

D E C I Z I A nr. 2355/752/30.08.2014

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2014.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP ... – Inspecție Fiscală, cu adresa nr. ... / ...2014, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2014 asupra contestației depusă de SC X SRL ..., cu sediul în ..., str. ... , jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., reprezentată de dl. ..., în calitate de administrator, prin împuternicit dna.

Contestația a fost depusă la AJFP ..., fiind înregistrată sub nr. ... / ...2014.

SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația este autenticată, purtând amprenta ștampilei SC X SRL ... și semnătura dnei. ... în calitate de împuternicit al administratorului dl. ..., la dosarul contestației fiind anexată, împuternicirea nr. ... / ...2014, înregistrată la AJFP ... sub nr. ... / ...2014.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În speță, sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și dispozițiile exprese ale art.17 din O.U.G. nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din H.G. nr. 520 / 2013.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL ..., susține următoarele:

I.1. Referitor la IMPOZITUL PE PROFIT;

I.1.1. Petenta arată că societatea SC X SRL prin contractul de vânzare cumpărare autenticat notarial sub nr. ... / ...2008 cumpără de la SC V... SRL ..., prin reprezentant V... H... dreptul de proprietate asupra imobilului înscris în CF nr. ..., nr. cadastral ..., reprezentnd FNC ... compus din clădire birou, cântar

basculă, 2 grajduri, padoc, copertină, depozit cereale, platformă beton, alei și spații verzi, în suprafață de ... mp, pentru prețul total de ... lei.

Petenta, prin completarea la contestație, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2014, depune un raport de evaluare la data de ...2014, înregistrat la AJFP ... – SFO ... sub nr. ... / ...2014.

Datorită faptului că facturile de avans au fost înregistrate în contabilitate în contul 212 – construcții, doar suma de ... lei, avansul în sumă de ... lei rămânând în contul 232 - avansuri până la data de ...2011, reevaluarea activului făcându-se după valoarea contabilă.

Reevaluarea activului s-a făcut după valoarea contabilă această sumă nu a fost luată în calcul nici la reevaluarea efectuată în 2010.

Întrucât în actul de vânzare cumpărare nu a fost trecut separat c/v terenului și separat c/v clădirilor, societatea a calculat și înregistrat în contabilitatea societății amortizarea la valoarea integrală neținând cont de faptul că terenul nu se amortizează.

În anul 2010 societatea face reevaluarea clădirilor, evaluatorul stabilind o proporție de 67,2% teren și 32,8% clădiri, astfel organele de control prin procesul verbal de control recalculează amortizarea funcție de acest procentaj. Urmare acestei recalculări valoarea terenului ar fi de ... euro * 67,2% reprezintă o valoare de ... euro, care împărțit la totalul suprafeței de teren, ... mp ar însemna un preț de ... euro/mp, valoare mult prea mare în comparație cu prețul pieții la teren intravilan în perioada cumpărării acestuia, cât și a prețului pe mp. de teren menționat de evaluator în raportul de evaluare întocmit pe data de ...2010. În respectivul raport se menționează că valoarea de piață a terenului în localitatea ... este de ... euro/mp, iar în localitatea învecinată ... conform foii anexe la raportul de evaluare este de ... euro/mp. Ceea ce ar însemna o împărțire corectă între teren și valoarea clădirilor de ... mp*... euro/m.p=... euro c/v teren și diferența de valoare reprezintă valoarea clădirilor, respectiv ... euro, respectiv ... lei la un curs de

Petenta solicită acceptarea cheltuielii cu amortizarea clădirilor pentru perioada de la cumpărare până la data controlului ca fiind cheltuială deductibilă fiscal având în vedere contractul de vânzare cumpărare întocmit de biroul notarial și corectarea erorii din contabilitate în luna septembrie a anului 2013.

I.1.2. Petenta, față de constatarea organului de control că societatea a achiziționat 3 autoturisme second hand utilizate pentru transportul de persoane, respectiv:

- 1 autoturism marca ..., în anul 2008 folosit pentru transportul din Germania în România a acționarilor, care conform hotărârii înregistrată la notariatul din Germania lucrează efectiv terenul fără a solicita din partea firmei remunerarea muncii lor și pentru transportul materialelor (piese de schimb pentru utilaje,

uleiuri speciale folosite la utilajele de lucru, anumite materiale de tratare a plantelor, etc., necesare îngrijirii culturilor agricole);

-Al doilea autoturism este un autoturism ... - autoturism de teren folosit pentru deplasarea în câmp, atât a celor care au lucrat pământul, cât și a transportului materialelor din fermă în câmp, la diversele locații-terenurile lucrate de societate fiind atât în jud. ... în loc....., cât și în trei locații din județul ... și anume, ..., ... și ...;

-Al treilea autoturism un ... care a fost achiziționat în ...2011 în urma defectării primului autoturism ... în drum spre România, și care a fost vândut unei terțe persoane din Austria datorită faptului că, cheltuielile de transport (tractare) înapoi în Germania sau în România împreună cu cheltuielile cu reparațiile necesare ar fi fost mai mari decât în cazul cumpărării unui alt autoturism.

Toate cele trei autoturisme au fost aduse și au rulat cu numere străine datorită taxelor mari de înmatriculare din România.

Față de faptul că organele de control constată, că toate cheltuielile efectuate cu aceste autoturisme ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal deoarece societatea nu justifică folosința acestor autoturisme în interesul societății prin existența foilor de parcurs, a ordinelor de deplasare și a consumului de combustibil, petenta menționează că societatea fiind o societate privată cu acționari străini, care lucrează terenul societății fără a solicita retribuirea muncii lor, dar trebuind să se deplaseze din Germania în România au considerat mai eficientă transportul cu automobilul decât cu avionul și au hotărât cumpărarea acestui autoturism și folosirea lui în interesul firmei, în interesul realizării de venituri, considerând că autoturismul este folosit ca mijloc de transport la și de la locul de muncă.

Astfel în conformitate cu art.3 lit.a) din Lg.571/2003 un principiu de bază al fiscalității este: neutralitatea măsurilor fiscale în raport cu diferitele categorii de investitori și capitaluri, cu forma de proprietate, asigurând condiții egale investitorilor, capitalului român și străin, petenta susține că în condițiile deplasării unor cetățeni români la firmele din afara țării aceștia au dreptul la c/v transportului din România la locul de muncă din afara țării, la diurna de deplasare, cazare și alte cheltuieli necesare deplasării (rovignetă, repararea autoturismului dacă se defectează pe parcursul deplasării), considerând că și c/v cheltuielilor efectuate de acționarii firmei în interesul realizării de venituri sunt deductibile, mai ales că aceste cheltuieli se rezumă doar la combustibil, reparații, rovinețe, asigurare.

În acest sens petenta face trimitere la soluția (care este favorabilă contestatoarei) dată de Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice la o contestație care are același conținut (lipsa foilor de parcurs, a ordinelor de deplasare) considerând că autoturismele societății au fost folosite pentru transportul de materiale și persoane, deplasările făcându-se în interesul realizării de venituri.

În ceea ce privește al doilea autoturism, petenta arată că este un autoturism de teren, petenta prezentând starea de fapt a societății din punct de vedere al mijloacelor fixe și al necesității utilizării unui vehicul de teren, societatea deține active imobilizate fixe specifice domeniului de activitate desfășurat (cultivarea cerealelor) și anume tractoare, combine, semănătoare, remorci, etc. și un singur vehicul de teren ..., care este un vehicul special pentru a face posibilă deplasarea pe terenuri agricole greu accesibile mai ales în anotimpurile ploioase, absolut necesar pentru deplasarea pe terenurile lucrate de societate conform domeniului de activitate și pentru deplasarea de la un teren la altul, în județul ..., ..., ..., ... și în județul ..., ..., sediul firmei fiind în

Petenta consideră faptul că aceste autoturisme au fost cumpărate de societatea și neînmatriculate pe numele societății ar trebui tratat ca și în cazul unui contract de leasing sau a unui contract de comodat, iar cheltuielile efectuate cu acestea sunt efectuate cu scopul de a lucra terenurile și a obține venituri fapt prevăzut și în legislația.

I.1.3. Referitor la factura nr. ... / ... 2011 emisă de SC A... S... SRL ... organele de control au constatat ca fiind nedeductibilă suma de ... lei cu TVA aferent de ... lei, deoarece factura nu a fost prezentată în original și nu au fost prezentate avizele de însoțire a mărfii. Petenta arată că marfa, respectiv ... to de îngrășământ au fost primite cu avizele de însoțire a mărfii nr. ... din ...2011, cantitatea de ... to și cu aviz nr. ... din ...2011, cantitatea de ... tone, avize pe care le anexează, în copie și notele de recepții întocmite de SC X SRL, precum și factura de la societatea emitentă purtând ștampila și semnătura societății și mențiunea *conform cu originalul*.

Petenta solicită deci recunoașterea ca și cheltuială deductibilă a sumei de ... lei, precum și a TVA aferent.

I.1.4. Petenta solicită a se accepta ca și cheltuială deductibilă fiscal facturile din data de ...2008 în valoare de ... euro, respectiv factura din ...2008 în sumă de ... euro, respectiv ... lei reprezentând servicii de intermediere cumpărare imobil și teren și intermediere efectuare contracte de arendare. Petenta anexează facturile în original și rapoartele de activitate întocmite de furnizorul de servicii A... K... din Germania, precum și copie după contractul de vânzare cumpărare încheiat între SC X SRL și SC V... SRL intermediat de susamintita firmă, precum și copie după declarația depusă de SC X SRL la Apia cuprinzând enumerate terenurile preluate în arendă în localitatea ..., județul Petenta susține că anexează facturile în original și rapoartele de activitate.

I.1.5. Referitor la SC A... S... SRL petenta arată că organele de control constată un venit nedeclarat pentru c/v cantității de ... kg grâu pentru care s-a întocmit factura nr. ... / ...2011 în valoare ... pentru SC A... S... SRL ..., jud. ...,

tranzacție care nu a fost finalizată datorită faptului că beneficiarul nu a putut prezenta ordin de plată pentru plata produselor din factură, factura a fost anulată, dar primul exemplar al facturii a fost pierdută, fapt declarat, atât de administratorul societății X, cât și de administratorul societății beneficiare SC A... S... SRL. Conform actului adițional la contractul între cele două societăți tranzacția nu a mai avut loc datorită lipsei de disponibil a beneficiarului.

I.1.6. Petenta arată că organele de control constată că SC X SRL în anul agricol 2009 cultivă o suprafață de ... ha cartofi, înființată cu precădere în zona localității ... (...) jud. ... și conform notelor de predare întocmite societatea a înregistrat o producție de doar ... kg de cartofi, respective ... kg/ha care a fost valorificată la ... lei/kg, iar conform adresei nr.../...2013 Direcția Agricolă ... comunică pe raza localității ... o producție medie la ha de ... kg/ha.

Petenta susține că în fapt SC X SRL în anul 2009 a cultivat suprafața de cartofi menționată și că a aplicat tehnologia corectă pentru această cultură, dar datorită secetei din cursul anului 2009, cultura de cartofi a fost compromisă fapt ce rezultă și din pocesele verbale de constatare și evaluare a pagubelor la culturile agricole nr.... și .../...2009 în care s-a constatat grad de dăunare datorate condițiilor de secetă din zonă, astfel conform procesului verbal întocmit și semnat de către reprezentantul Primăriei ... de reprezentantul Finanțelor Publice, de reprezentantul Direcției pentru Agricultură și de către reprezentantul societății de asigurare ... s-a constatat că, seceta s-a instalat din faza de prășire și până în faza de maturitate a tuberculilor, astfel că vrejii de cartofi s-au uscat, iar tuberculii sunt mici, nedezvoltați și deshidratați, deasemenea și că, cultura nu a fost atacată de boli și dăunători.

În procesele verbale încheiate s-a stabilit să fie convocată o nouă comisie la recoltare pentru stabilirea definitivă a daunelor.

În data de ...2009 s-a făcut o nouă convocare a comisiei pentru data de ...2009 ora ..., data la care se prezintă doar reprezentantul asiguratorului pe lângă reprezentantul societății și se încheie procesul verbal de recoltare constatându-se, că pe suprafața de ... ha din sola ... și pe suprafața de ... ha din sola ... nu s-a realizat nici un fel de producție, aceasta fiind compromisă 100%.

Petenta menționează că, cultura de cartofi a fost asigurată de către Soc. de Asig. ... conform polițelor de asigurare seria ... nr. ... / ...2009. În fapt, societatea de asigurare nu a plătit despăgubiri prevalându-se de faptul că seceta se despăgubește doar în condițiile în care Guvernul României declară zona drept zona calamitate, iar în anul 2009 nu a fost declarată de către Guvernul României nici un teritoriu ca fiind zonă calamitată.

De asemenea petenta susține că organele de control fac estimările de producție de cartofi pentru zona ... pe baza unor documente date de Direcția de Agricultură a jud. ..., făcând comparație cu societăți cultivatoare de cartofi în condiții similare condițiilor firmei verificate, fapt ce nu corespunde întrutotul cu

realitatea, deoarece după cunoștințele petentei în zona ... și ..., cartofi pe o suprafață mai mare (excepție făcând cultivatorii din gospodăriile proprii) este doar SC F... H... SRL, societate care a cultivat în anul 2009 o suprafață de ... ha cartofi speciali, pentru fabricarea de chipsuri în condiții de irigare 24 ore din 24, realizând o cantitate de ... ha.

În condițiile arătate mai sus, petenta consideră că nu se poate compara producția obținută de X SRL în condiții de sol neirigat cu cantitatea de produse pe ha obținute de SC F... H... SRL în condiții de irigare 24 ore din 24.

Petenta solicită a lua în seamă că, condițiile de obținere a culturii de cartofi comparată nu sunt identice, nu poate fi comparate în condiții de seceta constatată o cultura irigată cu o cultura neirigată și a i se recalcula veniturile în funcție de condițiile existente și obiective, petenta anexând în copie evidența precipitațiilor din anul 2009 solicitată de la Societatea de Metrologie, pentru a dovedi faptul că anul 2009 a fost un an secetos și că estimările făcute de organele de control nu sunt în concordanță cu realitatea în legătură cu condițiile de cultivare a cartofilor.

Petenta anexează și toată documentația referitoare la constatarea calamității datorată secetei de către reprezentanții instituțiilor prevăzute de legile țării, societatea susținând că nu a primit despăgubiri de la societatea de asigurări, aceasta prevalându-se de faptul că jud. ... nu a fost declarat zonă calamitată de către guvern, societatea de asigurări neavând obligația despăgubirii producției nerealizate.

Conform LG 381/2002 privind acordarea despăgubirilor în caz de calamitate naturală în agricultură și de OG 14/29.01.2010 privind măsurile pentru reglementarea ajutoarelor de stat acordate producătorilor agricoli începând cu 2010 reglementează procedural modalitatea și condițiile în care se acordă ajutoare de stat în cazul calamităților naturale, persoanele fizice sau juridice beneficiază de prevederile prezentei legi dacă au fost afectate de fenomene naturale și bolile prevăzute la art.2 și se află în zona de calamitate, declarată prin HG, și au culturile asigurate prin societăți de asigurare.

Petenta susține că procedura de acordare a ajutoarelor de stat în cazul calamităților naturale declarate a fost respectată de societate, documentațiile care trebuie întocmite în cazul declarării culturilor calamitate au fost întocmite însă în cursul anului 2009 guvernul nu a declarat nicio zonă ca fiind calamitată.

Petenta arată că, societatea în cazul tuturor culturilor realizate în perioada existenței acesteia producția medie la ha a fost la nivelul sau chiar peste producția medie din zona transmisă de Direcția pentru Agricultură, societatea a luat credite de la bănci pentru a realize producția, credite care nici în prezent nu au putut să fie restituite băncilor, situație care dovedește buna credință a societății și trebuie luată în calcul când se analizează starea de fapt.

În concluzie, petenta contestă suma de ... lei ca fiind considerată venit realizat și neînregistrat și deasemenea contestă atât suma de ... lei, cât și penalitățile și dobânzile aferente acestei sume.

În legătură cu necorelarea constatată între datele din bilanțurile contabile și declarațiile 101, petenta susține că societatea și-a corelat acestea depunând declarații rectificative, solicitând astfel a se compensa diferența de impozit de plătit rezultată în urma soluționării contestației cu pierderile rezultate din declarațiile 101 rectificate.

I.2. Referitor la TVA;

I.2.1. Petenta arată că organele de control a constatat că societatea și-a dedus TVA aferent facturii .../...2011 emisă de SC A... S... SRL ... în sumă de ... neprezentând organului de control factura originală. Așa cum a explicat și la capitolul impozit pe profit, petenta anexează contestației factura semnată și ștampilată de furnizor pentru conformitate cu originalul și avizele de expediție cu care a fost transportată marfa contestând astfel nedeductibilitatea fiscală a sumei de ... lei reprezentând TVA .

I.2.2. Petenta arată că organele de control au constatat ca fiind incorectă facturarea livrării de cereale către societatea D... din Ungaria, respectiv floarea soarelui în valoare de ... lei și porumb boabe în valoare de ... lei, livrări care au fost facturate fără TVA, clientul fiind din afara țării și având cod valid de TVA.

Petenta menționează că societatea a avut contract încheiat cu firma susamintită, recepția mărfii efectuându-se la sediul furnizorului, transportul fiind asigurat de către beneficiar, iar delegatul firmei D..., dl. N... C..., i-a prezentat atât actul de identitate, cât și împuternicire dată de firma din Ungaria, vizată de notar, petenta considerând că societatea pe drept a considerat aceasta livrare ca fiind intracomunitară.

Plata mărfii s-a făcut de către administratorul firmei datorită faptului că banca la ora când s-a terminat încărcarea mărfii a fost închisă, iar în condițiile în care nu încasa c/v mărfii și lăsa camioanele să plece, risca să nu mai încaseze c/v mărfii. Petenta menționează că banii au fost depuși a doua zi la banca ... de către administrator însoțit de reprezentantul clientului.

Toate documentele au fost verificate și de organele de control a Ministerului Finanțelor, Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Serviciul Informații Fiscale și consemnate în procesul verbal încheiat la data de ...2013.

Petenta arată că organele de control în urma verificărilor efectuate și la răspunsurile la solicitările de informații, informații la care petenta susține că nu a avut acces, constată că nu s-a confirmat livrarea mărfii în afara țării, respectiv în Ungaria, respectiv că numerele de înmatriculare la mașinile folosite și scrise

pe documentele de livrare CMR sunt ale unor autovehicule care nu există, deci consideră că livrarea nu a avut caracter de livrare intracomunitară, majorând TVA-ul datorat statului nejustificat cu suma de ... lei plus penalitățile și dobânzile aferente fapt care este contestat de petentă întrucât nu dispune de mijloace de a verifica dacă marfa a trecut sau nu granița, contractul de vânzare cumpărare fiind făcut cu vânzarea mărfii în incinta societății petente.

I.2.3. Petenta arată că organele de control constată că SC X SRL ... a realizat venituri din vânzări de cereale către operatorul intracomunitar A... A... N... H... GmbH din Germania în valoare de ... lei (echivalent a ... euro) cu factura nr. .../.../...2010 reprezentând c/v a ... tone porumb boabe uscate, avizele de expediție fiind întocmite către firma C...-O... ..., marfa fiind cântărită de SC V...&H... SRL

Conform avizelor de expediție au fost trimise de către societatea petentă cantitatea de ... kg porumb umed deoarece porumbul a fost trimis direct din câmp la umiditatea cu care a fost recoltat, acesta urmând a fi uscat de societatea cumpărătoare pe spesele societății petente, conform actului adițional întocmit de cele două societăți, cantitatea de produse uscate fiind de ... kg, iar costurile pentru uscare de ... euro conform situațiilor anexate.

Petenta anexează, în copie, atât contractele încheiate cu clientul, cât și actul adițional la contract pentru uscarea porumbului expediat de societate, precum și raportul de uscare întocmit de prestatorul de servicii al clientului.

Față de constatarea organelor de control că:

- din verificarea avizelor de expediție a mărfii emise de SC X SRL ..., în care pe toate aceste avize la rubrica cumpărător este menționată societatea C...-O... SRL din ..., precum și numerele auto ale mijloacelor de transport, iar din compararea acestora cu facturile emise de transportatori respectiv SC M... T... SRL din localitatea A... și SC F... H... SRL ..., în toate cazurile locul descărcării cerealelor a fost localitatea C..., România, administratorul societății X SRL în nota explicativă dată organelor de control a precizat faptul că pentru livrările de porumb cu factura nr.../.../...2010 s-au prezentat avizele de expediție din ... la C... O... C..., unde porumbul a fost încărcat în tren, fiind livrat la societatea A... A... N... H... GmbH din Germania,

petenta arată că porumbul livrat astfel de la societate la depozitarul societății beneficiare a fost cântărit de această societate, iar pe bonurile de cântărire nu a fost trecută din eroare întotdeauna ca furnizor societatea petentă, ci în unele cazuri SC A... A... SRL.

În urma solicitării de către societatea petentă a raportului detaliat de cântărire, a raportului detaliat de uscare prin compararea numărului mijlocului de transport, a șoferului care a transportat marfa, a cantităților înscrise în avize cu cele din rapoartele detaliate, petenta susține că poate dovedi că din eroare

societatea care a întocmit notele individuale de cântărire a trecut la client SC A... A... SRL și nu X SRL.

Solicitând explicații de la clientul său din Germania și de la Firma D... furnizorul care a întocmit actele de încărcare a mărfii în vagoane, petenta susține că a primit copia scrisorii de trăsură anexă vagoanelor încărcate și expediate de către societatea A... A... N... H... GmbH în Austria la firma A... B... GmbH din P.... A fost expediată cantitatea de ... kg de porumb.

Organele de control au considerat că, potrivit acestei scrisori de trăsură au fost expediate ... to., fapt ce nu corespunde cu conținutul scrisorii de trăsură, aceasta cantitate fiind de fapt tara, cantitatea efectiv încărcată fiind de fapt ... kg. din care tara reprezintă ... kg, iar porumbul efectiv livrat este de ... kg, fapt care rezultă atât din scrisoarea de trăsură pe care o anexează, cât și din situația vagoanelor anexată, precum și de scrisoarea de tranzit ștampilată de CFR, atât în România, cât și în Ungaria și Austria pe care petenta le anexează.

Din explicațiile date de firma A... A... N... H... GmbH precum și din declarația trimisă, cantitatea de porumb expediată de ... to neto se compune din livrarea a 3 contracte raportate de firma sus amintită ca achiziție intracomunitară și anume 2 contracte cu SC X SRL, unul de ... to în valoare de ... euro cu nr. raportării ... / ... / ... / .../ ...2010 și cel de al doilea contract de ... kg în valoare de ... euro cu nr. ... / ... / ... / ... / ...2010. Și un al treilea contract în cantitate de ... kg în valoare de ... euro încheiat cu firma SC A... A... SRL raportată de firma din Germania conform declarațiilor ... / ... / ... / ...2010.

Petenta anexează în copie toate documentele enumerate inclusiv act adițional (Zusatzerklärung) la contractele ... / ...2010 și ... / ... 2010 prin care se confirmă că marfa cumpărată de la X SRL ... a plecat la P..., Austria.

Petenta consideră că prin documentele enumerate și anexate societatea a putut dovedi că marfa livrată la C... a fost trimisă de beneficiarul nostru în Austria și astfel contestă suma de ... lei TVA colectat stabilit în plus de organele de control, petenta menționând că, contractul încheiat cu firma A... A... M... H... GMBH a fost cu livrarea la C....

Petenta anexează și declarația Intrastat depusă de clientul său din care se vede clar că această livrare a fost o livrare intracomunitară fiind declarată în mod corect, atât de petenta (furnizor), cât și de clientul din Germania, petenta susținând că a anexat, în copie, toate documentele care dovedesc că această livrare a fost o livrare intracomunitară și solicită a se anula TVA colectat calculat de organele de control în sumă de ... lei plus penalitățile și dobânzile aferente.

I.2.4. Referitor la factura nr.... / ...2011 reprezentând c/v cantității de ... to porumb petenta susține că din eroare nu a fost înregistrată în contabilitate cantitatea de ... kg porumb predată de societate arendașilor fără a prezenta contabilității avizele de transport din câmp în fermă, pentru acest porumb fiind

făcută autofacturarea conform constatărilor organelor de control la punctul 5 privind necolectarea TVA aferent acestor facturi, respectiv este vorba de cantitatea de ... kg în valoare de ... lei pentru care organele de control ne-au calculat TVA aferent și penalitățile aferente și care la societate a fost scăzută din marfa cumpărată și rămasă în stoc din anul 2008, în loc de a fi scăzută din producția proprie, astfel societatea nu a mai avut stoc pentru a putea scadea și factura sus amintită. Restul cantității provenind deasemenea dintr-o greșeală contabilă, nefiind înregistrată corect o factură de storno datorită nelivrării mărfii integrale la client.

Petenta arată că dacă se analizează CMR-urile anexate facturii susmenționate se observă că la un număr reprezentând cantitatea de ... kg sunt corect întocmite fiind înregistrat ca expeditor X și localitatea ..., iar pentru diferența de cantitate probabil au fost încurcate CMR-urile la petentă rămânând cele ale SC A... SRL.

Petenta solicită a se lua în considerare livrarea efectuată de societate cu CMR-urile corect întocmite și a i se recalcula TVA și penalitățile aferente, respectiv ... to cu ... euro/to (resp.... lei/to la un curs de ... lei/euro) valoarea totală a livrării fără TVA, care să fie recunoscută a fi corectă:

... * ... = ... lei la care ar fi un TVA calculat în plus de ... lei.

Petenta anexează în copie CMR-urile pe care solicită a fi recunoscute ca fiind livrare intracomunitară, precum și facturile de autofacturare a arendeii.

Petenta menționează că a corectat veniturile prin înregistrarea acestora în octombrie 2013 în contul 1174, calculând și impozitul aferent acestora, susținând că CMR-urile înregistrate eronat au fost probabil confundate sau inversate cu cele de la SC A... A... SRL, asociații nefiind cetățeni români și necunoscând limba nu au sesizat acest lucru.

I.2.5. Petenta contestă și TVA colectat în sumă de ... lei calculat suplimentar pentru producția suplimentară de cartofi estimată ca fiind nerealizată în anul 2009 urmare a comparației cu o producție medie la ha comunicată de către Direcția Județeană pentru Agricultură, motivația contestării fiind expusa de petentă la capitolul impozit pe profit.

În concluzie, petenta contestă:

- suma de ... lei reprezentând impozit pe profit calculat în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente;
- suma de ... lei reprezentând TVA deductibil neacordat și penalitățile și dobânzile aferente;
- suma de ... lei reprezentând TVA colectat stabilit în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, prin Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, au stabilit în sarcina petentei obligații suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Trebuie precizat faptul că, prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014, respectiv pentru:

- suma de ... lei reprezentând impozit pe profit calculat în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente;
 - suma de ... lei reprezentând TVA deductibil neacordat și penalitățile și dobânzile aferente;
 - suma de ... lei reprezentând TVA colectat stabilit în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente,
- petenta ne reprezentând o situație care să reflecte modalitatea de calcul a impozitului pe profit contestat în sumă de ... lei și nici a TVA în sumă de ... lei (... lei + ... lei), contestând și accesoriile aferente, fără a preciza cuantumul acestor accesorii.

Având în vedere aceste aspecte, și întrucât petenta nu precizează suma accesoriilor contestate, se consideră ca fiind contestate toate accesoriile calculate de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014.

În consecință, se consideră că prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

II.1. Cu privire la suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

II.1.1 În anul 2008, în baza Contractul de vânzare cumpărare autentificat notarial sub nr. ... / ...2008, SC V... SRL ..., prin reprezentant V... H... vinde SC X SRL dreptul de proprietate asupra imobilului înscris în CF nr...., nr. cadastral ..., reprezentând FNC ... compus din clădire birou, cântar bascul, 2 grajduri, padoc, copertină, depozit cereale, platformă beton, alei și spații verzi, în suprafață de ... mp., pentru prețul total de ... lei echivalentul a ... euro + TVA.

Contravaloarea imobilului a fost facturată astfel:

-cu factura nr.../...2008 în valoare de ... lei echivalentul a ... euro și factura .../...2008 în valoare de ... lei echivalentul a ... euro, a fost facturat și încasat avansul în sumă totală de ... lei, stabilit în baza antecontractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr.../...2008, fapt precizat și în contractul de vânzare cumpărare nr.../...2008. Avansul în sumă totală de ... lei a fost înregistrat în contul 232 „Avansuri pentru imobilizări corporale”

-diferența de valoare a imobilului, în sumă de ... lei, reprezentând ... euro a fost facturată cu factura nr.../...2008, înregistrarea în contabilitate a acesteia făcându-se în contul 212 „Construcții”.

La data de 31.12.2008 în evidența contabilă a societății este înregistrată în contul 212 – Construcții doar suma de ... lei, avansul în sumă de ... lei rămânând până la data de 31.12.2011 tot în contul 232 - Avansuri pentru imobilizări corporale.

Aferent acestui imobil, în anul 2010, prin raportul de evaluare întocmit la data de 29.12.2010 de expert evaluator ..., a fost efectuată o reevaluare a întregii proprietăți prin care s-a stabilit o nouă valoare a construcției și s-a calculat ponderea fiecărei componente din valoare de piață a întregii proprietăți, constatându-se că terenul reprezintă o pondere de 67,2% din total, iar construcțiile reprezintă 32,8% .

Întrucât la data reevaluării în contabilitatea societății în contul de 212-Constructii” valoare înregistrată era de doar ... lei, evaluatorul s-a raportat la acesta valoare de referință, însă așa cum este precizat și în raport, evaluarea s-a făcut pentru întreaga proprietate.

Urmare reevaluării a rezultat o diferență negativă de ... lei care a fost înregistrată în contabilitate abia la data de 31.12.2012, prin contul 105 - Diferență din reevaluare în corespondență cu contul 212 - Construcții, astfel: 212=105 cu suma în roșu, societatea ținând cont la calculul amortizării de la această dată de noua valoare rămasă de amortizat, însă fără a ține cont de ponderea deținută de terenul aferent în total valoare imobilizată.

Astfel organele de control constată că din întreaga valoare a imobilului în sumă de ... lei, valoare care trebuia înregistrată în totalitate încă din anul 2008, o pondere de 67,2% o reprezintă terenul, iar diferență de 32,8 % o reprezintă valoarea construcțiilor, respectiv suma ... lei.

Având în vedere cele precizate mai sus și ținând cont de durata normată de funcționare de 24 ani cât a fost stabilită de societate, în conformitate cu nomenclatorul de mijloacele fixe, clădirii îi corespunde o amortizare lunară de ... lei / lună, respectiv ... lei / an, începând cu data de 01.01.2009 .

Ținând cont de acest aspect, s-a stabilit că din suma totală de ... lei înregistrată de societate pe cheltuieli cu amortizarea, suma de ... lei o reprezintă cheltuiala cu amortizarea terenului calculată de organele de control astfel:

- An 2009: amortizare calculată de societate și înregistrată pe cheltuieli ... lei, amortizare admisă ... lei, rezultă cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.

- An 2010: amortizare calculată de societate și înregistrată pe cheltuieli ... lei, amortizare admisă ... lei, rezultă cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.

- An 2011: amortizare calculată de societate și înregistrată pe cheltuieli ... lei, amortizare admisă ... lei, rezultă cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.

- An 2012: amortizare calculată de societate și înregistrată pe cheltuieli ... lei, amortizare admisă ... lei, rezultă cheltuieli cu amortizarea nedeductibile de ... lei.

- La 30.09.2013: amortizare calculată de societate și înregistrată pe cheltuieli ... lei, amortizare admisă ... lei, rezultă cheltuieli cu amortizarea nedeductibile de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.24 alin. (4) din Codul fiscal, cheltuiala cu amortizarea în sumă de ... lei este nedeductibilă fiscal, acesta fiind aferentă terenului, categorie de mijloc fix care nu se supune amortizării.

II.1.2. În perioada verificată societatea a achiziționat din Germania 3 autoturisme second-hand utilizate pentru transportul de persoane, respectiv 2 autoturisme marca ... și un autoturism marca ..., astfel:

- autoturism ... , achiziționat în baza contractului de vânzare cumpărare încheiat cu persoana fizică germană M... W..., la valoarea de ... lei echivalentul a ... euro, intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar ... la data de 01.12.2008.

- autoturism ... , achiziționat în baza contractului de vânzare cumpărare din data de 23.08.2011 încheiat cu societatea germană A... A... GMBH, la valoarea de ... lei echivalentul a ... euro, intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar ...

-autoturism ... achiziționat cu factura nr.../...2008 de la A... S... S... K... B... din Germania, la valoarea de ... lei echivalentul a ... euro, intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar

Toate cele trei autoturisme au fost înregistrate în contul de mijloace de transport (cont 213) și aferent cărora societatea nu și-a exercitat dreptul de

deducere a TVA prin mecanismul taxării inverse (achizițiile fiind de la persoană fizică, respectiv de la persoane juridice fără cod valid de TVA).

Aferent acestor mijloace de transport societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, combustibil, reparații, asigurare auto, impozit și roviniete în sumă totală de ... lei, aferente perioadei mai 2008 - septembrie 2013, cu precizarea că toate cheltuielile cu reparațiile, combustibil, impozit auto, asigurări și roviniete constatate a fi înregistrate în evidența contabilă a societății au la baza documente întocmite de autorități și societăți străine, respectiv bonuri de combustibil, chitanțe, polițe de asigurare, fiind efectuate în afara teritoriului național, fapt pentru care societatea nu a dedus TVA cu excepția a două facturi de reparații și piese schimb privind ..., emise de B... C... SRL ..., jud. ..., respectiv facturile nr. .../...2009 și nr. .../...2010.

La data controlului, organele de inspecție fiscale au constatat că autoturismul ... , intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar ... a fost vândut cu factura nr..../...2011 către persoana fizică străină M... W... la valoarea de ... euro echivalentul a ... lei.

De asemenea la data controlului s-a constatat că pentru toate cele trei autoturisme societatea nu a efectuat niciun demers privind înmatricularea acestora în România, respectiv pe numele SC X SRL, ele circulând cu numere de înmatriculare străine.

Conform notei explicative înregistrată la societate sub nr. .../...2014, dată de reprezentantul societății la solicitarea organelor de control, se recunoaște faptul că aceste autoturisme, nu au fost înscrise pe societate întrucât costul aferent înmatriculării în România a fost foarte de asemenea precizându-se faptul că ele au fost utilizate de către asociații societății pentru transportul din Germania în România.

Având în vedere cele de mai sus s-a constatat că la baza cheltuielilor înregistrate în contabilitate privind asigurarea, impozitul auto și roviniete, documentele justificative prezentate nu sunt întocmite pe SC X SRL, iar pentru cheltuielile cu combustibilul și reparațiile efectuate, societate nu a prezentat foi de parcurs, ordine de deplasare, devize de lucrări, nefăcând astfel dovada utilizării acestora pe teritoriul național, respectiv nefăcând dovada utilizării acestora în scopul realizării de venituri în folosul societății X SRL....

Act normativ încălcat art.21 alin.4) lit.f) și t) din Codul Fiscal.

Situația centralizată a documentelor reprezentând cheltuieli cu reparații, combustibil, asigurare și impozit înregistrate în evidența contabilă cu aceste trei autoturisme este centralizată în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală, valoarea totală aferentă înregistrată în contabilitate cu acestea fiind de ... lei, iar pentru amortizarea aferentă calculată de societate în sumă totală de ... lei sunt anexate fișele celor 3 mijloace fixe, cu precizarea că din aceasta, suma de ... lei o reprezintă cheltuiala cu valoarea rămasă neamortizată la data vânzării ... și

reprezentând cheltuiala cu scoaterea din evidența a acestui mijloc fix - anexa 5 la raportul de inspecție fiscală.

Astfel situația cheltuielilor nedeductibile înregistrate în contabilitate aferentă celor trei mijloace auto, pe ani fiscali, se prezintă astfel:

- an 2008- cheltuieli nedeductibile totale de ... lei ;
- an 2009- cheltuieli nedeductibile totale de ... lei ;
- an 2010- cheltuieli nedeductibile totale de ... lei ;
- an 2011- cheltuieli nedeductibile totale de ... lei ;
- an 2012- cheltuieli nedeductibile totale de ... lei ;
- la 30.09.2013- cheltuieli nedeductibile totale de ... lei.

II.1.3 Cu factura nr. .../...2011 emisă de SC A... S... SRL ..., societatea înregistrează în gestiune cont 3021 - Materiale auxiliare” achiziția a ... To de îngrășământ NPK la valoarea de ... lei cu TVA aferentă de ... lei. Factura a fost prezentată în copie xerox, a fost transmisă prin poștă și aferent acesteia nu au fost prezentate avize de însoțire a mărfii prin care să se justifice transportul mărfii achiziționate.

Conform răspunsului dat la solicitarea organelor de control de către reprezentantul SC X SRL, în persoana dnei. ..., la data de 18.02.2014, factura nu se poate prezenta în original, iar reprezentanții societății A... S... SRL ... nu au mai putut fi contactați.

Întrucât prin darea în consum a cantității de ... to îngrășământ societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de ... lei, precum și faptul că nu s-a putut face dovada livrării acestor materiale, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit. f) din Codul Fiscal cheltuiala în sumă de ... lei este nedeductibilă fiscal, întrucât nu are la baza un document justificativ care să confirme realitatea efectuării operațiunii.

II.1.4 În anul 2008, societatea înregistrează în evidența contabilă cheltuieli cu comisioanele în sumă de ... lei echivalentul a ... euro.

La baza înregistrării în contabilitate societatea a prezentat, în copie, două contracte încheiate în limba germană cu I... A... K... din Germania, din care unul încheiat la data de 20.02.2008 în sumă de ... euro și unul încheiat la data de 01.04.2008 în sumă de ... euro.

Conform explicațiilor date de reprezentantul societății, contractele încheiate cu I... A... K... din Germania sunt aferente unor servicii de intermediere / cumpărare imobile și terenuri în localitatea ..., de intermediere și găsire a terenurilor în vederea arendării acestora.

Aferent acestor servicii, societatea nu a prezentat facturile emise de către acesta societate, nu sunt prezentate rapoarte de lucru, persoana care a efectuat aceste servicii, ce terenuri au fost cumpărate/intermediate, ce

documente și documentații a întocmit, precum și orice alte documente justificative care să confirme prestația respectivă.

Având în vedere cele precizate, organele de control a constatat că suma de ... lei înregistrată de societatea pe cheltuieli este nedeductibilă fiscal, nefiind justificată cu documente care să ateste realitatea fenomenului economic.

Au fost încălcate prevederile art. 21 alin.4) lit.f) și m) din Codul Fiscal.

II.1.5 În luna august 2011 SC X SRL a întocmit factura nr. .../...2011 în valoare de ... lei, reprezentând livrarea cantității de ... kg. grâu către SC A... S... SRL ..., jud. ..., factura care deși poartă semnătura de primire a fost anulată.

Factura a fost întocmită în conformitate cu prevederile art.160 alin.3) lit c) din Codul fiscal, respectiv purtând mențiunea „taxare inversă”.

Întrucât societatea nu poate prezenta toate cele trei exemplare ale facturii mai sus amintite, la cotor existând doar exemplarul roșu și verde, organele de control constată că marfa a fost livrată, iar suma de ... lei reprezintă venit neînregistrat în evidența contabilă a societății.

II.1.6. Urmare a controlului efectuat, s-a constatat că pentru anul agricol 2008-2009, în baza documentelor prezentate, SC SC X SRL a înregistrat conform fișei culturii o suprafață cultivată de ... ha cartofi, înființată cu precădere în zona localității ... (...) jud.

Conform notelor de recepție și constatare de diferențe întocmite de contribuabil, pentru cultura de cartof, rezultă că în anul 2009 SC X SRL a realizat o producție de ... kg cartofi, respectiv ... kg/ha care a fost valorificată la prețul de ... lei/kg.

Pentru anul 2009 producția medie la hectar pentru cultura de cartof, pe raza ... (...), județului ..., conform adresei nr. .../...2013 comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană ... este de ... kg/ha., iar conform Hotărâri CJT din anul 2009 de stabilire a prețurilor medii ale unor produse agricole, prețul mediu la cartof a fost de ... lei/kg.

Societatea a prezentat Procese-verbale de constatare și evaluare a pagubelor la culturile agricole nr. ... și .../...2009 în care s-a constatat grad de dăunare datorate condițiilor de secetă din zona, cu mențiunea că înainte de recoltare să fie convocată comisia pentru constatarea definitivă.

Totodată a fost prezentată și polița de asigurare nr. .../...2009 emisă de ... SA Suc. ... privind asigurarea acestei culturi pentru grindină, ploai torențiale incendiu s.a, exclusiv seceta.

Conform proceselor-verbale de recoltare încheiate în data de ...2009, semnate de asigurator și contribuabil, fără a se mai face o comisie, societatea nu a obținut nicio producție de cartofi.

Din controlul efectuat s-a constatat că SC X SRL nu a evidențiat în contabilitate venituri din despăgubiri pentru a acoperi producția nerealizată, iar

cultura înființată nu a fost cuprinsă în zone calamitate stabilite prin Hotărâri Guvernamentale.

În nota explicativă dată de contribuabil la data de 18.02.2014, acesta menționează că a respectat normele tehnologice pentru culturile înființate, a fost adusă sămânță din Germania, tratată și însămânțată conform normelor, ierbicizată, dată cu îngrășăminte după tehnologia germană.

Conform documentelor prezentate, aferent culturi de cartof societatea a realizat lucrări de pregătire a terenurilor, de semănat, fertilizat, combatere a dăunătorilor și recoltat, înregistrând în contabilitate consumuri de sămânță, erbicide, insecticide, motorină, s.a.

De asemenea, s-a menționat că o parte din lucrările agricole (scarificat, arat, s.a.) au fost efectuate cu prestatori de servicii, neexistând obiecții sau contestații din partea SC X SRL cu privire la modul de efectuare a acestor lucrări.

Astfel din documentele prezentate, rezultă că nu s-au efectuat abateri de la tehnologie, lucrările fiind de calitate și la timp.

Din analiza comparativă privind producțiile realizate de alte societăți din zona ... (...) jud. ..., care realizează exploatații agricole, s-a constatat că SC X SRL a realizat o producție mult inferioară celor realizate de alte societăți.

Având în vedere cele prezentate, în condițiile în care societate SC X SRL a respectat procesul tehnologic, raportat și la media producției obținute de alți producători în condiții similare, contribuabilul nu poate să justifice producția obținută sub producția medie la hectar comunicată de către Direcția pentru Agricultură Județeană

În conformitate cu prevederile art.6 și art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizat, art.11 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că: *"autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic"*.

Pentru determinarea bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit echipa de inspecție fiscală a constatat că se impune utilizarea metodei de estimare a veniturilor pentru cultura de cartof înființată de SC SC X SRL în anul agricol 2008-2009, întrucât cantitatea de cartofi înregistrată și vândută este mult inferioară nivelului producției medii realizate în zona ... (...), comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană ..., prin adresa nr. .../...2013, înregistrată la AJFP ... – Inspecția Fiscală sub nr. .../...2013.

Modul de stabilire prin estimare a cantităților suplimentare cartofi și a sumelor aferente a fost efectuat utilizându-se metoda produsului/serviciului și a volumului prevăzută de OPANAF nr.3389 / 03.11.2011

Astfel, pe baza acestei metode, a rezultat o diferență de ... kg/ha (... - ...) pentru cultura de cartof.

Dat fiind faptul că tot ce ține de tehnologia culturii a fost respectat, aceste diferențe nu sunt justificate.

Prin înmulțirea diferențelor cu suprafața cultivată de ... ha și cu prețul mediu de vânzare practicat de societate de ... lei/kg, rezultă o bază impozabilă suplimentară în sumă totală de ... lei astfel :

-... kg/ha x ... ha x ... lei/kg = ... lei

Cu suma de ... lei au fost reîntregite veniturile societății și a fost influențată baza impozabilă a societății aferentă anului 2009, calculată în conformitate cu prevederile art.17 și 19 din Legea nr. 571/2003.

În concluzie, în perioada supusă verificării, organele de control au stabilit o bază impozabilă suplimentară totală de ... lei din care ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal și diferență în sumă de ... lei reprezintă venituri suplimentare neînregistrate de societate.

Situația privind sumele stabilite suplimentar de organele de control este detaliată în anexa 6 la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că rezultatul fiscal declarat de societate eronat prin declarațiile cod 101 aferente perioadei verificate nu corespunde cu sumele evidențiate în contabilitate, organele de control au influențat rezultatul fiscal și cu aceste diferențe.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe profit, precum și la recalcularea pierderii fiscale, pe ani fiscali, sinteza bazei impozabile suplimentare și impozitul pe profit aferent este prezentată detaliat în anexa nr.7, astfel:

Anul 2008

- diminuare pierdere fiscală cu suma de ... lei din care :

- ... lei pierdere fiscală declarată eronat de societate în plus față de sumele evidențiate în contabilitate;
- ... lei sume stabilite suplimentar de IF

Anul 2009

- baza impozabilă suplimentară -... lei din care:

- pierdere fiscală ... lei declarată eronat de societate în minus față de sumele stabilite în contabilitate ;
- ... lei sume suplimentare stabilite de IF;

Anul 2010

- baza impozabilă suplimentară ... lei care a diminuat pierderea fiscală de recuperat declarată cumulativ de societate la 2010:

Anul 2011

- baza impozabilă ... lei din care:

- ... lei stabilită suplimentar de IF;
- pierdere fiscală -... lei de recuperat recalculată de IF pentru anul 2010.

-impozit datorat **... lei**
-... lei diminuare pierdere fiscală

Anul 2012

- baza impozabilă suplimentară ... lei :

- impozit datorat **... lei**

Pentru perioada 01.01.-30.09.2013

La 30.09.2013 conform declarației cod 100 impozitul pe profit declarat de societate este 0 (zero).

Pentru perioada 01.01.-30.09.2013 conform evidenței contabile și sumelor stabilite suplimentar de control de -... lei (... cheltuieli nedeductibile și -... lei venituri suplimentare înregistrate cu întârziere), a fost recalculat un profit impozabil în sumă de ... lei, cu impozit pe profit suplimentar de **... lei**.

Pentru diferență de impozit pe profit în sumă totală de **... lei** neachitată la termenele scadente, societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119 -120 din OG 92/2003, republicată, ținându-se cont de cotele de majorări în vigoare la datele respective și de termenul scadent luat în calcul pentru stabilirea majorărilor de întârziere, respectiv data de 25 februarie a anului următor celui pentru care se datorează impozitul, în conformitate cu prevederile art.34 alin.5) lit. b) din Codul Fiscal.

Majorările au fost calculate până la data de 15.03.2014.

De asemenea pentru diferență de impozit pe profit calculată pentru anii fiscali 2008-2012 în sumă totală de ... lei neachitată la termenele scadente, societatea datorează penalități în sumă de ... lei calculate în procent de 15% asupra diferenței de impozit neachitată cu o întârziere de peste 90 de zile (situația modului de calcul al majorărilor de întârziere și al penalităților este prezentată în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală).

II.2. Cu privire la suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);

... lei – majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

II.2.1. Organele de inspecție fiscală, au constatat că prin factura nr..../...2011 emisă de SC A... S... SRL ..., societatea înregistrează în gestiune cont 3021-Materiale auxiliare, achiziția a ... To de îngrășământ NPK la valoarea de ... lei cu TVA aferentă de ... lei.

Factura a fost prezentată în copie xerox, a fost transmisă prin poștă și aferent acesteia nu au fost prezentate avize de însoțire a mărfii prin care să se justifice transportul mărfii achiziționate.

În conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, TVA în sumă de **... lei** este nedeductibilă fiscal neavând la baza un document justificat legal aprobat.

II.2.2. Urmare a controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că în relația cu operatorul intracomunitar D... Kft din Ungaria, SC X SRL a înregistrat livrări de cereale în sumă de ... lei, în luna decembrie 2009, cu factura nr. .../...2009 și în sumă de ... lei, în luna aprilie 2010, cu factura nr. .../...2010.

Contravaloarea celor două facturi emise către D... Kft din Ungaria a fost achitată prin depunerea de numerar la banca SC X SRL din ... pe foaie de vărsământ suma figurând ca fiind depusă de dl. ... acesta având calitatea de administrator la SC X SRL, iar o parte a fost depusă de dl. V... C... G... (persoana neidentificată).

Urmare a verificărilor efectuate și a răspunsurile la solicitările de informații transmise de transportatori ale căror autovehicule sunt menționate pe documentele de transport (CMR-uri), nu s-a confirmat realitatea rutelor menționate în aceste documente și implicit transporturile către societatea D... Kft din Ungaria.

Aspectele sunt consemnate în adresa înaintată de către Serviciul de informații fiscale din cadrul AJFP ... sub nr. .../...2013 și în completare la aceasta, cu adresele nr. .../...2013, nr. .../...2014, nr. .../...2014, nr. .../...2014 și nr. .../...2014, anexate la raportul de inspecție fiscală ca anexe de lucru.

Totodată cu ocazia controlului, din verificarea documentele de livrare utilizând programul de Evidență a mijloacelor de transport, organele de control au constatat că pe acestea sunt specificate și numerele de înmatriculare ale unor autovehicule care nu există ca de exemplu ... , ... sau

Cu privire la aceste tranzacții, s-au solicitat informații și documente suplimentare administratorului societății ..., acesta precizând în Nota explicativă dată în data de 13.02.2014 că își menține declarația anterioară dată organelor de control din cadrul Serviciul de informații fiscale conform Notei nr. .../...2013, menționand că: „*CMR-urile au fost completate de ambele părți*”.

Nu au fost prezentate alte documente justificative suplimentare .

Având în vedere cele precizate, organele de control au constatat că operațiunile nu se încadrează la regimul de scutire de TVA prevăzut la art.143 alin.(2) din Legea 571/2003, operațiunile încadrându-se la prevederile art.134 alin.(2) din Legea 571/2003 :

“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.”

În conformitate cu prevederile art.134¹, alin. (1) din Legea 571/2003 *"faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor..."*,

fapt pentru care societatea datorează o TVA colectată în sumă de ... lei aferentă livrărilor facturate către societatea D... Kft din Ungaria.

II.2.3. În luna noiembrie 2010, SC X SRL, a înregistrat venituri din livrări de cereale către operatorul intracomunitar A... A... N... H... GmbH din Germania în valoare de ... lei (echivalentul a ... euro) cu factura nr. .../.../...2010 reprezentând contravaloarea cantității de ... tone porumb boabe.

Conform documentelor prezentate de societate (avize de expediție, note de cântărire s.a.), cerealele au fost livrate de SC X SRL din câmp la societatea C...-O... SRL din C... și au fost cântărite la SC V...&H... SRL

Din verificarea Notele de cântărire s-a constatat că pe o parte din acestea la rubrica “client” este menționată societatea A... A... SRL din loc. S..., cantitatea aferentă acestor note este de ... tone porumb.

Au fost verificate Avizele de expediție a mărfii emise de SC X SRL în care pe toate aceste avize la rubrica cumpărător este menționată societatea C...-O... SRL din C... precum și numerele auto ale mijloacelor de transport, iar din compararea acestora cu facturile emise de transportatori respectiv SC M... T... SRL loc. A... și SC F... H... SRL ..., s-a constatat că în toate cazurile locul descărcării cerealelor a fost loc. C...-România.

Având în vedere cele constatate, au fost solicitate explicații administratorului societății dl. M... W... care în Nota explicativă dată în data de 18.02.2014 precizează faptul că:

“pentru livrările de porumb cu factura nr. .../.../...2010 sunt prezentate avizele de expediție de la ... la SC C...-O... ..., unde s-a făcut încărcarea în tren, porumbul fiind livrat cu trenul către societatea A... A... N... H... GmbH din Germania.

Am primit de la A... GmbH situația încărcării vagoanelor urmând să primesc și de la SC D..., furnizorul de la care s-a încărcat marfa în vagoane.”

Societatea a prezentat în copie o scrisoare de trăsură din data de 08.12.2010 cu anexele aferente privind livrarea cantității de ... tone porumb încărcate în 20 de vagoane de la SC V... H... SRL C... (pentru A... A... N... H... GmbH) la SC A... B... GmbH din P... – Germania.

Din analiza acestor documente, organele de control au constatat că SC X SRL nu poate face dovada că marfa facturată către A... A... N... H... GmbH din Germania cu factura .../.../...2010, reprezintă marfa transportată de la V... H... SRL C..., având în vedere că pe aceste documente nu este menționat că marfa provine de la SC X SRL, iar cantitatea transportată este cu ... tone mai mică decât cantitatea facturată.

De asemenea, din verificarea bazei de date ANAF se constată că în luna decembrie 2010, când are loc livrarea cerealelor din loc. C..., România – la P..., Germania, sunt declarate și alte livrări de bunuri de către societăți din România către operatorul A... A... N... H... GmbH din Germania, ca de exemplu societatea A... A... SRL din loc. S... declară livrări intracomunitare de bunuri către acesta

societate în sumă totală de ... lei, suma care poate fi aferentă cantității de ... tone porumb așa cum sunt precizate pe notele de cântărire.

Organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art.11 din Legea 571/2003 și având în vedere cele menționate, organele de control au constatat faptul că aceste operațiuni nu se încadrează în prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, societatea aplicând în mod eronat scutirea de TVA pentru aceste livrări.

Conform prevederilor art. 134, alin.(3) din Legea 571/2003:

“exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoana are obligația de a plăti taxa la bugetul statului”,

coroborat cu prevederile art.157 alin.1:

“Aceasta dată determină și momentul de la care se datorează majorările de întârziere.”

Astfel, pentru aceste livrări de bunuri pentru care nu se poate face dovada transportului sau expedierii din România în statul membru, locul livrării este în România, locul unde se găsesc bunurile în momentul în care sunt puse la dispoziția cumpărătorului, pentru bunurile care nu sunt transportate, conform art.132 alin.1 lit.c) din Lg.571/2007 cu modificările ulterioare, care prevede ca locul operațiunilor impozabile este:

„Locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate”

Mai mult, pentru justificarea scutirii de TVA pentru livrările în sumă de ... lei societatea nu respecta prevederile art.10 alin.(1), lit.b) din OMF 2222/2006, respectiv nu prezintă documentul de transport prin care să ateste că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și ca acestea au fost recepționate de către clientul din Germania, la momentul în care a intervenit exigibilitatea TVA.

În conformitate cu prevederile art. 134¹, alin. (1) din Legea 571/2003 *"faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor ..."*

Organele de inspecție fiscală au precizat că prin Decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C – 285/09 se menționează că, în cazul în care exista motive serioase pentru a presupune că achiziția intracomunitară aferentă livrării în cauza, ar putea fi sustrasă de la plata TVA-ului în statul membru de destinație, în pofida asistentei reciproce și a cooperării administrative dintre autoritățile fiscale ale statelor membre vizate, statul membru de plecare este în principiu obligat să refuze în favoarea furnizorului de bunuri și să îl oblige pe acesta din urma să plătească taxa a posteriori pentru a evita ca operațiunea în cauza să fie sustrasă oricărei impozitări.

Astfel, potrivit principiului fundamental al sistemului comun de TVA, aceasta taxa se aplică fiecărei operațiuni de producție sau de distribuție.

Concluzia Curții Europene de justiție (CEJ) în cauza C-285/09 Procedura penală împotriva R a fost că în circumstanțe în care o livrare intracomunitare de bunuri a avut loc în mod real, dar în cadrul acesteia, furnizorul a disimulat identitatea adevăratului cumpărător pentru a permite acestuia din urma să se sustragă de la plata taxei pe valoarea adăugată, statul membru de plecare a livrării intracomunitare poate, în temeiul competențelor care îi revin conform primei teze a articolului 28c secțiunea A din a - șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, așa cum a fost modificata prin Directiva 2000/65/CE a Consiliului din 17 octombrie 2000, să refuze acordarea scutirii pentru această operațiune.

În consecință, organele de control au procedat la colectarea TVA aferentă livrărilor către A... A... N... H... Gmbh din Germania în sumă de ... lei, stabilind suplimentar o TVA colectată în sumă de ... lei (...*24%=... lei).

II.2.3. Totodată, organele de inspecție fiscale au constatat că în luna februarie 2011 SC X SRL a înregistrat venituri din livrări de cereale către operatorul intracomunitar A... A... N... H... Gmbh din Germania, în valoare de ... lei cu factura nr. ... / ...2011 reprezentând contravaloarea cantității de ... tone porumb boabe.

Conform bilanței contabile încheiata la data de 31.12.2010 și a rulajului contului 371 „Marfuri” pentru perioada 01.01.- 28.02.2011, SC X SRL nu a înregistrat și nu a deținut pe stoc mărfuri (porumb), iar produsele finite înregistrate în contul 345 la data livrării au fost în sumă totală de ... lei și reprezintă cantitatea de ... tone porumb, a cărei contravaloare la livrare a fost de ... lei.

Pentru diferență de cantitate de ... tone porumb facturată către A... A... N... H... Gmbh din Germania cu factura nr. ... / ...2011 a cărei contravaloare la livrare a fost de ... lei, societatea SC X SRL nu poate face dovada că aceasta provine din depozite autorizate sau din producția proprie, conform OUG nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieței pe filiera cerealelor.

Totodată din analiza CMR-urilor prezentate de societate s-a constatat ca pe unele dintre acestea (ex: nr...., ..., ...) la rubrica nr. 1 “Denumirea furnizorului” este menționată societatea A... A... SRL din loc. S... și CUI ..., iar la rubrica loc de încărcare sau locul de întocmire al CMR-ului este menționată loc. L... sau ... în condițiile în care SC X SRL ... nu a avut depozite în aceste localități și nu sunt înregistrate în contabilitate mărfuri aflate în custodie.

De asemenea nu se poate stabili locul de plecarea a mărfurilor pentru a fi îndeplinită condiția de scutire a TVA, condiție obligatorie pentru încadrarea operațiunii la art. 143, alin. (2) din Legea 571/2003, fapt pentru care societatea datorează o TVA colectată în sumă de ... lei aferentă livrărilor facturate către

societatea A... A... N... H... Gmbh din Germania, conform prevederilor art. 134¹, alin. (1) din Legea 571/2003.

II.2.4. În anul agricol 2008-2009, în baza documentelor prezentate, SC SC X SRL a înregistrat conform fișei culturii o suprafața cultivată de ... ha cartofi, înființată cu precădere în zona localității ... (...) jud.

Conform notelor de recepție și constatare de diferențe întocmite de contribuabil, pentru cultura de cartof, rezultă că în anul 2009 SC X SRL a realizat o producție de ... kg cartofi, respectiv ... kg/ha care a fost valorificată la prețul de ... lei/kg.

Pentru anul 2009 producția medie la hectar pentru cultura de cartof, pe raza loc. ... (...), județului ..., conform adresei nr .../...2013 comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană ... este de ... kg/ha.

Având în vedere că societatea SC X SRL a respectat procesul tehnologic nefiind constatate abateri de la tehnologie, lucrările fiind de calitate și la timp, iar prin raportarea la media producției obținute de alți producători în condiții similare, s-a constatat că contribuabilul nu poate să justifice producția obținută sub producția medie la hectar comunicată de către Direcția pentru Agricultură Județeană

În conformitate cu prevederile art.6 și art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală actualizat, art.11 alin.(1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că *"autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic"*,

precum și ale art.126 alin.(1) din același act normativ care prevede că în sfera de aplicare a TVA intra : *"operațiunile care, în sensul art.128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri"*,

pentru determinarea bazei impozabile la stabilirea TVA echipa de inspecție fiscală constată că se impune utilizarea metodei produsului/serviciului și a volumului prevăzută de OPANAF nr.3389/03.11.2011, întrucât cantitatea de cartofi înregistrată și vândută este mult inferioară nivelului producției medii realizate în zona ... (...).

Astfel, pe baza acestei metode, a rezultat o diferență de ... kg/ha (... - ...) pentru cultura de cartof.

Având în vedere că în jud. ... în anul 2009, cultura de cartofi nu a fost o cultura predominantă, iar în nomenclatorul produselor de stabilire a prețurilor medii ale unor produse agricole din jud. ... nu a fost cuprinsă și cultura de cartof, prețul/kg a fost stabilit prin raportare la prețul practicat de societate în anul 2009 la vânzarea de cartofi de ... lei/kg.

Dat fiind faptul că tot ce ține de tehnologia culturii a fost respectat, aceste diferențe nu sunt justificate.

Prin înmulțirea diferențelor cu suprafața cultivată de ... ha și cu prețul mediu de ... lei/kg practicat de societate în anul 2009, rezultă o bază impozabilă suplimentară în sumă totală de ... lei, astfel:

-... kg/ha x ... ha x ... lei/kg = ... lei

Urmare a recalculării bazei de impunere cu suma de ... lei a fost stabilit o TVA colectată în sumă totală de ... lei prin aplicarea cotei de 19%.

La stabilirea diferenței de TVA au fost avute în vedere prevederile art.126 alin.(1), respectiv prevederile art.140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, privind Codul fiscal.

În concluzie, organele de inspecție fiscale au făcut o recapitulație privind TVA aferentă perioadei 01.01.2008 – 30.09.2013, astfel:

-TVA deductibilă stabilită de societate	... lei
-TVA nedeductibilă stabilită de control	... lei
-TVA deductibilă stabilită de control	... lei
-TVA colectată stabilită de societate	... lei
-TVA colectată suplimentar de control	... lei
-TVA colectată stabilită de control	... lei
-TVA în sumă negativă stabilită de societate	... lei
<u>-TVA suplimentară stabilită de control</u>	<u>... lei</u>

Organele de inspecție fiscale, au menționat faptul că pentru TVA suplimentară stabilită de organele de control în sumă totală de ... lei, neachitată la termenele scadente, societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei conform prevederilor art.119-120 din OG 92/2003, republicată, ținându-se cont de cotele de majorari în vigoare la datele respective și de termenele scadente.

Majorările au fost calculate până la data de 15.03.2014, ținându-se cont de TVA în sumă negativă înregistrată pe cumulat de societate în perioada supusă verificării.

De asemenea, organele de inspecție fiscale, au menționat faptul că pentru TVA suplimentară în sumă de ... lei neachitată la termenele scadente, societatea datorează penalități în sumă de ... lei calculate în procent de 15% asupra diferenței de TVA nechitată cu o întârziere de peste 90 de zile.

Situația modului de calcul al majorărilor de întârziere și al penalităților este prezentată în anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL, cu sediul în ..., str., jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., reprezentată de dl. ..., în calitate de administrator, prin împuternicit dna.

În fapt, prin Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina petentei obligații suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Trebuie precizat faptul că, prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014, respectiv pentru:

- suma de ... lei reprezentând impozit pe profit calculat în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente;
- suma de ... lei reprezentând TVA deductibil neacordat și penalitățile și dobânzile aferente;
- suma de ... lei reprezentând TVA colectat stabilit în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente,

petenta neprezentând o situație care să reflecte modalitatea de calcul a impozitului pe profit contestat în sumă de ... lei și nici a TVA în sumă de ... lei (... lei + ... lei), contestând și accesoriile aferente, fără a preciza cuantumul acestor accesorii.

Având în vedere aceste aspecte, și întrucât petenta nu precizează suma accesoriiilor contestate, se consideră ca fiind contestate toate accesoriiile calculate de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014.

În consecință, se consideră că prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

III.1. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă petenta beneficiază de deductibilitate pentru o serie de cheltuieli, în condițiile în care petenta nu vine cu elemente care să fie relevante în susținerea contestației.

III.1.1 Referitor la suma de ... lei reprezentând cheltuielile nedeductibile cu amortizarea terenului;

Petenta referitor la amortizarea în sumă de ... lei aferentă terenului înscris în CF nr...., nr. cadastral ..., reprezentând FNC ..., consideră că aceasta este deductibilă integral întrucât în actul de vânzare-cumpărare nu a fost trecută separat valoarea clădirilor și a terenului, iar urmare a recalculării efectuată de organele de control ar rezulta o valoare a terenului mult superioară prețului de piață. Petenta, prin completarea la contestație, depune un raport de evaluare la data de 15.07.2014.

În fapt, în anul 2008, în baza Contractul de vânzare cumpărare autentificat notarial sub nr. ... / ...2008, SC V... SRL ..., prin vinde SC X SRL dreptul de proprietate asupra imobilului înscris în CF nr...., nr. cadastral ..., reprezentând FNC ... compus din clădire birou, cântar bascul, 2 grajduri, padoc, copertină, depozit cereale, platformă beton, alei și spații verzi, în suprafață de ... mp., pentru prețul total de ... lei echivalentul a ... euro + TVA.

Aferent acestui imobil, în anul 2010, prin raportul de evaluare întocmit la data de 29.12.2010 de expert evaluator ..., a fost efectuată o reevaluare a întregii proprietăți prin care s-a stabilit o nouă valoare a construcției și s-a calculat ponderea fiecărei componente din valoare de piață a întregii proprietăți, constatându-se că terenul reprezintă o pondere de 67,2% din total, iar construcțiile reprezintă 32,8% .

Astfel organele de control constată că din întreaga valoare a imobilului în sumă de ... lei, valoare care trebuia înregistrată în totalitate încă din anul 2008, o pondere de 67,2% o reprezintă terenul, iar diferență de 32,8 % o reprezintă valoarea construcțiilor, respectiv suma ... lei.

Având în vedere cele precizate mai sus și ținând cont de durata normată de funcționare de 24 ani cât a fost stabilită de societate, în conformitate cu nomenclatorul de mijloacelor fixe, clădirii îi corespunde o amortizare lunară de ... lei / lună, respectiv ... lei / an, începând cu data de 01.01.2009 .

Ținând cont de acest aspect, s-a stabilit că din suma totală de ... lei înregistrată de societate pe cheltuieli cu amortizarea, suma de ... lei o reprezintă cheltuiala cu amortizarea terenului, calculată de organele de control astfel:

- An 2009: amortizare societate ... lei, amortizare admisă ... lei, cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.

- An 2010: amortizare societate ... lei, amortizare admisă ... lei, cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.
- An 2011: amortizare societate ... lei, amortizare admisă ... lei, cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.
- An 2012: amortizare societate ... lei, amortizare admisă ... lei, cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.
- La 30.09.2013: amortizare societate ... lei, amortizare admisă ... lei, cheltuieli cu amortizarea nedeductibile fiscal de ... lei.

Referitor la faptul că petenta, prin completarea la contestație, depune un raport de evaluare la data de 15.07.2014, acesta nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât stabilește care este valoarea terenului la data de 15.07.2014, iar perioada care a fost supusă inspecției a fost 2009 – 2013.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.24 alin.(4) din Codul fiscal, care prevede:

„ART. 24 Amortizarea fiscală

(4) Nu reprezintă active amortizabile:

a) terenurile, inclusiv cele împădurite;” ,

și în consecință organele de inspecție fiscală în mod legal, au constatat că suma de ... lei reprezentând cheltuielile cu amortizarea terenului este nedeductibilă fiscal, amortizarea fiind aferentă terenului, categorie de mijloc fix care nu se supune amortizării, aspect de care petenta nu a ținut cont.

III.1.2. Referitor la cheltuielile cu amortizarea în sumă de ... lei, precum și cheltuielile cu reparațiile, combustibil, asigurare s.a. în sumă de ... lei aferente unui număr de 3 autoturisme;

Petenta susține că toate aceste cheltuieli ar trebui tratate ca în cazul unui contract de leasing sau a unui contract de comodat, cheltuielile aferente fiind deductibile întrucât sunt efectuate în scopul de a se deplasa pe teren și de a obține venituri.

În perioada verificată societatea a achiziționat din Germania 3 autoturisme second-hand utilizate pentru transportul de persoane, respectiv 2 autoturisme marca ... și un autoturism marca ..., astfel:

- autoturism ... , achiziționat în baza contractului de vânzare cumpărare încheiat cu persoana fizică germană M... W..., la valoarea de ... lei echivalentul a ... euro, intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar ... la data de 01.12.2008.

- autoturism ... , achiziționat în baza contractului de vânzare cumpărare din data de 23.08.2011 încheiat cu societatea germană A... A... GMBH, la valoarea de ... lei echivalentul a ... euro, intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar

....

-autoturism ... achiziționat cu factura nr....../...2008 de la A... S... S... K... B... din Germania, la valoarea de ... lei echivalentul a ... euro, intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar

Toate cele trei autoturisme au fost înregistrate în contul de mijloace de transport (cont 213) și aferent cărora societatea nu și-a exercitat dreptul de deducere a TVA prin mecanismul taxării inverse (achizițiile fiind de la persoană fizică, respectiv de la persoane juridice fără cod valid de TVA).

Aferent acestor mijloace de transport societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, combustibil, reparații, asigurare auto, impozit și roviniete în sumă totală de ... lei, aferente perioadei mai 2008 - septembrie 2013, cu precizarea că toate cheltuielile cu reparațiile, combustibil, impozit auto, asigurări și roviniete constatate a fi înregistrate în evidența contabilă a societății au la baza documente întocmite de autorități și societăți străine, respectiv bonuri de combustibil, chitanțe, polițe de asigurare, fiind efectuate în afara teritoriului național, fapt pentru care societatea nu a dedus TVA cu excepția a două facturi de reparații și piese schimb privind ..., emise de B... C... SRL ..., jud. ..., respectiv facturile nr. .../...2009 și nr. .../...2010.

La data controlului, organele de inspecție fiscale au constatat că autoturismul ... , intrat în gestiunea de mijloace fixe cu nr. de inventar ... a fost vândut cu factura nr....../...2011 către persoana fizică străină M... W... la valoarea de ... euro echivalentul a ... lei.

De asemenea la data controlului s-a constatat că pentru toate cele trei autoturisme societatea nu a efectuat niciun demers privind înmatricularea acestora în România, respectiv pe numele SC X SRL, ele circulând cu numere de înmatriculare străine.

Conform notei explicative înregistrată la societate sub nr. .../...2014, dată de reprezentantul societății la solicitarea organelor de control, se recunoaște faptul că aceste autoturisme, nu au fost înscrise pe societate întrucât costul aferent înmatriculării în România a fost foarte de asemenea precizându-se faptul că ele au fost utilizate de către asociații societății pentru transportul din Germania în România.

Situația centralizată a documentelor reprezentând cheltuieli cu reparații, combustibil, asigurare și impozit înregistrate în evidența contabilă cu aceste trei autoturisme este centralizată în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală, valoarea totală aferentă înregistrată în contabilitate cu acestea fiind de ... lei, iar pentru amortizarea aferentă calculată de societate în sumă totală de ... lei sunt anexate fișele celor 3 mijloace fixe, cu precizarea că din aceasta, suma de ... lei o reprezintă cheltuiala cu valoarea rămasă neamortizată la data vânzării ... și reprezentând cheltuiala cu scoaterea din evidența a acestui mijloc fix - anexa 5 la raportul de inspecție fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.f) și t) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Art.21 (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

t) în perioada 1 ianuarie 2011-31 decembrie 2011 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi. ”

Astfel, în perioada mai 2008 - septembrie 2013, aferent cele trei autoturisme societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, combustibil, reparații, asigurare auto, impozit și roviniete în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), cu precizarea că toate cheltuielile cu reparațiile, combustibil, impozit auto, asigurări și roviniete constatate a fi înregistrate în evidența contabilă a societății au la baza documente întocmite de autorități și societăți străine, respectiv bonuri de combustibil, chitanțe, polițe de asigurare, fiind efectuate în afara teritoriului național.

Având în vedere cele de mai sus s-a constatat că la baza cheltuielilor înregistrate în contabilitate privind asigurarea, impozitul auto și roviniete, documentele justificative prezentate nu sunt întocmite pe SC X SRL, iar pentru cheltuielile cu combustibilul și reparațiile efectuate, societate nu a prezentat foi de parcurs, ordine de deplasare, devize de lucrări, nefăcând astfel dovada utilizării acestora pe teritoriul național, respectiv nefăcând dovada utilizării acestora în scopul realizării de venituri în folosul societății X SRL....

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au considerat aceste cheltuieli aferente celor 3 autoturisme ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului fiscal.

III.1.3 Referitor la factura nr. .../...2011 emisă de SC A... SRL ... către SC X SRL ..., în sumă de ... lei;

Petenta a anexat contestației formulate, în copie xerox, factura pe care este mențiunea “conform cu originalul” și ștampila SC A... SRL ..., precum și Avizele de însoțire a mărfii nr. ... si ... din ...2011, petenta solicitând recunoașterea ca și cheltuială deductibilă a sumei de ... lei, precum și a TVA aferent.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin factura nr. .../...2011 emisă de SC A... S... SRL ..., societatea înregistrează în gestiune cont 3021 - Materiale auxiliare” achiziția a ... To de îngrășământ NPK la valoarea de ... lei cu TVA aferentă de ... lei. Factura a fost prezentată în copie xerox, a fost transmisă prin poștă și aferent acesteia nu au fost prezentate avize de însoțire a mărfii prin care să se justifice transportul mărfii achiziționate.

Conform răspunsului dat la solicitarea organelor de control de către reprezentantul SC X SRL, în persoana dnei. ..., la data de 18.02.2014, factura nu se poate prezenta în original, iar reprezentanții societății A... S... SRL ... nu au mai putut fi contactați.

Întrucât prin darea în consum a cantității de ... to îngrășământ societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de ... lei, precum și faptul că nu s-a putut face dovada livrării acestor materiale, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit. f) din Codul Fiscal cheltuiala în sumă de ... lei este nedeductibilă fiscal, întrucât nu are la baza un document justificativ care să confirme realitatea efectuării operațiunii.

Inspecția Fiscală din cadrul AJFP ..., prin referatul nr. ... / ...2014 privind propunerile de soluționare a contestației, menționează că din analiza documentelor suplimentare prezentate, respectiv Avizele de însoțire a mărfii nr. ... si ... din ...2011 privind transportul cantității de ... tone și a cantității de ... tone îngrășămintă chimice, utilizând programul de Evidență a mijloacelor de transport (EVA), s-a constatat că pe acestea sunt menționate numerele de înmatriculare ale unor autovehicule care nu există în baza de date ANAF (EVA) respectiv: ... și

De asemenea, din verificarea bazei de date ANAF nu au fost identificate persoanele delegate care apar pe aceste avize respectiv cu numele L... C... având date de identificate CI seria ... nr. ... eliberat de Pol. ... și persoana cu numele B... A... având date de identificate CI seria ... nr. ... eliberat de Pol.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Art.21 (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Având în vedere cele prezentate anterior se constată că organele de inspecție fiscală, în mod legal, au constatat că societatea nu poate justifica cu

documente realitatea și legalitatea acestor operațiuni efectuate prin factura nr. .../...2011 emisă de SC A... SRL ... către SC X SRL ..., în sumă de ... lei.

III.1.4 Referitor la cheltuielile cu comisioanele în sumă de ... lei;

Prin contestație formulată, pentru justificarea acestor servicii a anexat la dosarul contestației în copie xerox, facturi, rapoarte de activitate s.a., emise toate în limba germană, acestea fiind completate cu mențiuni în limba română privind posibile traduceri, mențiuni care nu poartă legalizarea unei persoane autorizate.

Organele de inspecție fiscale au constatat că, în anul 2008, societatea înregistrează în evidența contabilă cheltuieli cu comisioanele în sumă de ... lei echivalentul a ... euro.

La baza înregistrării în contabilitate societatea a prezentat, în copie, două contracte încheiate în limba germană cu I... A... K... din Germania, din care unul încheiat la data de 20.02.2008 în sumă de ... euro și unul încheiat la data de 01.04.2008 în sumă de ... euro.

Conform explicațiilor date de reprezentantul societății, contractele încheiate cu I... A... K... din Germania sunt aferente unor servicii de intermediere / cumpărare imobile și terenuri în localitatea ..., de intermediere și găsire a terenurilor în vederea arendării acestora.

Aferent acestor servicii, societatea nu a prezentat facturile emise de către acesta societate, nu sunt prezentate rapoarte de lucru, persoana care a efectuat aceste servicii, ce terenuri au fost cumpărate/intermediate, ce documente și documentații a întocmit, precum și orice alte documente justificative care să confirme prestația respectivă.

Având în vedere cele precizate, organele de control a constatat că suma de ... lei înregistrată de societatea pe cheltuieli este nedeductibilă fiscal, nefiind justificată cu documente care să ateste realitatea fenomenului economic.

Petenta pentru justificarea acestor servicii a anexat la dosarul contestației în copie xerox, facturi, rapoarte de activitate s.a., însă acestea sunt emise toate în limba germană, fiind completate cu mențiuni în limba română privind posibile traduceri, mențiuni care nu poartă legalizarea unei persoane autorizate.

De asemenea organele de inspecție fiscală au menționat faptul că în anul 2008 societatea X SRL ... nu a deținut în proprietate și nici în arenda terenuri agricole pentru a se justifica eventualele servicii de intermediere facturate de I... A... A... K... din Germania, nu se precizează un mod de calcul al sumelor facturate, iar în ceea ce privește intermedierea achiziției sediului societății X SRL ... (FNC ...), din analiza contractului de vânzare-cumpărare autentificat notarial sub nr..../...2008 nu sunt mențiuni că tranzacția a fost intermediată de o terță persoană.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.f) și m) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Art.21 (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au constatat că suma de ... lei înregistrată de societatea pe cheltuieli este nedeductibilă fiscal.

III.1.5. Referitor la suma de ... lei reprezentând venit neînregistrat în evidența contabilă a societății;

Petenta susține că tranzacție nu a fost finalizată datorită faptului că beneficiarul nu a putut prezenta ordin de plată pentru plata produselor din factură, factura a fost anulată, dar primul exemplar al facturii a fost pierdută, fapt declarat, atât de administratorul societății X, cât și de administratorul societății beneficiare SC A... S... SRL. Conform actului adițional la contractul între cele două societăți tranzacția nu a mai avut loc datorită lipsei de disponibil a beneficiarului.

În fapt, organele de inspecție, au constatat că în luna august 2011 SC X SRL a întocmit factura nr. ... / ...2011, în valoare de ... lei, reprezentând livrarea cantității de ... kg. grâu către SC A... S... SRL ..., jud. ..., factură care deși poartă semnătura de primire, a fost anulată.

Factura a fost întocmită în conformitate cu prevederile art.160 alin.(3) lit c) din Codul fiscal, respectiv purtând mențiunea „taxare inversă”.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Art.21 (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Întrucât societatea nu poate prezenta toate cele trei exemplare ale facturii mai sus amintite, la cotor existând doar exemplarul roșu și verde, organele de control, în mod legal au constatat că suma de ... lei reprezintă venit neînregistrat în evidența contabilă a societății.

III.1.6. Referitor la utilizarea metodei de estimare a veniturilor pentru cultura de cartof aferentă anului 2009.

Petenta arată că organele de control constată că SC X SRL în anul agricol 2009 cultivă o suprafață de ... ha cartofi, înființată cu precădere în zona localității ... (...) jud. ... și conform notelor de predare întocmite societatea a înregistrat o producție de doar ... kg de cartofi, respective ... kg/ha care a fost valorificată la ... lei/kg, iar conform adresei nr..../...2013 Direcția Agricolă ... comunică pe raza localității ... o producție medie la ha de ... kg/ha.

Petenta susține că în fapt SC X SRL în anul 2009 a cultivat suprafața de cartofi menționată și că a aplicat tehnologia corectă pentru această cultură, dar datorită secetei din cursul anului 2009, cultura de cartofi a fost compromisă fapt ce rezultă și din pocesele verbale de constatare și evaluare a pagubelor la culturile agricole nr.... și .../...2009 în care s-a constatat grad de dăunare datorate condițiilor de secetă din zonă, astfel conform procesului verbal întocmit și semnat de către reprezentantul Primăriei ... de reprezentantul Finanțelor Publice, de reprezentantul Direcției pentru Agricultură și de către reprezentantul societății de asigurare ... s-a constatat că, seceta s-a instalat din faza de prășire și până în faza de maturitate a tuberculilor, astfel că vrejii de cartofi s-au uscat, iar tuberculii sunt mici, nedezvotați și deshidratați, deasemenea și că, cultura nu a fost atacată de boli și dăunători.

În procesele verbale încheiate s-a stabilit să fie convocată o nouă comisie la recoltare pentru stabilirea definitivă a daunelor.

În data de ...2009 s-a făcut o nouă convocare a comisiei pentru data de ...2009 ora ..., data la care se prezintă doar reprezentantul asiguratorului pe lângă reprezentantul societății și se încheie procesul verbal de recoltare constatându-se, că pe suprafața de ... ha din sola ... și pe suprafața de ... ha din sola ... nu s-a realizat nici un fel de producție aceasta fiind compromisă 100%.

Petenta menționează că, cultura de cartofi a fost asigurată de către Soc. de Asig. ... conform polițelor de asigurare seria ... nr. ... / ...2009. În fapt, societatea de asigurare nu a plătit despăgubiri prevalându-se de faptul că seceta se despăgubește doar în condițiile în care Guvernul României declară zona drept zona calamitate, iar în anul 2009 nu a fost declarată de către Guvernul României nici un teritoriu ca fiind zonă calamitată.

În fapt, urmare a controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru anul agricol 2008-2009, în baza documentelor prezentate, SC X SRL a înregistrat conform fișei culturii o suprafață cultivată de ... ha cartofi, înființată cu precădere în zona localității ... (...) jud.

Conform notelor de recepție și constatare de diferențe întocmite de contribuabil, pentru cultura de cartof, rezultă că în anul 2009 SC X SRL a realizat o producție de ... kg cartofi, respectiv ... kg/ha care a fost valorificată la prețul de ... lei/kg.

Pentru anul 2009 producția medie la hectar pentru cultura de cartof, pe raza ... (...), județului ..., conform adresei nr. .../...2013 comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană ... este de ... kg/ha., iar conform Hotărâri CJT din

anul 2009 de stabilire a prețurilor medii ale unor produse agricole, prețul mediu la cartof a fost de ... lei/kg.

Societatea a prezentat procese-verbale de constatare și evaluare a pagubelor la culturile agricole nr. ... și .../...2009 în care s-a constatat grad de dăunare datorate condițiilor de secetă din zona, cu mențiunea că înainte de recoltare să fie convocată comisia pentru constatarea definitivă.

Totodată a fost prezentată și polița de asigurare nr. .../...2009 emisă de ... SA Suc. ... privind asigurarea acestei culturi pentru grindină, ploi torențiale incendiu s.a, exclusiv seceta.

Conform proceselor-verbale de recoltare încheiate în data de ...2009, semnate de asigurator și contribuabil, fără a se mai face o comisie, societatea nu a obținut nicio producție de cartofi.

Din controlul efectuat s-a constatat că SC X SRL nu a evidențiat în contabilitate venituri din despăgubiri pentru a acoperi producția nerealizată, iar cultura înființată nu a fost cuprinsă în zone calamitate stabilite prin Hotărâri Guvernamentale.

În nota explicativă dată de contribuabil la data de 18.02.2014, acesta menționează că a respectat normele tehnologice pentru culturile înființate, a fost adusă sămânță din Germania, tratată și însămânțată conform normelor, ierbicizată, dată cu îngrășăminte după tehnologia germană.

Conform documentelor prezentate, aferent culturi de cartof societatea a realizat lucrări de pregătire a terenurilor, de semănat, fertilizat, combatere a dăunătorilor și recoltat, înregistrând în contabilitate consumuri de sămânță, erbicide, insecticide, motorină, s.a.

De asemenea, s-a menționat că o parte din lucrările agricole (scarificat, arat, s.a.) au fost efectuate cu prestatori de servicii, neexistând obiecții sau contestații din partea SC X SRL cu privire la modul de efectuare a acestor lucrări.

Astfel din documentele prezentate, rezultă că nu s-au efectuat abateri de la tehnologie, lucrările fiind de calitate și la timp.

Din analiza comparativă privind producțiile realizate de alte societăți din zona ... (...) jud. ..., care realizează exploatații agricole, s-a constatat că SC X SRL a realizat o producție mult inferioară celor realizate de alte societăți.

Având în vedere cele prezentate, în condițiile în care societate SC X SRL a respectat procesul tehnologic, raportat și la media producției obținute de alți producători în condiții similare, contribuabilul nu poate să justifice producția obținută sub producția medie la hectar comunicată de către Direcția pentru Agricultură Județeană

În conformitate cu prevederile art.6 și art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care arată :

“Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art.67 Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabileşte baza de impunere şi obligaţia fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă şi mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situaţia fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situaţii cum ar fi:

a) în situaţia prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situaţiile în care organele de inspecţie fiscală constată că evidenţele contabile sau fiscale ori declaraţiile fiscale sau documentele şi informaţiile prezentate în cursul inspecţiei fiscale sunt incorecte, incomplete, precum şi în situaţia în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziţia organelor de inspecţie fiscală.

(3) În situaţiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptăţite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situaţiei de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.[...]

(5) Cuantumul obligaţiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepţia celor stabilite în cadrul unei inspecţii fiscale.”,

coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, care prevede că: "autorităţile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacţii pentru a reflecta conţinutul economic",

organele de inspecţie fiscală, pentru determinarea bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit, au constatat că se impune utilizarea metodei de estimare a veniturilor pentru cultura de cartof înfiinţată de SC SC X SRL în anul agricol 2008-2009, întrucât cantitatea de cartofi înregistrată şi vândută este mult inferioară nivelului producţiei medii realizate în zona ... (...), comunicată de Direcţia pentru Agricultură Judeţeană ..., prin adresa nr. .../...2013, înregistrată la AJFP ... – Inspecţia Fiscală sub nr. .../...2013.

Modul de stabilire prin estimare a cantităţilor suplimentare cartofi şi a sumelor aferente a fost efectuat utilizându-se metoda produsului/serviciului şi a volumului prevăzută de OPANAF nr.3389 / 03.11.2011

Astfel, pe baza acestei metode, a rezultat o diferenţă de ... kg/ha (... - ...) pentru cultura de cartof.

Dat fiind faptul că tot ce ține de tehnologia culturii a fost respectat, aceste diferențe nu sunt justificate.

Prin înmulțirea diferențelor cu suprafața cultivată de ... ha și cu prețul mediu de vânzare practicat de societate de ... lei/kg, rezultă o bază impozabilă suplimentară în sumă totală de ... lei astfel :

-... kg/ha x ... ha x ... lei/kg = ... lei

Cu suma de ... lei au fost reîntregite veniturile societății și a fost influențată baza impozabilă a societății aferentă anului 2009.

În consecință, având în vedere cele arătate la pct. **III.1.1. - III.1.6.** organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la recalcularea impozitului pe profit (pierderii fiscale), pe ani fiscali, astfel:

Anul 2008

- diminuare pierdere fiscală cu suma de ... lei din care :

- ... lei pierdere fiscală declarată eronat de societate în plus față de sumele evidențiate în contabilitate;
- ... lei sume stabilite suplimentar de IF

Anul 2009

- baza impozabilă suplimentară -... lei din care:

- pierdere fiscală ... lei declarată eronat de societate în minus față de sumele stabilite în contabilitate ;
- ... lei sume suplimentare stabilite de IF;

Anul 2010

- baza impozabilă suplimentară ... lei care a diminuat pierderea fiscală de recuperat declarată cumulativ de societate la 2010:

Anul 2011

- baza impozabilă ... lei din care:

- ... lei stabilită suplimentar de IF;
- pierdere fiscală -... lei de recuperat recalculată de IF pentru anul 2010.

-impozit datorat **... lei**

-... lei diminuare pierdere fiscală

Anul 2012

- baza impozabilă suplimentară ... lei :

- impozit datorat **... lei**

Pentru perioada 01.01.-30.09.2013

La 30.09.2013 conform declarației cod 100 impozitul pe profit declarat de societate este 0 (zero).

Trebuie precizat faptul că prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014 organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de ..., iar prin contestația formulată, referitor la impozitul pe profit, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014, respectiv pentru suma de ... lei

reprezentând impozit pe profit calculat în plus, petenta ne reprezentând o situație care să reflecte modalitatea de calcul a impozitului pe profit contestat în sumă de ... lei.

Față de cele arătate mai sus se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de SC X SRL ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit.

III.2. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:
... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);
... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA,
cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți, respectiv până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile pe latura penală.

Referitor la TVA, prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, au stabilit în sarcina petentei debite suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Așa cum am menționat și mai sus, referitor la TVA prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, doar pentru suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);
... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Inspeția Fiscală din cadrul AJFP ..., prin referatul nr. ... / ...2014 privind propunerile de soluționare a contestației, menționează că pentru aspectele care pot fi de natură penală referitor la tranzacțiile desfășurate cu societatea D... Kft din Ungaria și societatea A... A... N... H... GmbH din Germania, a fost întocmită Sesizarea penală nr. ... / ...2014, pentru un prejudiciu

în sumă totală de ... lei, din care suma de ... lei reprezentând TVA colectată stabilită suplimentar și suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere.

În drept, art. 213 alin.(5) și art.214 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“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.

ART. 214 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.

(3) Procedură administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Referitor la TVA stabilit suplimentar, având în vedere că:

- prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014 a fost stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei;
- obiectul contestației este doar pentru o taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei (... lei + ... lei);
- obiectul plângerii penale îl constituie doar suma de ... lei, din care ... lei reprezintă TVA colectată stabilită suplimentar și suma de ... lei reprezintă majorări de întârziere;

organul de soluționare a contestației nu poate defalca cuantumul debitelor și accesoriilor aferente acestor debite (fiind vorba de influențele sumelor și a perioadelor asupra modului de calcul pentru TVA pe cumulat, respectiv pentru accesorii), întrucât organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale de către organele de cercetare penală.

În consecință, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale de către organele de

cercetare penală, pentru TVA-ul stabilit suplimentar, în sumă de ... lei (... lei + ... lei), întrucât fondul este influențat de obiectul plângerii penale pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

Astfel, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei, ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Ori în momentul în care instanța se va pronunța asupra caracterului infracțional al faptei și va stabili persoana vinovată, acest lucru va atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate, în virtutea faptei infracționale, de către persoanele vinovate.

Astfel, soluționarea cauzei privind contestația împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând: ... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei); ... lei – majorări de întârziere aferente TVA; ... lei – penalități de întârziere aferente TVA, depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere, motiv pentru care va suspenda soluționarea contestației formulată de SC X SRL ... împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – TVA stabilită suplimentar;
... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

III.3. Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, și vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, poate analiza pe fond contestația, în condițiile în care

petiționara nu prezintă motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care-și întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În fapt, în perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru diferența de impozit pe profit în sumă totală de ... lei neachitată la termenele scadente, societatea datorează majorări de întârziere în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119 -120 din OG 92/2003, republicată, ținându-se cont de cotele de majorări în vigoare la datele respective și de termenul scadent luat în calcul pentru stabilirea majorărilor de întârziere, respectiv data de 25 februarie a anului următor celui pentru care se datorează impozitul, în conformitate cu prevederile art.34 alin.5) lit. b) din Codul Fiscal.

Majorările au fost calculate până la data de 15.03.2014.

De asemenea pentru diferență de impozit pe profit calculată pentru anii fiscali 2008-2012 în sumă totală de ... lei neachitată la termenele scadente, societatea datorează penalități în sumă de ... lei calculate în procent de 15% asupra diferenței de impozit neachitată cu o întârziere de peste 90 de zile (situația modului de calcul al majorărilor de întârziere și al penalităților este prezentată în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală).

Referitor la acest capăt de cerere, trebuie precizat faptul că, prin contestația formulată, SC X SRL ... contestă parțial Decizia de impunere nr. ... / ...2014, făcând trimitere la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit calculat în plus, precum și penalitățile și dobânzile aferente, petenta neprezentând o situație care să reflecte modalitatea de calcul a impozitului pe profit contestat în sumă de ... lei, contestând și accesoriile aferente, fără a preciza cuantumul acestor accesorii.

Având în vedere aceste aspecte, și întrucât petenta nu precizează suma accesoriiilor contestate, s-a considerat ca fiind contestate toate accesoriile calculate de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ... / ...2014.

De asemenea trebuie menționat faptul că petenta nu arată alte motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la baza de calcul pentru accesorii, cota aplicată, data de la care au fost calculate accesoriile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota de aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind accesoriile.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :
c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,
coroborate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:
“2.5. 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.”

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Așadar, se reține că întrucât contestatoarea nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, argumente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, reprezintă o nesocotire de către contestatoare a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației ca nemotivată.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010, în considerentele căreia se precizează:

„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente prin care să combată stabilirea sumelor suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie

2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:...

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

contestația formulată de SC X SRL ... va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Față de cele arătate mai sus se va respinge, ca nemotivată, contestația formulată de SC X SRL ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:
... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul O.G. Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a O.P.A.N.A.F. Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. ... se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit.

2. Suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:
... lei – TVA stabilită suplimentar (... lei + ... lei);
... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, în funcție de soluția pronunțată de instanța de judecată, cu caracter definitiv și irevocabil.

3. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de SC X SRL ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2014, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

4. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL ...;

- A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...