine din :

-... lei sprijin pe suprafata acordata de A.P.I.A. producatorilor agricoli;

-... lei ajutor de stat acordat de A.P.I.A. pentru anul ... pentru motorina utilizata in agricultura ce consta in diferenta dintre acciza standard și acciza redusă;

a.1.1)Cu privire la sprijinul pe suprafata acordat de A.P.I.A. pentru campania ...:

In fapt, prin R.I.F. nr. F-IL .. din data de ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F- IL .. organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil al anului ..cu suma de ... lei reprezentand sprijin pe suprafata acordat de A.P.I.A. pentru campania ... conform Deciziilor A.P.I.A. nr. ... si nr. ... si implicit impozitul pe profit cu suma de ..lei si concomitent au diminuat baza impozabila a anului ... cand s-a inregistrat societatea in evidenta contabila.

Astfel, in sarcina petentei s-au stabilit prin decizia atacata doar accesorii in suma de ...lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, (dobanzi/majorari de intarziere in suma de... lei si penalitati in suma de ... lei) .

In drept ,sunt aplicabile prevederile art. 19 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

„ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”

In conformitate cu prevederile art. 19 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, se retine ca profitul impozabil **se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

De asemenea in conformitate cu pct. 36 alin. (1) si alin. (2) din reglementarile contabile conforme cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene, parte componenta a Reglemntarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009 cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile incepand cu 1 ianuarie 2010, elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generale prevazute de reglementari, **conform contabilitatii de angajamente**.

36. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

(2) Veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli.

Din analiza textelor de lege mai sus mentionate reiese ca la calculul profitului impozabil sunt luate in calcul ca si cheltuieli deductibile acele cheltuieli care sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile iar subventiile se recunosc ca venituri ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare.

Astfel, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

Veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli.

Potrivit pct. 42 "principiul independentei exercitiului " din aceleasi reglementari contabile **“Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor”**

Conform pct. 236 ***din aceleasi reglementari contabile, subvențiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.***

Astfel, subvențiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri 741 “Venituri din subventii de exploatare”) ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare.”

In speta in cauza se constata ca societatea contestatara si-a evidenciat in anul ... cheltuielile efectuate iar subvențiile primite nu au fost inregistrate ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, respectiv pentru anul pentru care au fost acordate respective pentru campania

In acest context, veniturile inregistrate sunt practic egale cu cheltuielile efectuate in perioada fiscala respectiva, iar profitul impozabil, generat de primirea unei subventii, implicit impozitul pe profit aferent, este nul.

In acest sens a fost dat si un punct de vedere de catre Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr. ... si de catre **Directia Legislatie Impozite Directe din cadrul M.F.P. prin adresa nr. ...**

Referitor la sustinerea petentului privitor la faptul ca suma reprezinta" subventie PNDC, , reprezinta schema de plata nationala directa complementara, decuplata de productie, nu ajuta la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat expresia “decuplata de productie “ se interpreteaza ca “nefiind conditionata de productia obtinuta”

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei au retinut că in mod corect la control s-a considerat ca fiind venit impozabil in anul .. spijinul pe suprafata acordat de A.P.I.A. pentru campania ..., venit ce a fost diminuat in anul .. cand s-a inregistrat societatea in suma de ... , pentru care au fost constituite accesorii in suma de .. lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati in suma de .. lei in conformitate cu prevederile art. 119 ,art. 120 si art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioarei care stipuleaza:

„ 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.”

In consecinta pentru considerentele mai sus aratate contestatia urmeaza sa fie respinsa in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare 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”.

a.1.2) Referitor la profitul impozabil in suma de ... lei si impozitul pe profit aferent in suma de ...lei ,sume rezultate din neimpozitarea in anul .. a subventiilor constand in ajutorul de stat acordat pentru motorina utilizata in agricultura, in suma de ...lei (.. lei si .. lei) ce a fost inregistrat de petenta in anul ..lei, inspectorii fiscali stabilind astfel in sarcina petentei doar accesorii in suma de ... lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati in suma de ... lei) :

In fapt, prin R.I.F. nr... din data de ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-... inspectorii fiscali au stabilit ca suma de ... lei , reprezinta baza de impunere aferenta ajutorului de stat acordat pentru diferenta de acciza la motorina, careia ii corespunde un impozit pa profit in suma ... lei.

Operatia privind incasarea sumei ...lei (...lei) a fost evidentiata de petenta in contabilitatea anului..., si provine din acordarea ajutorului de stat pentru motorina utilizată în agricultură, aferenta anului... inspectorii fiscali stabilind ca acest ajutor de stat a fost dat pentru a compensa cheltuielile efectuate de petenta cu motorina aferente anului ...

Astfel , inspectorii fiscali au diminuat impozitul pe profit aferent anului ..,cu suma de .. lei si au majorat impozitul pe profit cu aceeasi suma in anul ... stabilind in sarcina petentei numai accesorii in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta nu este de acord cu concluziile inspectorilor fiscali motivat de faptul ca initial, primeste doar un Acord de principiu de la A.P.I.A., privind cantitatea maxima ce poate fi acordata ,si nu se elibereaza Decizie de acordare a acestui ajutor.

Petenta considera ca sumele au fost inregistrate corect considerand tranzactia inchisa in momentul incasarii sumelor in anul .. motivat si de faptul ca initial nu exista o decizie care sa precizeze suma de incasat din aceasta subventie.

In drept, sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 19 Reguli generale ce prevede :

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

De asemeni conform Ordinului nr. 126 din 26 mai 2010 pentru aprobarea Procedurilor specifice de implementare și control, precum și a formularisticii necesare privind acordarea ajutorului de stat pentru motorina utilizată în agricultură.art 1, art 2 alin(2), art 4 alin (1),art (5) alin (1),art 6 alin (4),art 7 alin b) si d) se prevede: ,

“art. 1

(1) Cantitățile maxime de motorină cu acciză redusă ce se pot achiziționa anual pentru lucrări mecanizate în agricultură, respectiv în sectoarele vegetal, zootehnic și îmbunătățiri funciare, pentru care se acordă ajutorul de stat sub formă de rambursare, sunt cele prevăzute în anexa la Hotărârea Guvernului nr. 408/2010 privind aprobarea acordării unui ajutor de stat pentru motorina utilizată în agricultură.

(2) Ajutorul de stat se acordă sub formă de rambursare și reprezintă diferența dintre acciza standard și acciza redusă în limita cantităților prevăzute la alin. (1).

ART. 2

(2) Prevederile prezentelor proceduri specifice nu se aplică beneficiarilor prevăzuți la alin. (1) dacă sunt considerați persoane aflate în dificultate financiară în sensul Liniilor directe comunitare privind ajutorul de stat pentru salvarea și restructurarea firmelor aflate în dificultate, respectiv persoane care constituie subiectul procedurilor de faliment, reorganizare judiciară sau lichidare.

ART. 4

(1) Pentru obținerea ajutorului de stat, beneficiarii completează o cerere de acord prealabil pentru finanțare prin rambursare pentru motorina cu acciză redusă, conform modelului prevăzut în anexa nr. 1, pe care o depun la centrele județene ale Agenției de Plăți și Intervenție pentru Agricultură sau al municipiului București, pe raza cărora sunt situate exploatațiile agricole pentru care se solicită ajutorul de stat sau unde au depus cererea de plată pentru schemele de sprijin pe suprafață.

ART. 5

(1) Beneficiarii pentru care a fost emis acordul prealabil pentru finanțare prin rambursare pentru motorina cu acciză redusă, conform modelului prevăzut în anexa nr. 2, întocmesc și depun cereri pentru determinarea trimestrială a cantității de motorină pentru care se aplică ajutorul de stat sub formă de rambursare.

Având în vedere precizarile legale invocate se retine faptul ca ajutorul de stat se acordă sub formă de rambursare și reprezintă diferența dintre acciza standard și acciza redusă, aferenta cantității de motorina ce se poate achiziționa anual.

Astfel, initial petentul solicita si obtine un acord prealabil pentru finantare prin rambursare, pentru motorina cu acciza redusa, de la A.P.I.A., prin care se specifica cantitatea maxima de motorina, aferenta intregului an calendaristic pentru care i se acorda ajutorul de stat, si care poate fi achizitionata de petenta in functie de suprafata totala declarata ca fiind exploatata.

Trimestrial, petenda depune cererile de solicitare a ajutorului de stat, până la sfârșitul lunii următoare trimestrului, pentru care se solicită rambursarea, însoțite de acte doveditoare, prin care specifica cantitățile de motorina achiziționate și utilizate aferente trimestrului respectiv.

Asadar, petentul achiziționează și folosește initial cantitatea de motorina cu acciza normală aferentă trimestrului pentru lucrări agricole din surse proprii, deci implicit efectuează o cheltuială privind carburantul aferentă trimestrului respectiv, după care în baza cererii trimestriale și în

urma verificarilor A.P.I.A. ii este acordat ajutorul sub forma de rambursare , ajutor de stat ce reprezinta diferenta dintre acciza standard si cea redusa.

Din analiza dosarului contestatiei asa cum precizeaza si S.C.... S.R.L.,aceasta a fost beneficiara unui Acord prealabil privind finantarea prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa pentru anul .. ,deci prin acordul initial APIA ii recunoaste dreptul de creanta al societatii pentru aceste cantitati si sume ce urmeaza sa i le acorde petentei.

Inspectorii fiscali au constatat faptul ca pentru anul .. petenta a beneficiat de finantare prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa in suma de ...lei, aferenta cantitatii de motorina utilizata de petenta in anul

Deasemeni conform Ordinului 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene pct. 233 alin. (1) si alin. (2),pct. 235 si pct. 236 alin (1) se prevede :

art. 233. - (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

(2) În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- *subvenții guvernamentale;*
- *împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții;*
- *alte sume primite cu caracter de subvenții.*

235. - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

236. - (1) Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

Asadar in categoria subventiilor pentru investitii ,se recunosc si alte sume primite cu caracter de subventii.

Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile altele decat cele pentru active, si se recunosc drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

Astfel, subventiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri 741 "Venituri din subventii de exploatare") ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare."

Din analiza dosarului contestatiei, inspectorii fiscali au stabilit faptul ca petentei i-a fost acordat ajutorul de stat privind finantarea prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa pentru anul .. in suma de .. lei.

Asadar petenta a achizitionat motorina pentru folosirea in agricultura, cantitate achizitionata cu acciza normala, cantitate ce a fost folosita in anul .. deci cheltuiala a fost facuta de petenta in aceasata perioada.

Ulterior in baza acordului prealabil, prin centralizatoarele trimestriale depuse la A.P.I.A., petenta solicita acordarea ajutorului de stat pentru diferenta pentru acciza normala si cea redusa, suma virata de A.P.I.A. si inregistrata de petenta in cursul anului....

Asadar, aceste venituri din subventii sunt incasate de petenta in cursul anului ... dar compenseaza cheltuieli efectuate in cursul anului

De asemenea conform pct. 36 alin (1) ,secțiunea 7 principii contabile generale din acelasi ordin se prevede:

“36. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.”

Asadar efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc ,și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

Avand in vedere precizarile legale invocate , se retine faptul ca in mod corect inspectorii fiscali au majorat in anul .. baza impozabila a profitului impozabil cu suma ... lei si implicit impozitul pe profit in suma de si au diminuat baza impozabila aferenta profitului in suma ... lei si impozit profit in suma de .. lei a anului ... intrucat aceasta suma este acordata sa compenseze o cheltuiala ce a fost efectuata de petenta in cursul anului .., si trebuie recunoscuta ca si creanta in momentul in care societatea solicita acordarea acestei subventii ,respectiv in momentul in care se solicita acordarea acesteia prin depunerea cererii trimestriale de compensare, petenta avand deja un acord de principiu privind acordarea acesteia,generand in acest fel doar calcul accesorii.

Organul de solutionare a cauzei constata ca in mod corect au fost stabilite in sarcina petentei accesorii in suma de .. lei in conformitate cu prevederile art. 119 ,art. 120 si art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioarei care stipuleaza:

„ 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.”

In concluzie, avand in vedere precizarile legale invocate se constata ca in mod corect inspectorii fiscali au stabilit profitul impozabil in suma ... lei si impozit profit in suma de ...ca fiind aferent anului..constituind accesorii in suma de .. lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de... lei si penalitati in suma de ..lei), , intrucat subventia de finantare prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa a fost acordata sa compenseze o cheltuiala privind diferenta dintre acciza normala si cea redusa efectuata de petenta in anul ... , motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare 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”.

a.2) Referitor la suma de ... lei careia ii corespunde impozit pe profit in suma de ... lei

In fapt, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .. din data de ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei profit impozabil un suma de... lei cu un impozit pe profit in suma de ... lei.

Suma provine din neinregistrarea venitului aferent prestarilor de servicii conform P.V. de receptie din data de .. incheiat intre S.C.L.... si S.C. ... fiind incalcate astfel prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta invoca in sustinere concluziile Deciziei D.G.F.P.... date in solutionarea contestatiei depuse de S.C.... si raportului de inspectie fiscala efectuat la S.C. ... de catre A.I.F. ... privind nerealitatea operatiunii economice.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ce prevede:

„ART. 19 Reguli generale

(1) *Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”*

Asadar profitul impozabil se calculeaza ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”

Conform pct.12 din Normele de aplicare ale Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 privitor la aplicarea art. 19 se dispune :

„Art. 19

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Din analiza, dosarului contestatiei respective Procesul Verbal de receptie incheiat la data de ... se constata ca S.C.... presteaza servicii de recoltare si uscare porumb boabe, pretul prestatiei fiind de .. lei/to/pct rezultand astfel **un venit de ...** lei asa cum este precizat prin acest document , aflat in copie la dosarul contestatiei.

Referitor la sustinerea petentei privind un raport de inspectie fiscala si a unei decizii de solutionare a contestatiilor incheiate pentru S.C... S.R.L.,nu poate ajuta la solutionarea favorabila intrucat societatea partenera nu a prezentat in sustinere documente justificative care sa ii sustina contestatia.Mai mult decat atat in conformitate cu art 206 pct. (2)din HG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala se prevede:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Asadar obiectul contestatiei il constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță si nu privesc alte sume si masuri stabilite prin acte de control efectuate pentru alte societati.

De asemeni din analiza dosarului contestatiei se retine faptul ca petentul nu aduce si alte argumente de fapt si de drept care sa contrazica si sa infirme concluziile inspectorilor fiscali.

Fata de aceste dispozitii legale si avand in vedere situatia de fapt prezentata se constata ca neintemeiate sustinerile societatii avand in vedere faptul ca aceasta nu aduce in sustinere argumente care sa combata cele stabilite de organul de control in actul atacat in conditiile in care sumele suplimentare au fost stabilite in baza Procesului Verbal de receptie incheiat la data de .. pe care societatea avea obligatia sa il inregistreze in evidenta contabila.

In conformitate cu art. 65 alin (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,republicata,cu modificarile si completarile ulterioare

“Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

In conformitate cu prevederile art. 206 si art. 213 din aceelasi act normativ invocat respectiv OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se precizeaza :

Art. 206“ (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213 ,(1) *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 pozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza

**“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contes-
tatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contes-
tat actul administrativ fiscal respectiv.”**

precum și cu prevederile pct.11.1 lit. a) și b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căroră:

“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;

b) nemotivată, contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

În concluzie, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit de plată în suma de ...lei pentru anul .. motiv pentru care contestația urmează să se respingă ca neîntemeiată și nemotivată pentru acest capăt de cerere.

a.3) referitor la suma de ...lei careia îi corespunde impozit pe profit în suma de .. lei suma provenită din lipsa a ...kg porumb.

In fapt, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....inspectorii fiscali au constatat o lipsă în gestiune de ...kg de porumb stabilind astfel că suma de ... lei este nedeductibilă fiscal, suma careia îi corespunde un impozit pe profit în suma de ... lei.

S.C. ... arată că a recoltat o cantitate de... lei kg în perioada ... porumb cu o umiditate de..% iar la ieșirea din gestiune porumbul a fost livrat cu o umiditate medie de ..% ((stabilită în urma scadeii umidității prin uscarea artificială(folosire uscator) cât și naturală)) determinată de către gradator ... (licența seria ..nr ..) în conformitate cu prevederile din Norma Tehnică din data de 12.06.2003, astfel rezultând o scădere de umiditate de ... kg, și consideră că în mod nejustificat a fost stabilită suma de .. lei corespunzător cantității de ... kg pe care inspectorii fiscali au interpretat-o ca fiind o lipsă în gestiune și nu cum este în realitate respectiv o diminuare a cantității fizice prin pierderea de umiditate pe cale naturală.

Inspectorii fiscali arată că în urma verificării bonurilor privind consumul de motorină,(aflate în copie la dosarul contestației) au stabilit că petenta justifică uscarea pe calea artificială folosind uscator a recoltei de porumb doar pentru cantitatea de ..kg de porumb (...to), rezultând un scăzământ de .. kg, (...kg. = .. kg), astfel că petenta a calculat în mod eronat scăzământ

pentru intreaga cantitate de porumb recoltata de... kg, scazamant in cantitate de ...kg .

Astfel inspectorii fiscali au determinat lipsa in gestiune prin scaderea din cantitatea totala de.. kg scazamant determinata de petent, a cantitatii de ... kg pentru care petenta justifica prin bunurile de consum de motorina scazamantul , rezultand o diferenta de .. kg pe care petenta nu o poate justifica.

Inspectorii fiscali au considerat cantitatea de .. kg ca pe o lipsa in gestiune stabilind astfel in sarcina petentei suma de .. lei cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Conform fisei de magazie depusa in copie la dosarul contestatiei rezulta ca petenta a recoltat cantitatea de... kg in perioada... si a fost receptionata in baza a trei note de receptie ,respectiv NIR ..., nir ... si nir ...

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ce prevede:

„ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”

Asadar profitul impozabil se calculeaza ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”

Conform pct.12 din Normele de aplicare ale Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 privitor la aplicarea art. 19 se dispune :

„Art. 19

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal.”

Totodata sunt aplicabile si prevederile art. 94 alin. (1) si alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

„Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspekția 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) Inspekția 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;

De asemenea potrivit **Normei Tehnice din 12 iunie 2003** privind determinarea și aplicarea scazamintelor și perisabilitatilor pentru semințele de consum depozitate, la pct. 1.2. din aceasta norma se precizeaza :

a) scăzăminte - scaderi în greutate ale semințelor de consum, ca urmare a reducerii umidității și conținutului de impurități și/sau corpuri străine;

1.4. În activitatea specifică depozitarii semințelor de consum se produc scaderi în greutate inerente, din următoarele cauze:

- reducerea conținutului de impurități și/sau corpuri străine;
- reducerea umidității;
- depozitare;
- manipulare;
- transport;
- respirație.

1.4.1. Cauzele care produc scaderile în greutate la semințele de consum se împart, după modul de determinare, în scăzăminte și perisabilitati.

1.4.1.1. Scazamintele se referă la cantitățile de semințe de consum care au înregistrat îmbunătățiri de calitate, prin reducerea umidității și a conținutului de impurități și/sau corpuri străine în perioada de gestiune și se determina prin calcul, aplicându-se formula de calcul specifică.

Scazamintele se calculează în baza documentelor care atesta oficial atât umiditatea și conținutul de impurități și/sau corpuri străine la intrarea și la ieșirea semințelor de consum în/din gestiune, cât și cantitatea și componenta gozurilor rezultate în urma condițiilor efectuate în perioada de gestiune.

1.4.1.2. Perisabilitatile reprezintă scaderile în greutate ce se produc în perioada de gestiune a semințelor de consum, prin depozitarea, manipularea, transportul și respirația acestora, și se determina conform prezentelor norme tehnice.

2.2.4. Respirație - tabelul nr. 2

Scaderile în greutate ca urmare a procesului de respirație se exprima în grame la 1000 kg semințe de consum și se aplica numai dacă umiditatea și temperatura produselor depozitate corespund valorilor din tabel. Aceste

pierderi se determina pentru fiecare luna de păstrare, luându-se în considerare valorile medii de umiditate și temperatura înscrise în registrul de urmărire a calității produselor.

Având în vedere cele precizate în prezenta decizie se retine faptul că inspectorii fiscali au considerat că fiind lipsa în gestiune cantitatea de ... kg porumb din cantitatea totală recoltată de petent de ... kg, pentru care au stabilit o bază impozabilă de ... lei și un profit impozabil de .. lei, fără să ia în calcul scăzările aferente ce se produc în mod firesc prin depozitarea, manipularea, transportul și respirația acestei cantități, stabilind astfel în mod eronat situația fiscală a petentei motiv pentru care se vor aplica prevederile O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală art. 216 alin. (3) și (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *"prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."*

(3¹) 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.

În consecință se va desființa parțial Decizia de impunere nr. F... pentru profitul impozabil în suma de... lei care îi corespunde impozit profit în suma de .. lei ce este aferent cantității de kg lipsa în gestiune, urmând ca inspectorii fiscali să reanalizeze dacă pentru cantitatea de ... kg se justifică, și în ce cantitate, acordarea de scăzări potrivit normei tehnice.

Totodată se vor avea în vedere și prevederile art. 218 Comunicarea deciziei și calea de atac alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, și prevederile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

"Art.218 (3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.

102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară

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 desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. 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.”

a.4) Referitor la suma de ... lei suma contestata de petent reprezentand impozit pe profit pana la reintregirea sumei de .. lei contestata ...lei)

In conformitate cu art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare ,
„(1) 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.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Totodata in conformitate cu art.206 alin. (2) din Codul de procedura fiscala

(2) ”Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”,

si art.209 din acelasi act normativ

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu

legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei; »

Din analiza dosarului cauzei se retine ca suma de .. lei reprezentand impozit pe profit pana la reintregirea contestata de petent de ..lei nu este stabilita ca obligatie fiscala prin Decizia de impunere nr.Organul de solutionare a contestatiei constata ca **societatea** a adunat in mod eronat baza impozabila in suma de .. lei (lipsa in gestiune porumb) cu impozitul pe profit in suma ... lei (servicii prestate) = ...

Având în vedere cele de mai sus precum și actele normative enunțate se reține că suma de .. lei nu a fost stabilita ca obligatie fiscala de catre organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr. F-... .. astfel încât contestația formulată de S.C. **urmeaza sa fie respinsa ca fiind fara obiect, in temeiul pct. 11.1 lit.c din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011,:**

Contestația poate fi respinsă ca:(...)

“ c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect”.

a.5) Referitor la diferenta de ... lei reprezentand accesorii pana la reintregirea sumei de.. lei reprezentand accesorii contestata de petent (.. lei Dobanzi/majorari de de intarziere si .. lei penalitati de intarziere)... lei suma accesorii contestata - .. **lei accesorii acciza motorina - .. lei accesorii subventii =.. lei)**

Din analiza dosarului cauzei se constata ca organele de inspectie fiscala au stabilit prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... accesorii in suma de .. lei :iere in suma de ... lei.

Din care sunt aferente subventiilor accesorii in suma de .. lei

Dabanzi/majorari de intarziere in suma de .. lei

Penalitati de intarziere in suma de ...lei

Se constata astfel ca suma de ..lei este aferenta celorlalte debite stabilite in sarcina petentei privind impozitul pe profit stabilite prin Decizia de impunere nr. .. astfel:

- suma de ..lei depasire cheltuieli sociale
- suma de .. lei cheltuieli efectuate in scopuri personale
- suma de ... lei cheltuieli cu comisioane

Din analiza dosarului contestatiei rezulta faptul ca petenta nu aduce argumente de fapt si de drept precum si documente din care sa rezulte motivele de fapt si de drept pentru care a contestat suma de ... lei accesorii impozit pe profit

In drept, sunt sunt incidente prevederile art.206 si art. 213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, potrivit căroră:

“ (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) motivele de fapt și de drept; [...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(1) 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.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza “ **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**” :

Precum si cu prevederile pct.11.1 lit.b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca **nemotivată, pentru suma de ... lei:**

b) nemotivată, contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

B) Referitor la T.V.A de plata in suma de ... lei si accesorii aferente T.V.A. in suma de .. lei

B.1) Referitor la suma de ... lei T.V.A. de plata stabilita de organele de control aferenta prestarilor de servicii neinregistrate de petenta asupra bazei impozabile in suma de .. lei

In fapt, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ...ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ...inspectorii fiscali au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile Procesul verbal de prestari servicii de recolatare si uscare incheiat cu S.C.... S.R.L. asa cum a fost precizat si la pct. B2 din prezenta decizie stabilind in sarcina petentei T.V.A. de plata in suma de ..lei aferent unei baze de impozitare de ... lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 134 si art.137 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ce prevede:

„ART. 134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

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

(3) *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor [art. 157](#) alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei’*

Asadar faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea T.V.A.

Exigibilitatea T.V.A. reprezinta data de la acare autoritatile fiscale sunt indreptatite sa solicite plata taxei si totodata reprezinta si obligatia de la care o persoana are obligatia de plati la bugetul statului taxa.Aceasta data determina si momentul de la care sa datoreaza majorari de intarzieire pentru neplata TVA.

„ART. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

In ceea ce priveste cota de impunere este prevazuta la art. 140 din aceelasi act normativ:

„ART. 140 Cotele

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse”.

Asadar baza de impozitare a T.V.A. pentru bunuri si servicii reprezinta tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului fiind aplicata o cata de 24 % asupra bazei de impunere.

De asemenea in conformitate cu prevederile art 134¹ si art 134² din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare la art 134¹ si art 134² se stipuleaza :

„ART. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

ART. 134² Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

Conform prevederilor legale invocate se retine ca faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau prestării serviciilor data la care autoritățile fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei.

Totodata la art. 155 alin.(1) din aceelasi act normativ invocat se dispune:

„ART. 155 Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform [art. 141](#) alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

Asadar petentul avea obligatia de a emite o factura conform precizarilor legale invocate atunci cand efectueaza o prestare de servicii cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

Avand in vedere prevederile legale invocate se constata ca inspectorii fiscali in mod corect au stabilit T.V.A. de plata in sarcina petentei motivat de faptul ca aceasta nu a inregistrat in contabilitate veniturile din prestarile de servicii conform procesului verbal de receptie incheiat la data de ... cu S.C. .. servicii pe care trebuia sa le factureze conform prevederilor legale, neevidentiind astfel in contabilitate T.V.A. colectat in suma de ... lei motiv pentru care contestatia se va respinge in conformitate cu prevederile pct.11.1 lit. a) si b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit cărora:

“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;

B2) Referitor la suma de ... lei T.V.A. colectat aferent unei baze de impunere de .. lei aferenta productiei de porumb constata lipsa in gestiune in cantitate de ... kg,

In fapt, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ...ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...inspectorii fiscali au stabilit ca fiind lipsa in gestiune cantitatea de .. kg porumb stabilind astfel de plata in sarcina petentei T.V.A. in suma de .. lei aferent unei baze impozabile in suma de .. lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.128 alin.4 lit.d) si alin.8 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se dispune:

„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 ;

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;”

Totodata in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (1) si alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

„Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) *Inspecția 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) *Inspecția 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;

De asemenea potrivit **Normei Tehnice din 12 iunie 2003** privind determinarea și aplicarea scazamintelor și perisabilitatilor pentru semințele de consum depozitate, la pct. 1.2. din aceasta norma se precizeaza :

a) scăzăminte - scaderi în greutate ale semințelor de consum, ca urmare a reducerii umidității și conținutului de impurități și/sau corpuri străine;

1.4. În activitatea specifica depozitarii semințelor de consum se produc scaderi în greutate inerente, din următoarele cauze:

- *reducerea conținutului de impurități și/sau corpuri străine;*
- *reducerea umidității;*
- *depozitare;*
- *manipulare;*
- *transport;*
- *respirație.*

1.4.1. Cauzele care produc scaderile în greutate la semințele de consum se împart, după modul de determinare, în scăzăminte și perisabilitati.

1.4.1.1. Scazamintele se referă la cantitățile de semințe de consum care au înregistrat îmbunătățiri de calitate, prin reducerea umidității și a conținutului de impurități și/sau corpuri străine în perioada de gestiune și se determina prin calcul, aplicându-se formula de calcul specifica.

Scazamintele se calculează în baza documentelor care atesta oficial atât umiditatea și conținutul de impurități și/sau corpuri străine la intrarea și la ieșirea semințelor de consum în/din gestiune, cat și cantitatea și componenta gozurilor rezultate în urma conditionerilor efectuate în perioada de gestiune.

1.4.1.2. Perisabilitatile reprezintă scaderile în greutate ce se produc în perioada de gestiune a semințelor de consum, prin depozitarea, manipularea, transportul și respirația acestora, și se determina conform prezentelor norme tehnice.

2.2.4. Respirație - tabelul nr. 2

Scaderile în greutate ca urmare a procesului de respirație se exprima în grame la 1.000 kg semințe de consum și se aplica numai dacă umiditatea

și temperatura produselor depozitate corespund valorilor din tabel. Aceste pierderi se determina pentru fiecare luna de păstrare, luându-se în considerare valorile medii de umiditate și temperatura înscrise în registrul de urmărire a calității produselor.”

Avand in vedere precizarile facute mai sus cat si cele de la punctul A 3 se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat cantitatea de ...kg ca fiind lipsa in gestiune fara sa analizeze situatia de fapt fiscala a societatii respectiv nu au analizat in ce cantitate se justifica acordarea de scazaminte potrivit normei privind scazamintele din agricultura pentru cantitatea totala recoltata de ... pentru a stabili in mod corect TVA de plata, motiv pentru care se vor aplica prevederile O.G. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala art. 216 alin. (3) si (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.*

(3¹) 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 nr... .. pentru suma de .. lei reprezentand T.V.A. de plata urmand ca inspectorii fiscali sa reanalizeze daca pentru cantitatea de ... kg se justifica, si in ce cantitate, acordarea de scazaminte potrivit normei tehnice.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile art. 218 Comunicarea deciziei și calea de atac alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, si prevederile pct. 11.5 , 11.6 si 11.7 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

“Art.218 (3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.

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 desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. 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.”

În ceea ce privește accesoriile aferente T.V.A. contestate de petent în suma de ... lei se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că va fi respinsă parțial contestația pentru suma de .. lei T.V.A. ca nemotivată se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente în suma de .. iar pentru suma de ... lei reprezentând T.V.A. pentru care actul atacat va fi desființat parțial urmează să se deființeze actul atacat și pentru accesoriile aferente în suma de .. lei urmând ca acestea să fie recalulate în urma reverificării dacă se impune, potrivit principiului de drept “accesoriul urmează principalul.

C) Referitor la Decizia de reverificare nr. ...

In fapt, în baza **Deciziei de reverificare nr. ...** inspectorii fiscali au reverificat perioada fiscală a anului .. privind modul de înregistrare al subvențiilor privind sprijinul pe suprafață și motorina inspectie fiscală efectuată în perioada .. până la data de ..

Potentul consideră că măsura dispusă prin actul atacat respectiv Decizia de reverificare contestată a fost făcută cu încălcarea prevederilor art. 103 alin. 3) potrivit căruia “Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

S.C. ... consideră că reverificarea în condițiile art. 105 ¹ din Codul de procedură fiscală este posibilă în condițiile în care apar date suplimentare de natură să modifice rezultatele inspectiei fiscale anterioare.

Inspectorii fiscali arată că în urma informațiilor primite de la A.P.I.A. .. privitor la plățile efectuate în cadrul schemelor de sprijin de plată au fost constatate elemente suplimentare necunoscute la anterior inspectiei fiscale astfel încât a fost emisă Decizia de reverificare a impozitului pe profit pentru

perioada ...,ce a fost inmanata administratorului societatii sub semnatura in data de ..

In drept, pentru speta in cauza sunt aplicabile prevederile art. 205 pct.(1), art. 207 pct.(1) si art. 209 pct (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ce prevede:

Art. 205 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii

Art. 207 Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.

Art. 209 Organul competent

Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) *structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;*

Asadar conform prevedrilor legale invocate se retine ca societatea a formulat impotriva Deciziei de reverificare contestatie ce se solutioneaza de catre structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiilor generale ale finantelor publice judetene

Contestatia formulata impotriva unui act administrativ fiscal se depune in termen de 30 zile de la data comunicarii acestuia.

Din analiza Deciziei privind reverificarea nr. ... depusa in copie la dosarul cauzei se retine faptul ca asa cum precizeaza inspectorii fiscali acest document a fost inmanat administratorului societatii in data de ...sub semnatura ,asa cum rezulta din din copia actului atacat aflata in copie la

dosarul cauzei, respectand conditiile art. 44 din aceelasi act normativ invocat ce prevede:

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat”

De asemenea prin Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală la pct. 3.10 lit. a se prevede:

“3.10. Dispozițiile privind termenele din Codul de procedură civilă se aplică în mod corespunzător, astfel:

a) Termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.”

Asadar termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.

Raportat la data depunerii contestației, conform stampilei datei de depunere a contestației, respectiv .. si data comunicării actului administrativ-fiscal atacat respectiv... se constata faptul ca a fost depasit termenul imperativ stipulat de normele legale de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal atacat respectiv Decizia de reverificare nr., astfel incat sunt aplicabile prevederile art. 213 pct. (5) potrivit caruia:

„Art. 213

Soluționarea contestației

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Iar la pct. 9.3 si pct. 9.4 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se prevede:

“9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație”

Asadar organul de solutionare al contestatiilor se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si cand constata ca acestea sunt intemeiate nu va mai proceda la analiza pe fond a contestatiei.

Deci conform prevederilor legale invocate reprezinta exceptie de la procedura , nerespectarea termenului de depunere al contestatiei drept urmare nu se va mai proceda la solutionarea pe fond a contestatiei in ceea ce priveste Decizia de reverificare.

Avand in vedere faptul ca s-a formulat contestatie impotriva Deciziei de reverificare ... emisa in baza Referatului pentru solicitarea reverificarii nr. ... peste termenul termenul legal de 30 de zile de la comunicarea actului administrativ fiscal ,contestatia urmeaza a fii respinsa in temeiul pct. 12.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege;

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 205, art. 206, art. 207, art. 209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. ... pentru suma de .. lei reprezentand :

- .. lei impozit pe profit,

- .. lei T.V.A. de plata

- accesorii TVA in suma de ... lei(dobanzi ..lei, penalitati...lei) urmand ca organul de inspectie fiscala prin alta echipa de control decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeași perioadă și același tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate in prezenta decizie.

Art.2.Respingerea partiala ca nemotivata si neintemeiata a contestatiei S.C. ... cu privire la suma de...lei reprezentand:

- .. lei impozit profit aferent anului ..**
- (..) lei impozit profit aferent anului...**
- ... lei impozit profit aferent anului ..**
- .. lei accesorii privind impozitul pe profit**
- ... lei reprezentand T.V.A.**
- ... accesorii reprezentand T.V.A.**

Art.3 .Respingerea contestatiei SC ca fiind fara obiect cu privire la suma de ... lei reprezentand impozit profit

Art.4 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .. in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....