

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ..../14.05.2010 înregistrată la direcție sub nr. ../18.05.2010, asupra contestației formulate de **S.C. WW S.R.L**

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ../29.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, a Raportului de inspecție fiscală nr. ../29.03.2010 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ../29.03.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală și are ca obiect suma de aa **lei** reprezentând:

- .. lei – impozit pe profit;
- .. lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .. lei - taxă pe valoarea adăugată de plată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .. lei – taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Constatand ca in speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. WW S.R.L**.

**I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ../29.03.2010, a Raportului de inspecție fiscală nr. ../29.03.2010 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ../29.03.2010, arătând următoarele:**

*Referitor la impozitul pe profit*, petenta consideră netemeinice și nelegale constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la diferența de impozit în sumă de .. lei și majorările de întârziere aferente în sumă de .. lei, din următoarele motive:

Cheltuielile în sumă de .. lei au fost incluse eronat la calculul profitului impozabil, întrucât organele de inspecție fiscală s-au limitat la a invoca prevederile art. 21 alin.(4) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără a ține seama de faptul că societatea nu este o societate agricolă. Organele de control au făcut o aplicare rigidă a acestor prevederi, o societate agricolă constituită în baza legii, reprezentând o societate de tip privat, cu capital variabil și un număr nelimitat și variabil de asociați, având ca obiect exploatarea agricolă a pământului, uneltelor, animalelor și altor mijloace aduse de societate, precum și realizarea de investiții de interes agricol. Societățile agricole nu au caracter comercial.

S.C. WW S.R.L. este o societate comercială ce funcționează în baza Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, forma de organizare a societății neputând fi confundată cu asimilarea unei societăți agricole, aceasta având cu totul alt statut și funcționând în baza Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole.

Suma de .. lei, reprezintă cheltuieli de transport și închirieri de utilaje agricole, cheltuieli ce au avut la bază contraprestații constând în închirierea de utilaje agricole care au fost utilizate de societate în scopul obținerii de venituri.

Petenta consideră că suma de bb *lei* (cc *lei* + dd *lei*) reprezintă cheltuieli deductibile fiscal.

*Referitor la taxa pe valoarea adăugată*, societatea contestată consideră că respingerea la rambursare a taxei în sumă de .. lei, stabilirea T.V.A. de plată în sumă de .. lei și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de .. lei sunt măsuri netemeinice și nelegale, motivat de următoarele:

Pentru respingerea la rambursare a taxei în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală s-au rezumat la invocarea prevederilor art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Acestea nu au ținut seama de faptul că societatea a solicitat la rambursare soldul sumei negative a T.V.A. care constituia un sold cumulat din perioada 01.03.2009 – 31.12.2009.

Petenta precizează că organele de inspecție fiscală nu au făcut aplicarea prevederilor art. 149 din Codul fiscal, referitoare la regularizarea și rambursarea taxei, limitându-se la a interpreta în mod restrictiv dispozițiile legale aplicabile în materie.

În ceea ce privește T.V.A. colectată stabilită la nivelul sumei de .. lei, mai mare cu .. lei decât cea stabilită de societate, fapt ce a dus la stabilirea unei taxe suplimentare de plată în sumă de ... lei, petenta precizează că organele de inspecție fiscală au făcut diferența dintre producțiile medii la hectar declarate de societate către Direcția Agricolă și cele efectiv realizate. În opinia acestora estimarea bazei de impunere pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată s-a determinat prin scăderea din producția medie de realizat a producției efectiv realizate și înregistrate în contabilitate. Raționamentul acestei proceduri, în opinia inspectorilor fiscali, a fost determinat de faptul că nu se justifică producția realizată în raport cu cea estimată la începutul anului și declarată la Direcția Agricolă, având în vedere că societatea deține multe suprafețe arendate care nu au fost declarate calamitate de către Guvernul României și, ca atare, nu se justifică obținerea unor producții mai mici decât cele estimate la începutul anului.

Petenta consideră că metoda aplicată de organele de inspecție fiscală, mai sus precizată, este în totală neconcordanță cu realitatea, bazându-se numai pe faptul că Guvernul României nu a declarat zona respectivă calamitată. Estimările declarate la începutul anului au numai scop statistic și nu înseamnă în mod automat că producțiile respective vor putea fi efectiv realizate în cursul anului. Producțiile în agricultură sunt influențate de o multitudine de factori, iar faptul că Guvernul declară sau nu zona calamitată este singurul motiv pentru care se consideră că trebuie să se obțină producții mai mari.

Temeiul legal invocat de organul de control este total nefondat și neaplicabil în speță. Articolele 6 și 7 din Codul de procedură fiscală republicat reglementează strict activitatea de control fiscal, modul și procedura de desfășurare a controlului și nu estimarea producției la hectar.

De asemenea, din conținutul art. 56 din același act normativ rezultă că aplicabilitatea acestuia este cu privire la înregistrări și documente fiscale, registre și alte documente pe care organul de control le poate solicita în scopul stabilirii stării de fapt fiscale și nicidecum al estimării producției medii la hectar la o anumită cultură, pe o anumită suprafață.

Potrivit prevederilor art. 67 din O.G. nr. 92/2003, republicată organul fiscal poate estima baza de impunere prin intermediul datelor și documentelor care au relevanță pentru estimare și nu prin diferența dintre o producție estimată de realizat și producția agricolă efectiv realizată în cursul lunii sau prin compararea cu producțiile obținute de alte societăți agricole.

*În consecință*, contestatara solicită admiterea contestației, suspendarea actului administrativ fiscal atacat și anularea Deciziei de impunere nr. ../29.03.2010, a Raportului de inspecție fiscală nr. ../29.03.2010 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ../29.03.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală .

II. Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru S.C. WW S.R.L. în data de 29.03.2010, **Decizia de impunere nr. .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală**, potrivit căreia:

La punctul 2.1.1. „*Obligații fiscale suplimentare de plată*” se menționează următoarele:

- perioada verificata: 17.04.2007 – 31.12.2009;
- .. lei - impozit pe profit datorat de persoane juridice române de plată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente.

La punctul 2.1.2. „*Motivul de fapt*” se menționează:

1. Pentru anul 2007 a rezultat un impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei ca urmare a înregistrării de cheltuieli cu arenda peste cota de distribuire stabilită în contractul de arendare.

Diferența de impozit pe profit stabilită în anul 2008 în sumă totală de .. lei a rezultat ca urmare a neluării în calcul a unor cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de dd lei, și anume:

- factura nr. ../18.03.2008 emisa de SC X SRL in suma de .. lei fara TVA prin care s-a facturat un transport pentru o remorca autobasculabila pe care SC WW SRL nu a achizitionat-o, neprezentand in acest sens in timpul controlului factura de achizitie;
- facturile nr. ../28.04.2008 si nr. ../26.06.2008 emise de catre AG Austria, in valoare de .. lei si respectiv .. lei, reprezentand chirii utilaje pentru semanat sfecla de zahar, asa cum reiese si din facturi. Din structura culturilor pentru toata perioada, reiese ca societatea nu a cultivat sfecla de zahar.

2. Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de de .. lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de .. lei pentru perioada 15.02.2008 – 15.03.2010.

Pentru diferenta de impozit pe profit in suma de ..lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de ..lei pentru perioada 15.02.2009 – 15.03.2010.

La punctul 2.1.3 „*Temeiul de drept*” sunt înscrise următoarele acte normative:

- *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:*

- art. 21 alin.(4) lit. g) – cheltuieli înregistrate de societate, constituite în baza legii, pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membrii asociați, peste cota de distribuire din producția realizată din folosința acestuia, prevăzută în statutul societății, nedeductibile fiscal;
- art. 21 alin.(1) – cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor;
- *O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată:*
- art. 119 și art. 120 alin.(1) – majorări de întârziere.

La punctul 2.2.1 „*Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare*” se menționează următoarele:

- perioada verificata: 01.01.2008 – 31.12.2009;
- .. lei – taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, din care:
  - .. lei – taxă respinsă la rambursare;
  - .. lei – taxă rămasă de plată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

La punctul 2.2.2 „*Motivul de fapt*” se menționează:

1. La inspecția fiscală s-a stabilit o T.V.A. colectată suplimentar de .. lei, cu următoarea componență:

- .. lei - reprezentand TVA colectata suplimentar ca urmare a estimarii productiei agricole aferente anului 2009, conform structurii culturilor si devizelor tehnologice prezentate de catre societate pe parcursul verificarii.

Măsura procedurii de estimare, efectuată în baza art. 6, art. 7 alin.(2) și art. 67 din O.G. nr. 92/2003 și Cap. III pct. 19 din OMFP nr. 364/2009 privind aprobarea sistemului de proceduri pentru inspectia fiscala. Estimarea bazei de impunere s-a efectuat pe baza datelor și informațiilor din contabilitatea societății. Estimarea bazei de impunere s-a determinat prin scăderea din producția medie de realizat a producției declarate și înregistrate în contabilitate rezultând o diferență de .. lei;

- .. lei - taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar ca urmare a depasirii pentru anul 2009 a cotei cheltuielilor de protocol, peste limita prevazuta de lege.

De asemenea, s-a stabilit o diferență suplimentară la T.V.A. deductibilă, astfel:

- .. lei – taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe factura ../28.08.2008 emisa de catre SC Q SRL, inregistrata in format copie fax in luna aprilie 2009;

- .. lei – reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor prezentate in anexa nr. 4 emise de catre SC AS SRL. Societatea este afiliata cu SC WW SR, avand acelasi actionar pe dl LA. Prin aceste facturi a fost facturata contravaloarea consultantei agricole pentru care societatea nu a prezentat in timpul controlului documente prin care sa justifice necesitatea acordarii consultantei respective;

- .. lei - se va impune cu titlu de taxa pe valoare adaugata de plata prin decizia de impunere aferenta prezentului raport de inspectie fiscala, conform prevederilor art.145 alin(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2. În urma inspectiei fiscale pentru rambursarea soldului sumei negative a TVA, societatea se afla la 31.12.2009 in situatia de plata a unei taxe pe valoarea adaugata de .. lei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere pentru perioada 25.01.2010 - 15.03.2010, in suma de .. lei.

La punctul 2.2.3 „Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele acte normative:

- *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:*

- art.145 alin. (2) lit.a) – orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile;

- *OMFP nr. 364/2009 privind aprobarea sistemului de proceduri pentru inspectia fiscala:*

- Cap. III, punctul 19 – procedura de estimare a bazei de impunere;

- *H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:*

- art. 128 alin.(8) pct. 6 – bunuri distruse ca urmare a unor calamități naturale, în zone care nu au fost declarate potrivit legilor speciale;

- pct. 6 alin. (12) – T.V.A. colectată aferentă depășirii cheltuielilor de protocol;

- punctul 46 – T.V.A. dedusă de pe documente originale;

- *O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată:*

- art. 6 – exercitarea dreptului de apreciere – organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză;

- art. 7 alin.(2) – organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului;

- art. 67 – estimarea bazei de impunere

- art. 119 și art. 120 alin.(1) – majorări de întârziere.



- **Decizia de impunere nr. ../29.03.2010 are ca anexa *Raportul de inspectie fiscala nr. ../29.03.2010* în care se precizează:**

La Capitolul I „Date despre inspectia fiscală” se menționează că perioada supusă inspectiei fiscale, în cazul impozitului pe profit este 17.04.2007 – 31.12.2009, iar în cazul taxei pe valoarea adăugată 01.03.2009 – 31.12.2009.

Societatea activează în domeniul cultivării cerealelor, motiv pentru care impozitul pe profit se calculează anual.

Perioada supusă reverificării pentru taxa pe valoarea adăugată în baza deciziei de reverificare nr. ../05.03.2010: ianuarie 2008 – februarie 2009.

Inspectia fiscala s-a efectuat in baza decontului privind taxa pe valoarea adaugata pentru luna decembrie 2009, inregistrat la A.F.P..sub nr. ../25.01.2010 si la A.I.F. sub nr. ../26.01.2010, prin care societatea solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA pentru suma de .. lei.

Avand in vedere ca societatea a inregistrat pentru anul 2009 o pierdere de .. lei, s-a decis efectuarea unei inspectii fiscale generale pentru toate obligatiile fata de bugetul statului, emitandu-se avizul de inspectie fiscala inregistrat la AIF sub nr. ../16.02.2010.

De asemenea, s-a emis decizia de reverificare a taxei pe valoarea adaugata inregistrata sub nr. ../15.03.2010, deoarece au aparut informatii noi, necunoscute la data efectuării inspectiei fiscale pentru TVA.

Inspectia fiscala este generala, conform art. 96 alin. (1) lit. a), din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu toate modificarile si completarile ulterioare, cuprinzand verificarea tuturor obligatiilor fiscale datorate catre bugetul consolidat al statului.

La Capitolul III „Constatări fiscale” se menționează următoarele:

„*Impozitul pe profit*” – S.C. WW S.R.L. desfasoara ca activitate principala cultivarea cerealelor, porumbului si a altor plante. Din verificarea documentelor puse la dispozitie, a rezultat ca societatea inregistreaza venituri din comercializarea bunurilor din productia proprie dar si din achizitii de grau consum, orz toamna, rapita, orzoaica primavara, floarea soarelui, porumb, etc.

In timpul inspectiei fiscale s-au verificat veniturile realizate si evidentierea lor in contabilitate, quantumul cheltuielilor inregistrate aferente veniturilor realizate, incadrarea in cotele legale a cheltuielilor nedeductibile, calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent.

S.C. WW SRL in anul 2007 avea in exploatare 140 ha, in anul 2008 avea 336 ha si in anul 2009 exploata 2039 ha teren arabil.

#### Anul 2007

In anul 2007 societatea arendeaza o suprafata de 140 ha pe care o cultiva cu porumb. In toamna, la recoltare se obtine o productie de 75.000 kg. Productia medie pe ha este de 535,7 kg boabe.

Cheltuielile directe de infiintare a culturii de porumb sunt in suma de ... lei. Facem precizarea ca nu sunt incluse aici cheltuielile cu recoltarea si arenda. Comparand valoarea productiei realizate in suma de ...lei si a cheltuielilor aferente de ...lei, rezulta o pierdere din exploatare de aproximativ ... lei. Ca urmare a calamitatilor inregistrate, societatea a incasat despagubiri in suma de .. lei si subventii de ... lei.

Conform contractelor de arendare, quantumul arendeii este de 500 kg/ha sau valoric 200 lei/ha, adica pentru toata suprafata 70.000 kg boabe sau hh lei. Societatea a acordat arenda in natura 25.000 kg porumb (.. lei) si numerar in suma de .. lei conform borderourilor justificative, totalizand suma de ... lei.

Facem precizarea ca societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind arenda in suma de ff lei, astfel :

612 = 455.1 - ..lei,

455.1 = 455 - .. lei

612 = 455.1 - ... lei

612 = 462 - .. lei

Diferenta in suma de cc **lei** (ff lei – hh lei) reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 21 alin (4) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata.

Ca urmare, la inspectia fiscala s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar de .. **lei** (cc lei x 16%) si majorari de intarziere aferente in suma de .. **lei** pentru perioada 15.02.2008 – 15.03.2010, conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

#### Anul 2008

In anul 2008 societatea arendeaza o suprafata de 336 ha , avand urmatoarea structura a culturilor :

Grau toamna	74 ha
Rapita	122 ha
Orzoaica primavara	40 ha
Floarea soarelui	100 ha

In urma verificarilor efectuate s-a constatat ca societatea inregistreaza si declara un impozit in suma de .. lei, iar la control a rezultat un impozit pe profit de .. lei.

Diferenta de impozit pe profit stabilita in anul 2008 in suma totala de ... **lei** a rezultat ca urmare a neluării in calcul a unor cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de **dd lei** si anume:

In data de 18.03.2008 societatea inregistreaza factura nr. ../18.03.2008 emisa de SC X SRL in suma de ... lei fara TVA prin care s-a facturat un transport pentru o remorca autobasculabila pe care SC WW SRL nu a achizitionat-o, ne reprezentand in acest sens in timpul controlului factura de achizitie, incalcandu-se art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In trimestrul II 2008 societatea inregistreaza facturile nr. ../28.04.2008 si nr. ../26.06.2008 emise de catre AG Austria, in valoare de .. lei si respectiv .. lei, reprezentand chiriile utilaje pentru semanat sfecla de zahar, asa cum reiese si din facturi. Din structura culturilor pentru toata perioada, reiese ca societatea nu a cultivat sfecla de zahar, incalcandu-se art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta de impozit in suma de .. lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de .. **lei** pentru perioada 15.02.2009 – 15.03.2010, conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

#### „Taxa pe valoarea adăugată”

1. *Taxa pe valoarea adaugata colectata*: reglementata de art. 137 – 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

În perioada verificata, societatea a realizat venituri din comercializarea de cereale din productia proprie si din achizitii de: grau consum, orz toamna, samanta de rapita, orzoaica toamna, orzoaica furaj, seminte floarea soarelui, orzoaica primavara, precum si din facturarea contravalorii in natura a arendeii pentru proprietarii de teren.

Taxa pe valoarea adaugata evidentiata si declarata de catre societate este in suma de ..lei.

La inspectia fiscala s-a stabilit o TVA colectata in suma totala de ..lei, rezultand o diferenta de ..lei, cu urmatoarea componenta:

- .. lei, reprezentand TVA colectata suplimentar ca urmare a estimarii productiei agricole aferente anului 2009, conform structurii culturilor si devizelor tehnologice prezentate de catre societate pe parcursul verificarii.

Masura aplicarii procedurii de estimare, efectuata in baza art. 6, art. 7 alin. (2) si art. 67 din OG nr. 92/2003, republicata si Cap. III punctul 19 din OMFP nr. 364/2009 privind aprobarea sistemului de proceduri pentru inspectia fiscala, a fost luata ca urmare a existentei neconcordanțelor între suprafețele si productiile medii la hectar declarate de catre societate catre Directiile Agricole N si B, Agentia de Plati si Interventii in Agricultura si cele puse la dispozitia organului de inspectie fiscala in timpul verificarii, a existentei unor procese verbale de constatare a furturilor de pe suprafețele cultivate, a existentei sesizarii inaintate sub nr. ../19.10.2009 catre DGFP de catre dl C, in calitate de angajat al SC AF.SRL in care prezinta unele aspecte inregistrate la societatile SC WW SRL, SC AF SRL, SC AP SRL precum ca nu exista o evidenta reala a veniturilor inregistrate, productia in curs a fost supradimensionata, iar recoltarea produselor se face fara intocmirea documentelor legale.

Productiile obtinute in anul 2009 si inregistrate in contul 345 "Produse finite" sunt in suma totala de ... lei, iar cheltuielile aferente de productie sunt de .. lei (cont 331 "Productia in curs de executie"), conform balantelor de verificare. Facem precizarea ca nu sunt incluse cheltuielile cu recoltarea si cu arenda.

În anul 2009 societatea a inregistrat o pierdere in suma de .. lei in conditiile unei cifre de afaceri de .. lei, pierdere care nu este justificata avand in vedere ca judetele N si B in care societatea detine cele mai multe suprafete arendate nu au fost declarate calamitate de catre Guvernul Romaniei. Exista cazuri cum ar fi cel de la cultura de rapita pentru anul agricol 2009 cand intreaga productie inregistrata in evidenta contabila a societatii a fost recoltata de pe 950 ha, diferenta pana la 1108 ha nefiind inregistrata in evidenta contabila, desi exista proces verbal de recoltare semnat si stampilat de catre comisia de constatare a calamitatilor naturale in agricultura pentru aceasta suprafata prin care s-a consemnat recoltarea unei productii medii de 1050 kg/ha. Productiile medii la hectar evidentiata de catre societate sunt mult mai mici decat cele declarate de catre alti producatori, desi societatea a aplicat tehnologie de cultivare foarte avansata, inchiriind diverse utilaje performante din Austria, angajand costuri cu serviciile de consultanta mari, terenurile fiind fertilizate conform standardelor in domeniu.

Din facturile aferente serviciilor prestate de catre terte persoane pentru activitatea de recoltare pentru anul 2009, rezulta ca s-a recoltat o suprafata de 2171 ha, desi societatea a cultivat o suprafata totala de 2039 ha. Ca exemplu, exista factura nr. ../21.08.2009 emisa de catre SC P SRL prin care se factureaza recoltarea a 113 ha de cereale, din care 83 ha au fost declarate calamitate iar 30 ha nu se mai regasesc in nicio evidenta. La cele 83 ha cultivate cu grau, calamitate in proportie de 65% pentru care s-au efectuat formalitatile de incasare a contravalorii pagubelor s-a inregistrat prin procesul verbal de recoltare din 25.07.2009 o productie medie de 1575 kg/ha, iar productia inregistrata de pe celelalte suprafete

pentru care nu s-au solicitat despagubiri pentru calamitate productia medie la ha a fost de 1542 kg.

Din analiza productiei medii de realizat conform devizelor tehnologice pentru culturile agricole si structurii culturilor agricole pentru 2009 comparativ cu productia efectiv realizata si inregistrata in contul 345 "Produse finite" a rezultat ca productia inregistrata in contabilitate este mai mica cu ... lei fata de productia pentru care s-au angajat cheltuielile societatii.

Avand in vedere aceste aspecte, organul de inspectie fiscala a considerat ca productiile declarate de catre unitate sunt foarte mici in raport cu tehnologia aplicata si productiile inregistrate de alte societati din judet si a procedat la estimarea veniturilor.

În conformitate cu art. 67 privind estimarea bazei de impunere din OG. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificata si completata "daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare".

La inspectia fiscala s-a avut in vedere productia estimata a se realiza din fisele tehnologice intocmite de societate, pentru toate culturile infiintate din care s-a sczut productia vanduta, iar evaluarea s-a facut la pretul de piata (pret utilizat si de societate), potrivit art. 67 alin (2) din OG. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, modificata si completata.

Estimarea bazei de impunere s-a efectuat pe baza datelor si informatiilor din contabilitatea societatii si anume:

- devizele tehnologice pentru culturile agricole prin care sunt determinate cheltuielile tehnologice (cu lucrari mecanice, seminte, ingrasaminte, transport, ierbicide – fungicide, forta de munca) pe fiecare cultura si productia medie de realizat exprimata in kg/ha.

- situatia culturilor agricole pentru anul agricol 2008 – 2009 care cuprinde tipurile de culturi infiintate si suprafetele (ha) totale pe care s-au infiintat culturile respective, utilizata pentru determinarea productiei medii de realizat;

- bonurile de recoltare pentru determinarea productiei realizate cantitativ si valoric;

- facturile de livrare a produselor agricole din punct de vedere al cantitatilor pe feluri de cereale, date utilizate pentru a compara cantitatile de culturi recoltate si inregistrate in contabilitate in cont 345 "Produse finite" si cantitatile de cereale facturate, diferenta intre productia realizata si cea facturata fiind nesemnificativa;

- adresa nr. ../08.03.2010 emisa de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala N prin care se comunica faptul ca a solicitat Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale cu adresa nr. ../22.05.2009 ca judetul N sa fie declarata zona calamitata. Pana la data prezentului raport de inspectie fiscala, Guvernul nu a declarat stare de calamitate naturala prin hotarare;

- sesizarea ing. L – sef ferma la S.C. AF S.R.L., inregistrata la D.G.F.P. la nr. ../15.10.2009, prin care aduce la cunostinta neregulile din cadrul firmelor dlui LA - SC WW SRL, SC AF SRL, SC AP SRL, SC AS SRL - (ex. activitatile de recoltare a produselor agricole se fac fara intocmirea documentelor specifice, plata arendeii in produse agricole se face fara intocmirea documentelor legale etc.)

Estimarea bazei de impunere s-a determinat prin scaderea din productia medie de realizat a productiei declarata si inregistrata in contabilitate rezultand o diferenta de ... lei (anexa nr. 5), stabilita in baza art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind



Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si a Ordinului nr. 364/2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspectia fiscal - cap. III punctul 19 – intitulat Procedura de estimare a bazei de impunere.

*Pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor estimate de catre organul de inspectie fiscala s-au avut in vedere art. 128 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 6 alin. (8) lit. b) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.*

- .. lei - taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar ca urmare a depasirii pentru anul 2009 a cotei cheltuielilor de protocol, peste limita prevazuta de lege, conform pct. 6 alin.(12) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor de aplicare a Codului fiscal. Mentionam ca aceasta suma este aferenta facturii nr. .../29.05.2009 emisa de catre SC LL SRL.

Situatia privind estimarea productiei pentru culturile agricole ale societatii este prezentata in anexa nr. 5 la prezentul raport de inspectie fiscala.

*2. Taxa pe valoarea adaugata deductibila:* reglementata de art. 145 – 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

SC WW SRL avand ca obiect de activitate «Cultura cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si oleaginoase», are arendata o suprafata de aproximativ 2039 ha teren arabil pe raza judetelor N si B, conform structurii culturilor infiintate in anul 2009, pusa la dispozitie de catre societate.

Structura culturilor infiintate pe ani se prezinta astfel:

- pentru anul 2006 – 2007 :

- porumb	140 ha
<i>Total:</i>	<i>140 ha</i>

- pentru anul 2007 – 2008:

- grau de toamna:	60 ha
- grau toamna samanta:	14 ha
- rapita toamna:	122 ha
- orzoaica primavara:	40 ha
- floarea soarelui:	100 ha
<i>Total:</i>	<i>336 ha</i>

- pentru anul 2008 – 2009 este urmatoarea :

- rapita toamna	1108 ha
- orzoaica toamna	371 ha
- grautoamna	281 ha
- orzoaica primavara	162 ha
- floarea soarelui	92 ha
- porumb	25 ha
<i>Total</i>	<i>2039 ha</i>

Taxa pe valoarea adaugata dedusa de unitate, evidentiata in jurnalele de cumparari, contabilitate si deconturile TVA este aferenta in principal, achizitiei de samanta, pesticide, carburanti auto, lucrari agricole cu carburantul beneficiarului (arat, pregatire teren, semanat, erbicidat etc), ingrasaminte chimice necesare infiintarii culturilor de primavara si toamna.

Deducerea s-a efectuat de pe facturi reglementate de OMFP nr. 2226/2006, privind documentele financiar contabile.

Pentru perioada verificata societatea a dedus o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de .. lei, in urma inspectiei fiscale constatandu-se o taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei.

Diferenta in suma de .. lei este aferenta urmatoarelor:

- .. **lei** – taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe factura ../28.08.2008 emisa de catre SC AS SRL, inregistrata in format copie fax in luna *aprilie 2009* cu incalcarea pct. 46, alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003;

- .. **lei** – reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor prezentate in anexa nr. 4 emise de catre SC AS SRL Societatea este afiliata cu SC WW SRL, avand acelasi actionar, pe domnul LA. Prin aceste facturi a fost facturata contravaloarea consultantei agricole pentru care societatea nu a prezentat in timpul controlului documente prin care sa justifice necesitatea acordarii consultantei respective. Astfel au fost incalcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, avand in vedere ca societatea a fost supusa unei inspectii fiscale generale cu ocazia prezentei solicitari de rambursare a soldului sumei negative a TVA, s-a constatat ca in luna martie 2008 societatea a inregistrat factura nr. ../18.03.2008 de la SC X SRL, in suma de .. lei, cu TVA in suma de .. lei, prin care s-a facturat un transport pentru o semiremorca Krampe, pe care SC WW SRL nu a achizitionat-o, neexistand o factura de achizitie a acesteia si nefigurand in evidenta contabila a societatii. Fiind perioada verificata pentru taxa pe valoarea adaugata prin intocmirea raportului de inspectie fiscala nr. ../15.04.2009, s-a emis decizia de reverificare a perioadei de pana la februarie 2009, inregistrata sub nr. ../15.03.2010, decizie ce se va anexa la prezentul raport de inspectie fiscala.

- ... **lei** - se va impune cu titlu de taxa pe valoare adaugata de plata prin decizia de impunere aferenta prezentului raport de inspectie fiscala, conform prevederilor art.145 alin(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În urma inspectiei fiscale pentru rambursarea soldului sumei negative a TVA, societatea se afla la 31.12.2009 in situatia de plata a unei taxe pe valoarea adaugata de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 15.03.2010 in suma de .. lei.

Situatia soldului sumei negative a TVA de rambursat pentru perioada verificata, se prezinta astfel:

- soldul sumei negative a TVA solicitat la rambursare	..... lei
- soldul sumei negative a TVA cu drept de rambursare	0 lei
- soldul sumei negative a <u>TVA respins la rambursare</u>	..... lei

Situatia privind taxa pe valoarea adaugata in perioada martie 2009 – decembrie 2009, precum si majorarile de intarziere aferente, este prezentata in *anexa nr. 6* la prezentul raport de inspectie fiscala.

• Activitatea de Inspectie Fiscală a emis pentru S.C. WW S.R.L. în data de 29.03.2010 **Decizia nr. .. privind nemodificarea bazei de impunere**, potrivit căreia, în perioada verificată 17.04.2007 – 31.12.2009, nu s-au constatat diferente in ceea ce priveste următoarele impozite și contribuții:

- impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane fizice;
- contributia de asigurari sociale datorata de angajator;
- contributia individuală de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale care se deduce din contribuția de asigurări sociale datorată de angajator.

III. Luând în considerare motivele prezentate de societatea contestată, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

**1. Prin cauza supusa solutionarii, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe dacă este legală măsura stabilirii de către Activitatea de Inspectie Fiscala în sarcina S.C. WW S.R.L. a diferenței de impozit pe profit în sumă de .. lei și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de ... lei.**

**În fapt,**

**Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei**

S.C. WW S.R.L. a înregistrat în anul 2007 în evidența contabilă cheltuieli privind arenda, deductibile fiscal, în sumă de ... lei. Societatea desfășoară ca activitate principală cultivarea cerealelor, porumbului și a altor plante.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit contractelor de arendare, cuantumul arendei este de .. lei, astfel că diferența de bb lei (ff lei – hh lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă fiscal, pentru care a fost stabilită o diferență de impozit pe profit de plată în sumă de .. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .. lei. Ca prevederi legale invocate au fost menționate prevederile art. 21 alin.(4) lit. g) din Codul fiscal.

*Petenta contestă* impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente, motivând că organele de inspecție fiscală s-au limitat la a invoca prevederile art. 21 alin.(4) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără a ține seama de faptul că societatea nu este o societate agricolă, făcând o aplicare rigidă a acestor prevederi.

**Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei**

În anul 2008 S.C. WW S.R.L. a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil următoarele:

- suma de .. lei – factura nr. ../18.03.2008 emisă de SC X SRL, în suma de ..lei fără TVA, prin care s-a facturat un transport pentru o remorcă autobasculabilă.

Organele de inspecție au constatat că SC WW SRL nu a achiziționat acest bun, ne reprezentând în acest sens în timpul controlului factura de achiziție, fiind încălcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește cheltuielă în sumă de .. lei.

- suma de .. lei - facturile nr. ../28.04.2008 și nr. ../26.06.2008 emise de către Altmann GmbH Austria, în valoare de .. lei și respectiv .. lei, reprezentând chiriile utilajelor pentru semănat sfecla de zahăr.

Organele de inspecție fiscală au constatat că din structura culturilor pentru toată perioada, reiese că societatea nu a cultivat sfecla de zahăr, încălcându-se astfel prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește cheltuielă în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală, potrivit celor înscrise în Decizia de impunere nr. ../29.03.2010 și în Raportul de inspecție fiscală nr. ../29.03.2010, au stabilit că diferența de impozit pe profit stabilită în anul 2008 în suma totală de .. lei a rezultat

ca urmare a nedeductibilității fiscale a cheltuielilor în suma de **dd lei** compuse din: ... lei și ... lei, cheltuieli detaliate mai sus. Pentru diferența de impozit în suma de ... lei au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei.

*Petenta contestă impozitul pe profit în sumă de .... lei* calculat de organele de inspecție fiscală drept consecință a stabilirii unor cheltuieli nedeductibile fiscal în suma de dd lei, motivând că este vorba de cheltuieli de transport și închirieri de utilaje agricole care au fost utilizate de societate în scopul obținerii de venituri. De asemenea, petenta contestă și majorările de întârziere aferente în sumă de .... lei.

#### **În drept,**

**Referitor la deductibilitatea fiscală a cheltuielilor, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:**

Art. 21 alin.(1)

*„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Art. 21 alin.(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.”*

**H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele:**

Punctul 44 dat în aplicarea art. 21 alin.(4) lit. f) prevede:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”*

Față de cele prezentate în fapt și în drept, reținem următoarele:

#### **Referitor la impozitul pe profit în sumă de .... lei**

*Potrivit celor invocate în drept, nu constituie cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.*

S.C. WW S.R.L. a înregistrat în anul 2007 în evidența contabilă, în contul 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile", cheltuieli privind arenda, deductibile fiscal, în sumă de .. lei. Societatea desfășoară ca activitate principală cultivarea cerealelor, porumbului și a altor plante.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit contractelor de arendare, cuantumul arendei convenită între părți a fi acordată este de ... lei.

Petenta nu a prezentat, nici organelor de inspecție fiscală și nici celor de soluționare a contestației, niciun document din care să rezulte că ulterior s-a stabilit un alt cuantum al arendei pe care petenta trebuia să-l onoreze față de persoanele care au dat terenul agricol în arenda.

Mai mult, înregistrarea unor cheltuieli prin simpla efectuare a unui articol contabil, fără a avea la bază documente care să justifice că persoanele în drept au primit arenda, în bani sau/și în natura, nu constituie o dovadă că operațiunea de acordare a arendei este reală.

*Având în vedere cele prezentate, reținem că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina petentei o diferență de impozit pe profit în sumă de*



...; lei, urmând a se respinge ca neintemeiată contestația petentei pentru această sumă.

Deoarece în sarcina societății contestatăre a fost reținut ca datorat debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de .. lei, pe cale de consecință societatea datorează și majorările de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge ca neintemeiată contestația petentei și pentru suma de ... lei.**

#### **Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei**

Conform celor invocate în drept, la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

- În anul 2008 S.C. WW S.R.L. a înregistrat ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil suma de .... lei reprezentând contravaloarea facturii nr. .../18.03.2008 emisa de SC X SRL, prin care s-a facturat efectuarea serviciului de transport al unei remorci autobasculabile.

Organele de inspecție au constatat că SC WW SRL nu a achiziționat acest bun, societatea ne reprezentând în timpul controlului factura de achiziție sau un alt document care să dovedească că societatea este proprietara acestui bun.

Motivația petentei că suma de .... lei reprezintă cheltuieli de transport efectuate în scopul obținerii de venituri, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, *întrucât nici la dosarul cauzei nu a fost depus niciun document din care să rezulte că a fost transportat un bun care aparținea S.C. WW S.R.L.*

*Întrucât petenta nu aduce niciun argument și niciun document din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, reținem că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de 4.988 lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.*

- În anul 2008 S.C. WW S.R.L. a înregistrat ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil suma de mm lei reprezentând contravaloarea facturilor nr. .../28.04.2008 și nr. .../26.06.2008 emise de Altmann GmbH Austria, în valoare de nn lei și respectiv tt lei. Obiectul acestor facturi îl constituie *chirii utilaje pentru semănat sfecla de zahar.*

Organele de inspecție fiscală au constatat că din structura culturilor pentru toată perioada, reiese că societatea nu a cultivat sfecla de zahar.

Motivația petentei potrivit căreia suma de mm lei reprezintă cheltuială cu închirierea de utilaje agricole care au fost utilizate de societate în scopul obținerii de venituri, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă întrucât nici la dosarul cauzei nu a fost depus nici un document din care să rezulte că societatea a cultivat sfeclă de zahăr sau că a realizat venituri cu acest utilaj (din subînchiriere de ex.).

*Întrucât petenta nu aduce niciun argument și niciun document din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, reținem că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de mm (nn lei + tt lei) lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.*

- Din analiza acestui capăt de cerere constatăm următoarea neconcordanță:  
Pentru anul 2008 organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă totală de dd lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de .. lei (dd lei x 16% = .. lei). Din prezentarea detaliată a sumelor, atât în decizia de impunere cât și în raportul de inspecție fiscală, rezultă că aceste cheltuieli sunt în sumă totală de qq lei (ee lei + nn lei + tt lei).

Petenta, la rândul ei, contestă întreaga cheltuială în sumă de dd lei, dar prezintă motive doar pentru suma de qq lei, așa cum este acesta detaliată în decizia de impunere și în raportul de inspecție fiscală.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ../14.05.2010 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală, referitor la cheltuiala în sumă totală de dd lei, se face următoarea mențiune: "Suma de rr lei, achitată de către societate și înregistrată în contul de cheltuială 635 "Cheltuieli cu alte impozite și taxe" în contul unui proprietar de teren cu titlu de impozit pe teren, sumă care nu este prevăzută în contractul de arendă și nu este deductibilă fiscal. De asemenea, chitanța de plată este eliberată de către consiliul local pe numele persoanei fizice proprietară a terenului."

*Astfel, cheltuiala în sumă de rr lei a fost omisă de organele de inspecție fiscală în a fi prezentată în detaliu în decizia de impunere și în raportul de inspecție fiscală, ea regasindu-se doar în cheltuiala totală de dd lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de ..lei contestat integral de petentă.*

Având în vedere aceste din urmă constatări, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra diferenței de impozit pe profit aferent anului 2008 în sumă totală de .. lei, urmând a se se desființa parțial Decizia de impunere nr. ../29.03.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr.../29.03.2010 în ceea ce privește cheltuiala nedeductibilă fiscal aferentă anului 2008 în sumă totală de dd lei, impozitul pe profit aferent în sumă de .. lei și majorările de întârziere în sumă de ..lei. Organele de inspecție fiscală vor proceda la întocmirea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit pentru anul 2008, în temeiul art. 216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*

În speță se vor aplica și prevederile O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

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

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

**2.Prin cauza supusa solutionarii Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura stabilirii de către Activitatea de Inspectie Fiscala în sarcina S.C. WW S.R.L. a diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei, având drept consecință respingerea la rambursare a taxei în sumă de .. lei și o taxă suplimentară de plată în sumă de .. lei, și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de .. lei.**

**În fapt,**

S.C. WW S.R.L. a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată la 31.12.2009 în sumă de .. lei.

În urma inspecției fiscale efectuate în scopul soluționării acestei cereri, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei, cu consecința respingerii la rambursare a taxei în sumă de .. lei și a stabilirii unei taxe suplimentare de plată în sumă de ... lei. Pentru T.V.A. de plată au fost stabilite și majorări de întârziere în sumă de .. lei. Aceste sume se regăsesc în Decizia de impunere nr. ../29.03.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală .

Pentru diferența de taxă de ...lei organele de inspecție fiscală prezintă următoarele motive:

- .. lei - reprezentand TVA colectata suplimentar ca urmare a estimarii productiei agricole aferente anului 2009, conform structurii culturilor si devizelor tehnologice prezentate de catre societate pe parcursul verificarii – O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată - art. 6, art. 7 alin.(2), art. 67;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar ca urmare a depasirii pentru anul 2009 a cotei cheltuielilor de protocol, peste limita prevazuta de lege, conform pct. 6 alin.(12) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe factura 8479/28.08.2008 emisa de catre SC AS SRL, inregistrata in format copie fax in luna *aprilie 2009* cu incalcarea pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003;
- .. lei – reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta facturilor emise de catre SC AS SRL. Societatea este afiliata cu SC WW SRL, avand acelasi actionar, pe domnul LA. Prin aceste facturi a fost facturata contravaloarea consultantei agricole pentru care societatea nu a prezentat in timpul controlului documente prin care sa justifice necesitatea acordarii consultantei respective. Astfel au fost incalcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- .. lei – taxă pe valoarea adăugată dedusă în baza facturii nr. ../18.03.2008 emisă de SC X SRL, prin care s-a facturat un transport pentru o semiremorca Krampe pe care SC WW SRL nu a achizitionat-o, neexistand o factura de achizitie a acesteia si nefigurand in evidenta contabila a societatii. Se va impune cu titlu de taxa pe valoare adaugata de plata, conform prevederilor art.145 alin(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

*Petenta contestă* Decizia de impunere nr. ../29.03.2010, considerând că respingerea la rambursare a taxei în sumă de .. lei, stabilirea T.V.A. de plată în sumă de .. lei și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de ... lei *sunt măsuri netemeinice și nelegale*, motivat de următoarele:

Pentru respingerea la rambursare a taxei în sumă de .. lei, organele de inspecție fiscală s-au rezumat la invocarea prevederilor art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Acestea nu au ținut seama de faptul că societatea a solicitat la rambursare soldul sumei negative a T.V.A. care constituia un sold cumulat din perioada 01.03.2009 – 31.12.2009.

Organele de inspecție fiscală nu au făcut aplicarea prevederilor art. 149 din Codul fiscal, referitoare la regularizarea și rambursarea taxei, limitându-se la a interpreta în mod restrictiv dispozițiile legale aplicabile în materie.

În ceea ce privește T.V.A. colectată în sumă de ... lei, petenta consideră că metoda de estimare a bazei de impunere aplicată de organele de inspecție fiscală este în totală neconcordanță cu realitatea, bazându-se numai pe faptul că Guvernul României nu a declarat zona respectivă calamitată. Estimările declarate la începutul

anului au numai scop statistic și nu înseamnă în mod automat că producțiile respective vor putea fi efectiv realizate în cursul anului. Producțiile în agricultură sunt influențate de o multitudine de factori, iar faptul că Guvernul declară sau nu zona calamitată este singurul motiv pentru care se consideră că trebuie să se obțină producții mai mari. Temeiul legal invocat de organul de control este total nefondat și neaplicabil în speță.

#### **În drept,**

Referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

#### **Art.6**

„Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

#### **Art.7 alin.(2)**

„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la estimarea bazei de impunere, actul normativ anterior menționat stipulează:

#### **Art. 67**

„(1) *Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, **acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.***

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Aceste prevederi sunt coroborate cu reglementările punctelor 65.1 lit. a) și 65.2 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, potrivit cărora:

„65.1 Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere; (...)

65.2. *Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”*

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

#### **Articolul 145 alin.(2)**

„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:



a) operațiuni taxabile;(...)."

Articolul 146 alin.(1)

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;(...)."

**H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, stipulează următoarele:

*Punctul 46 dat în aplicarea art. 146 din Codul fiscal*

„(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială."

Referitor la rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 147<sup>3</sup> următoarele:

„(1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei.

(2) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute în prezentul articol, prin decontul de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup>.

(3) Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat.

(4) Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă prevăzut la 156<sup>2</sup>, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare.

(5) Prin decontul de taxă prevăzut la 156<sup>2</sup>, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (2) și (3), care reprezintă regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

(6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei

*negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se raportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind raportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare. (...)*

*(9) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare.”*

#### Referitor la majorările de întârziere

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 120 alin. (1) „Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Față de cele prezentate în fapt și în drept reținem următoarele:

#### 1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Conform prevederilor legale invocate în drept, la estimarea bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere elementele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informațiile referitoare la activitatea din perioada verificată și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere.

În cazul ce face obiectul prezentului capăt de cerere, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată din următoarele considerente:

- existența neconcordanțelor între suprafețele și producțiile medii la hectar declarate de către S.C. WW S.R.L. către Direcțiile Agricole N și B, Agenția de Plăți și Intervenții în Agricultură și cele puse la dispoziția organului de inspecție fiscală în timpul verificării;
- în anul 2009 societatea a înregistrat o pierdere în suma de ... lei în condițiile unei cifre de afaceri de .. lei, pierdere care nu este justificată având în vedere că județele N și B în care societatea deține cele mai multe suprafețe arendate nu au fost declarate calamitate de către Guvernul României;
- producțiile medii la hectar evidențiate de către societate sunt mult mai mici decât cele declarate de către alți producători, deși societatea a aplicat tehnologie de cultivare foarte avansată, închiriind diverse utilaje performante din Austria, angajând costuri cu serviciile de consultanță mari, terenurile fiind fertilizate conform standardelor în domeniu;
- existența sesizării înaintate sub nr. .../19.10.2009 către DGFP de către domnul LC, în calitate de angajat al SC AF SRL în care prezintă unele aspecte înregistrate la societățile comerciale WW SRL, AF SRL, AP SRL în sensul că nu există o evidență reală a veniturilor înregistrate, producția în curs a fost supradimensionată, iar recoltarea produselor se face fără întocmirea documentelor legale;
- din analiza producției medii de realizat conform devizelor tehnologice pentru culturile agricole și structurii culturilor agricole pentru 2009 comparativ cu producția efectiv realizată și înregistrată în contul 345 “Produse finite” a rezultat că producția înregistrată în contabilitate este mai mică cu .. lei față de producția pentru care s-au angajat cheltuielile societății.

*Astfel, organele de inspecție fiscală, considerând că producțiile declarate de către S.C. WW S.R.L. sunt foarte mici în raport cu tehnologia aplicată și cu*

cheltuielile efectuate, au procedat la estimarea bazei de impunere, avându-se în vedere producția estimată a se realiza din fișele tehnologice întocmite de societate, pentru toate culturile înființate, din care s-a scăzut producția vândută, iar evaluarea s-a făcut la prețul de piață (preț utilizat și de societate). În urma estimării s-a determinat o bază de impunere în sumă de .. lei.

Estimarea bazei de impunere s-a efectuat pe baza datelor și informațiilor din contabilitatea societății și anume:

- devizele tehnologice pentru culturile agricole prin care sunt determinate cheltuielile tehnologice (cu lucrări mecanice, semințe, îngrășăminte, transport, ierbicide – fungicide, forța de muncă) pe fiecare cultură și producția medie de realizat exprimată în kg/ha.

- situația culturilor agricole pentru anul agricol 2008 – 2009 care cuprinde tipurile de culturi înființate și suprafețele (ha) totale pe care s-au înființat culturile respective, utilizată pentru determinarea producției medii de realizat;

- bonurile de recoltare pentru determinarea producției realizate cantitativ și valoric;

- facturile de livrare a produselor agricole din punct de vedere al cantităților pe feluri de cereale, date utilizate pentru a compara cantitățile de culturi recoltate și înregistrate în contabilitate în cont 345 “Produse finite” și cantitățile de cereale facturate, diferența între producția realizată și cea facturată fiind ne semnificativă.

Având în vedere cele expuse, reținem că organele de inspecție fiscală, îndreptățite să obțină, să examineze și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, au procedat la estimarea bazei de impunere prin intermediul datelor și documentelor care au avut relevanță pentru estimare, determinând în mod legal o bază de impunere estimată cu o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .. lei.

Față de cele precizate, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.**

## 2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

Referitor la taxa pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că taxa a fost dedusă de pe factura nr. ../28.08.2008 emisă de către SC AS SRL, înregistrată în format copie fax în luna aprilie 2009. Fiind încălcate prevederile pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 nu s-a acordat drept de deducere pentru această sumă.

Potrivit celor invocate în drept, justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al facturii.

Având în vedere faptul că S.C. WW S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza unei facturi fiscale prezentată la control în copie fax, contrar reglementărilor legale în speță, reținem că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în această factură, în sumă de ... lei

Referitor la taxa pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că taxa este aferentă facturilor emise de SC AS SRL, societatea afiliată cu SC WW SRL, având același acționar, pe domnul LA. Prin aceste facturi a fost facturată contravaloarea *consultantei agricole* pentru care societatea nu a prezentat în timpul controlului documente prin care să justifice necesitatea acordării consultanței respective. Fiind încălcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu s-a acordat drept de deducere pentru această sumă.

Conform celor invocate în drept, persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său.

Întrucât S.C. WW S.R.L. nu a prezentat nici în timpul controlului și nici la depunerea contestației documente care să justifice atât necesitatea acordării consultanței agricole cât și presatrea concretă a acestor servicii, măsura organelor de inspecție fiscală de a nu acorda drept de deducere pentru taxa în sumă de .. lei este legală.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată dedusă în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au constatat că taxa a fost dedusă în baza facturii nr. ../18.03.2008 emisă de SC X SRL, prin care s-a facturat un transport pentru o semiremorca Krampe pe care SC WW SRL nu a achiziționat-o, *neexistând o factura de achiziție a acesteia și nefigurând în evidența contabilă a societății.* Fiind încălcate prevederile art.145 alin(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a procedat la stabilirea unei diferențe de taxă în sumă de .. lei.

Potrivit prevederilor legale, persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său.

Deoarece taxa dedusă de societate este aferentă serviciului de transportare a unei semiremorci, bun care nu figurează în evidența contabilă a societății și pentru care S.C. WW S.R.L. nici nu a prezentat un document din care să rezulte că a achiziționat această semiremorcă, reținem că în mod legal organele de inspecție au stabilit în sarcina petentei diferența de taxă în sumă de .. lei.

Petenta contestă diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, în motivarea contestației menționând doar că organele de inspecție fiscală s-au rezumat numai la invocarea prevederilor art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Această motivație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, organele de inspecție fiscală, după cum am arătat mai sus, motivând atât în fapt cât și în drept măsurile dispuse.

Față de cele reținute mai sus, ***urmează a se respinge contestația petentei pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.***

Referitor la motivele contestatarii potrivit cărora, pentru respingerea la rambursare a taxei în sumă de ... lei organele de inspecție fiscală nu au făcut aplicarea prevederilor art. 149 din Codul fiscal, referitoare la regularizarea și rambursarea taxei, limitându-se la a interpreta în mod restrictiv dispozițiile legale aplicabile în materie, menționăm că din analiza anexei nr. 6 la raportul de inspecție fiscală intitulată „Situția privind taxa pe valoarea adăugată în perioada martie - decembrie 2009”, rezultă că la 31.12.2009 societatea înregistra o taxă pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de ..lei. La data de 31.12.2009 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență totală de taxă în sumă de ..lei, din care taxă colectată suplimentar în sumă de ..lei și taxă neadmisă la deducere în sumă de ..lei. Diferența totală de taxă în sumă de ..lei a adus societatea în poziția de a avea la 31.12.2009 o taxă pe valoarea adăugată de plată și nu de rambursat, astfel că s-a respins la rambursare taxa solicitată de ..lei și, totodată, s-a stabilit și o taxă suplimentară de plată în sumă de ..lei.

3. **Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .. lei**

**În fapt,**

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. WW S.R.L. a depășit pentru anul 2009 limita prevăzută de lege privind cheltuielile de protocol, motiv



pentru care au colectat suplimentar o taxa pe valoarea adaugata în sumă de .. lei, conform prevederilor pct. 6 alin.(12) din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

*Petenta contestă întreaga diferență de taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. 326/29.03.2010, însă pentru taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .. lei nu aduce niciun argument și nu motivează în niciun fel contestația.*

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. art. 206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

**„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază; (...).”**, coroborat cu prevederile art. 12.1 lit. b) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

„12.1. 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; (...).”

*Se reține că societatea, deși contestă integral diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei stabilită de organele de inspecție fiscală, nu aduce argumente care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la taxa colectată în sumă de .. lei și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, **motiv pentru care contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru suma de ..lei.***

4. **Referitor la majorările de întârziere în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată,** deoarece în sarcina societății contestatăre a fost reținut întreg debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată, pe cale de consecință societatea contestatoare datorează și majorările de intarziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ... lei.**

**3. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate pronunta pe fond asupra Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ../29.03.2010, in conditiile in care S.C. WW S.R.L. nu prezintă motivele de fapt si de drept pe care își intemeiază contestația.**

**În fapt,**

Organelle de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de constituire, inregistrare si declarare a impozitelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat, *neconstatându-se diferențe.*

Ca urmare, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP a emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../29.03.2010, conform căreia *nu s-au constatat diferente* la obligatiile fiscale stabilite de societate, pentru perioada verificată, reprezentand:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane fizice;
- contributia de asigurari sociale datorata de angajator;

- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale care se deduce din contribuția de asigurări sociale datorată de angajator.

*SC WW SRL formulează contestație împotriva acestei decizii fără a-și motiva contestația, deși a solicitat admiterea contestației formulate împotriva deciziei privind nemodificarea bazei de impunere.*

**În drept,**

Potrivit articolului 206 alin.(1) lit.c) și d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

***„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:***

***(...)***

***c) motivele de fapt și de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază.”***

Conform punctului 2.4. din O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

***„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.”***

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamț a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul că:

***“(1) [...]. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.***

Față de cele prezentate în fapt și în drept, reținem că SC WW SRL nu a prezentat în contestație motivele de fapt și de drept care au stat la baza formulării acesteia împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. 327/29.03.2010.

Directia Generală a Finanțelor Publice Neamț nu se poate substitui societății contestatoare cu privire la motivele de fapt și de drept, care sunt elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin.(1) lit.c) și d) din Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care **urmează a se respinge ca nemotivată contestația pentru acest capăt de cerere.**

**4. Referitor la cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal cauza supusă soluționării este dacă Directia Generală a Finanțelor Publice se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.**

**În fapt**, prin contestație S.C. WW S.R.L. a formulat cerere de suspendare a executării Deciziei de impunere nr. ../29.03.2010 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala.

**În drept**, art. 215 “Suspendarea executării actului administrativ fiscal” din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

„(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

În speta, sunt incidente și dispozițiile art. 14 alin.(1) și alin.(2) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, potrivit cărora:

„(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. (...).

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, cererea S.C. WW S.R.L. de suspendare a executării actului atacat intra sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004, **motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice nu se poate investi cu soluționarea acestui capat de cerere, competența aparținând instanței judecătorești.**

Asupra acestui aspect S.C. WW S.R.L. a fost instiintata de către D.G.F.P. prin adresa nr. .../04.06.2010.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 210, art. 215, art.216 alin.(1) și (3) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, se

## **DECIDE :**

1. *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate de **S.C. WW S.R.L.** pentru suma de ... **lei**, reprezentând:

- ..lei – diferență de taxă pe valoarea adăugată;
- ..lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ..lei – impozit pe profit;
- ..lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

stabilită prin Decizia de impunere nr. ../29.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscala emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală .

2. *Respingerea ca nemotivată* a contestației formulate de S.C. WW S.R.L. pentru suma de .. **lei** reprezentând diferență de taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. ../29.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscala.

3. *Desființarea parțială* a Deciziei de impunere nr. ../29.03.2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../29.03.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală , pentru suma de .. lei, reprezentând:

- .. lei – impozit pe profit aferent anului 2008;
- .. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare în conformitate cu prevederile legale incidente speței, care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit aferent anului 2008.

4. *Respingerea ca nemotivata* a contestației formulate de S.C. WW S.R.L. împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ../29.03.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice.

5. Constatarea necompetentei materiale de solutionare a Directiei Generale a Finantelor Publice, pentru cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal, aceasta apartinand instantei judecatoresti.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacata la Tribunalul sau Curtea de Apel, functie de cuantumul sumei contestate, conform art. 10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.