

NR.242/IL/2012

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

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

- Impozit pe profit = ... lei;
- Dobanzi impozit pe profit= ... lei;
- Penalitati impozit pe profit = ... lei;
- T.V.A. =... lei;
- Majorari de intarziere T.V.A. =... lei.
- Penalitati de intarziere T.V.A. =... lei.

De asemenea S.C.... contesta si Decizia de nemotificare a bazei de impunere nr.

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

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

I.-S.C. **avand** CUI RO..., cu domiciliul fiscal in comuna... judetul ... depune contestatie impotriva Deciziei de impunere nr...., si a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ...,pentru urmatoarele sume:

Profit cu baza impozabila stabilita suplimentar in suma de... lei la care revine un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de ...lei, dobanzi si majorari de intarziere in suma de .. lei,penalitati de intarziere in suma de ... lei.

T.V.A. =baza impozabila stabilita suplimentar in suma de ... lei la care revine o taxa in suma de ...lei, dobanzi si majorari in suma de.. lei, penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Contestatarul solicita anularea actelor contestate deoarece sustine ca :

-diferenta de profit impozabil in suma de ... lei reprezinta sprijin pe suprafata-campania ..,suma ce a fost incasata in luna aprilie ... si pe care organul de

inspectie fiscala pretinde ca "subventiile se recunosc pe o baza sistematica,drept venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze".

-diferenta de ... lei a fost incasata in septembrie .. iar organul de control a inregistrat aceasta suma extracontabila in anul .. conform argumentelor precizate mai sus;

-diferenta in suma de .. lei rprezinta valoarea productiei de porumb estimata de organul de control fara a tine cont de calitatile pamantului, pe perioada de insamantare,de soiul de porumb folosit,daca s-au folosit ingrasaminte, daca a fost irigat sau nu, daca samanta este din productie proprie sau nu pentru a tine cont si la calculul productiei pe hectar;

-diferenta de... lei stabilita pentru anul .. de organul de control in urma estimarii aferenta culturilor de grau, orz, ovaz, mazare si mustar.

Deasemenea considera ca organul de control a estimat eronat deoarece nu a luat in calcul ca samanta folosita la semanat a fost si din productia proprie,culturile de ovaz, mazare si orz au fost puse pentru membrii arendasi si achitate cu subventia primita iar cultura de mustar a fost compromisa conform proceselor verbale de calamitate.

-diferenta in suma de ... lei reprezinta venituri din subventii stabilita de organul de control in anul ... iar contestatarul a inregistrat-o in anul ..cand s-a primit decizia de la APIA.Deci sustine ca organul de control nu a tinut cont ca toata cheltuiala efectuata pe suprafata de teren a fost inregistrata si pe venituri in cont 711"venituri din variatia stocurilor".

-diferenta de ... lei reprezinta venituri estimate pentru productia de porumb a anului 2010 iar organul de control nu a tinut cont de cantitatea de porumb oprita pentru insamantare si nu a estimat corect cantitatea de porumb deoarece nu s-a tinut cont de tehnologia folosita si de cheltuielile efectuate pentru aceasta cultura.

-diferenta in suma de 352.125 lei reprezinta venituri din productii estimate eronat de catre organul de control la culturile de grau, floarea soarelui, rapita, orz, ovaz si mazare.

Considera ca organele de inspectie fiscala au efectuat estimarea incalcand prevederile art. 67 si art. 67.1 din O.G. nr. 92/2003 republicata si nu a tinut cont de Ordinul ANAF in care se precizeaza respectarea cu strictete a numerosi pasi si metode pe care inspectorii fiscali le-au ignorat in totalitate.

Deasemenea precizeaza ca nu au fost luate in calculul productiei pe hectar in anul 2011 nici borderourile prin care s-a dat arenda in natura, nu s-a calculat corect costul pe hectar deoarece nu s-a tinut cont de samanta proprie pe care a folosit-o si nu s-a calculat cantitatea de samanta cumparata pentru a se vedea ca nu se putea semana suprafata pe care a semanat-o.

Mai precizeaza ca nu au tinut cont ca nu au dat cu ingrasaminte ca nu s-au cumparat ierbicide deoarece societatea nu dispune de credite bancare.

In concluzie mentioneaza sa se ia in considerare toate documentele anexate si sa se anuleze sumele stabilite suplimentar cat si majorarile si penalitatile calculate la impozitul pe profit.

Cu privire la T.V.A. mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au calculat diferenta estimata in suma de .. lei pentru culturile de grau, porumb, rapita , mazare si mustar si invoca aceleasi argumente pe care le-a enuntat la impozitul pe profit.

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

Organul de control a stabilit in anul.. o diferenta de profit impozabil in suma de ... lei reprezentand venituri din subventii din acordarea platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata-campania., suma care a fost inregistrata de operatorul economic in evidenta contabila in baza extrasului de cont din luna aprilie... Avand in vedere faptul ca subventiile acordate sunt pentru suprafetele aferente anului .. si cheltuielile utilizate pe aceste suprafete aferente realizarii productiei s-au inregistrat in anul .. , considera ca operatorul economic avea obligatia inregistrarii si declararii veniturilor din subventii in anul fiscal ..in conformitate cu prevederile art. 236 al(1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 .

Mentioneaza ca operatorul economic a inregistrat in creditul contului 711 “ venituri aferente costului productiei in curs de executie”- costul produselor in curs de executie (331 = 711) reluarea produselor in curs de executie prin inregistrarea (711=331) efectuandu-se la inceputul perioadei din cadrul aceleasi campanii aferente anului ...

Nenregistrarea veniturilor din subventii aferente anului .. in suma de .. lei a contribuit la diminuarea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit in suma de.. lei incalcanandu-se prevederile art. 19 al(1) respectiv art. 17 din Legea nr. 571/2003 (A) .

Cu privire la diferenta de .. lei reprezentand incasari de la APIA sub foma de subventii aferente anului.. in baza extrasului de cont din data de .. , suma care nu a fost evidentiata in cont de venituri conform prevederilor art. 236 al(1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 , considera ca neanregistrarea veniturilor din subventii a contribuit la diminuarea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit cu suma de ... lei incalcanand prevederile art. 19 al(1) , respectiv art. 17 din Legea nr. 571/2003 (actualizata).

Cu privire la .. lei ce reprezinta valoare productie de porumb estimata de catre organul de control ca urmare a faptului ca operatorul economic a inregistrat pentru anul .. conform evidentei contabile, o productie de .. kg/ ha. In baza adresei nr... , emisa de Directia Pentru Agricultura Judeteană . , referitor la productia medie pe hectar realizata ia cultura porumb in toamna anului ..., pe raza localitatii ..., unde S.C ... detine teren in arenda , s-a comunicat o productie medie de .. kg/ha.

Din verificarea documentelor justificative si contabile,organul de control

a constatat ca operatorul economic a obtinut in anul .. de pe suprafata de ... hectare o productie de .. kg porumb rezultand astfel .. kg/ha.

Avand in vedere informatiile primite de la DIRECTIA PENTRU AGRICULTURA JUDETEANA ..., organul de control a procedat la estimarea productiei de porumb in anul .. la ... kg/ha . In conformitate cu prevederile art. 67, alin 1 si 2 din OG 92/2003(A), coroborat cu prevederile punctului 65.1 si 65.2 din HG 1050/2004 si tinand cont si de Circulara nr. 807030/27.01.2012, emisa de A.N.A.F, Cabinet Vicepresedinte , organul de control este indreptatit sa procedeze la estimarea bazei de impunere, rezultand astfel o baza de impunere de .. lei ca urmare a aplicarii unui pret de .. leu /kg(.. kg/ha-.. kg/ha=..kg,..kg x .. ha= ..kg ; .. kg x .. leu = ..lei).Diminuarea bazei de impunere cu suma de .. lei a contribuit la diminuarea impozitului pe profit cu suma de..lei, incalcand astfel prevederile art. 19, alin 1, respectiv art. 17 din Legea 571/2003(A).

Sustine ca operatorul economic nu a prezentat la data efectuarii inspectiei fiscale procesul verbal de constatare si evaluare a pagubelor din .. pentru cultura de porumb ce reprezinta document in sustinerea cauzei, din care reiese ca suprafata de porumb insamantata de.. ha a fost afectata in proportie de ...Totodata s-a constatat ca societatea nu a respectat prevederile Legii 381/2002 privind calamitatile naturale in agricultura, intrucat nu a intreprins toate demersurile in vederea constatarii pagubelor si intocmirii si semnarii procesului verbal ca rezultat al constatarii, de catre comisia formata din primar, unul sau doi specialist de la centrul agricol si un delegat din partea Ministerului Finantelor Publice. Mentionam ca in mod eronat operatorul economic a contestat suma de .. lei ca reprezentand valoarea productiei de porumb estimata , corect fiind prin Raportul de inspectie fiscala nr. ...suma de lei.

Cu privire la suma de ... lei reprezentand venituri din productii estimate de catre organul de control in anul.. la culturile de grau, orz, ovaz, mazare si mustar. Avand in vedere declaratia de suprafata pentru anul .. depusa de S.C ... la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura in data de ..., au constatat ca operatorul economic a detinut o suprafata in arenda pe raza localitatii ... de ... ha. Din verificarea evidentei contabile in anul .. ,au constatat pentru suprafetele declarate, productii foarte slabe pentru culturile de grau, orz, ovaz, mazare si mustar. Avand in vedere informatiile primite de la DIRECTIA PENTRU AGRICULTURA JUDETEANA... prin adresa nr... din .. organul de control a procedat la estimarea productiilor de grau, orz, ovaz, mazare si mustar in anul .., conform datelor existente in anexa nr.17 la prezentul act. In conformitate cu prevederile art. 67, alin 1 si 2 din OG 92/2003(A), coroborat cu prevederile punctului 65.1 si 65.2 din HG 1050/2004, rezultand astfel o baza de impunere de ... lei.Mentioneaza ca pentru stabilirea preturilor medii pentru culturile mentionate au existat informatii pentru preturi comparative de la S.C.. .. ,...a prezentat la data efectuarii inspectiei fiscale procesul verbal de constatare si evaluare a pagubelor din .. pentru cultura de grau ce reprezinta document in

sustinerea cauzei, din care reiese ca suprafata de grau insamantata de .. ha a fost afectata in proportie de ..

Deasemenea pentru culturile de orz , ovaz si mustar, operatorul economic nu a prezentat la data efectuarii inspectiei fiscale procesul verbal de constatare si evaluare a pagubelor din ..ce reprezinta document in sustinerea cauzei ,din care reiese ca acestea au fost afectate in proportie de ..

Cu privire la suma de .. lei reprezentand venituri din subventii stabilite de organul de control pentru campania .. in baza deciziei nr. .., suma care a fost inregistrata de operatorul economic in anul .. .In conformitate cu prevederile punctului 236, alin 1 din Ordinul M.F.P. nr 3055/2009 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, „subventiile se recunosc pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze".Deasemenea , conform prevederilor pct. 36, alin 1 si 2 din reglementarile contabile mentionate , elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generale prevazute de reglementari, conform contabilitatii de angajamente. Astfel, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

Cu privire la suma de .. lei ce reprezinta venituri din productii estimate de catre organul de control in trimestrul IV ... la cultura de porumb,mentioneaza faptul ca operatorul economic, pentru suprafata de .. ha nu a recoltat nici o cantitate de porumb si nici nu a prezentat documente de calamitate naturala. Avand in vedere informatiile primite de la DIRECTIA PENTRU AGRICULTURA JUDETEANA.. prin adresa nr... din .., organul de control a procedat la estimarea productiei de porumb recoltat in anul .., conform datelor existente in anexa nr.17 la prezentul act stabilind o valoare de.. lei(.. ha x .. kg/ha x . lei/ kg), in conformitate cu prevederile art. 67, alin 1 si 2 din OG 92/2003(A),coroborat cu prevederile punctului 65.1 si 65.2 din HG 1050/2004.

Cu privire la suma de.. lei ce reprezinta venituri din productii estimate de catre organul de control in anul .. la culturile de grau,porumb, fl.soarelui,rapita,orz, ovaz si mazare. Avand in vedere declaratia de suprafata pentru anul.. depusa de S.C.... la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura in data de .., au constatat ca operatorul economic a detinut o suprafata in arenda pe raza localitatii .. de .. ha. Din verificarea evidentei contabile in anul 2011 , au constatat pentru suprafetele declarate, productii foarte slabe pentru culturile mentionate. Avand in vedere informatiile primite de la DIRECTIA PENTRU AGRICULTURA JUDETEANA .. prin adresa nr... din ..., organul de control a procedat la estimarea tuturor productiilor in anul .. conform datelor existente in anexa nr... la prezentul act. In conformitate cu prevederile

art. 67, alin 1 si 2 din OG 92/2003(A), coroborat cu prevederile punctului 65.1 si 65.2 din HG 1050/2004, organul de control este indreptatit sa procedeze la estimarea bazei de impunere , rezultand astfel o baza de impunere de ... lei. Mentioneaza ca pentru stabilirea preturilor medii pentru culturile mentionate au existat informatii pentru preturi comparative de la S.C, S.C.. .. S.C .., S.C ..

Mentioneaza ca productiile realizate de operatorul economic si inregistrate in evidenta contabila conform documentelor justificative si contabile puse la dispozitia organului de control, au fost luate in calcul la stabilirea productiilor conform anexei nr. .. la Raportul de inspectie fiscala nr. ..

Din efectuarea inspectiei fiscale au constatat ca operatorul economic a evidenciat in perioada..productiile prin contul 345, „Produse finite” la momentul livrarii acestora catre diversi clienti si catre arendatori . Mentioneaza ca in perioada supusa inspectiei fiscale operatorul economic nu a prezentat procese verbale de insamantare a culturilor, jurnale de recoltare a productiei si nici procese verbale de constatare si evaluate a pagubelor pentru culturile calamitate.

Cu privire la taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei ce reprezinta TVA colectata productiilor pentru culturile de porumb, ovaz, orz, floarea soarelui, grau, rapita, mazare si mustar estimate de catre organul de control ,din verificarea evidentei contabile au constatat pentru suprafetele declarate la A.P.I.A, productii foarte slabe pentru culturile mentionate. Avand in vedere informatiile primite de la DIRECTIA PENTRU AGRICULTURA JUDETEANA... prin adresa nr./..din .. organul de control a procedat conform prevederilor Ordinului 3389/2011 la estimarea tuturor productiilor in anii . . si .., conform datelor existente in anexa nr...la prezentul act. In conformitate cu prevederile art. 67, alin 1 si 2 din OG 92/2003(A), coroborat cu prevederile punctului 65.1 si 65.2 din HG 1050/2004, organul de control este indreptatit sa procedeze la estimarea bazei de impunere , rezultand astfel o baza de impunere de .. lei(din care .. lei in anul ..). Avand in vedere baza de impunere estimata de organul de control pentru productiile sus mentionate s-a stabilit conform prevederilor art.128, alin1 din Legea 571/2003(A), TVA colectata in suma de .. lei, dupa cum urmeaza:

- ..lei x .. = .. lei aferenta anului ..;
- .. lei x .. = ..lei aferenta anului ..;
- ..lei x .. = .. lei aferenta anului...

In concluzie, organul de inspectie fiscala propune respingerea in totalitate a sumelor contestate, respectiv a diferentelor stabilite care raman valabile in totalitate precum si a accesoriilor aferente.

III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei,

precum si actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :

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

**1.-Cu privire la suma de .. lei reprezentand impozit pe profit
Perioada verificata.....**

In urma verificarii efectuata de organele de inspectie fiscala a fost stabilita de plata suma de .. lei ca impozit pe profit , suma contestata in totalitate de S.C. ... dar **motivata** numai in ceea ce priveste subventiile primite de la APIA si in ceea ce priveste productia estimata in baza adresei nr. .. emisa de Directia Pentru Agricultura Judeteană .. ,drept pentru care organele de solutiune neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, în conformitate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

1.a -Referitor la veniturile din subventii ,reprezentand acordarea platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata, **contestatarul isi motiveaza contestatia doar pentru campania .. (subventie.. lei = .. lei impozit pe profit) si campania ..(subventie .. lei = .. lei impozit pe profit) .**

Pentru anul ..-societatea contestatara a primit de la A.P.I.A suma de .. lei subventii reprezentand plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata-**campania ..**, suma ce a fost inregistrata in evidenta contabila ca si venituri in .. in baza extrasului de cont din luna aprilie ..

Deasemenea contestatara a mai primit de la APIA sub forma de subventii aferente anului .. si suma de ..lei in baza extrasului de cont din data de ... ce **nu a fost** inregistrata ca si venituri din subventii.

Pentru anul ..- societatea contestatara a primit de la A.P.I.A suma de ..lei subventii reprezentand sprijin pe suprafata pentru **campania ..** si inregistrata in evidenta contabila in **anul .. in baza deciziei ..**

In sustinere contestatarul invoca prevederile art. 6 al(1) din Legea nr. 82/1991 a contabilitatii cat si precizari cu privire la documentul justificativ pe

care trebuia sa-l inregistreze in anul ..

Cu adresa nr. ...s-a solicitat Directiei Generale legislatie si proceduri fiscale din cadrul A.N.A.F. , un punct de vedere privind tratamentul fiscal aplicat sprijinului acordat producatorilor agricoli sub forma schemelor de plati directe si plati nationale directe complementare.

Din analiza documentelor aflate in sustinerea cauzei se retine ca **S.C.... a beneficiat de subventii reprezentand acordarea de plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata -campania .. si .. in suma totala de.. lei ,*venituri* neanregistrate de societate in veniturile anului ..lei) si respectiv .. lei) fapt ce a determinat neluarea in calcul a acestei sume la determinarea profitului impozabil aferent anului respectiv.**

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca subventiile acordate pentru compensarea unor cheltuieli aferente campaniilor agricole .. si respectiv .. reprezinta venituri impozabile pentru determinarea profitului impozabil aferent anului ..si respectiv .. in conditiile in care acestea se incaseaza in anul urmator .. si respectiv .

In drept – spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit se precizeaza :art.19 Reguli generale(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între_veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.****

Potrivit art. 6 al(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, orice operatiune economico-financiara efectuata trebuie consemnata in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

Reflectarea in contabilitate a operatiunilor economico-financiare de catre operatorii economici se efectueaza potrivit Reglementarilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene, parte componenta a Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform pct. 36 al(1) si (2) din reglementarile contabile mentionate, elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generale prevazute de reglementari, conform contabilitatii de angajamente.

Astfel, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe

masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

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

De asemenea sunt aplicabile prevederile *Ordinului nr. 3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conform cu directivele europene* care la pct.236 (1) precizeaza:” **Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.**”

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

In speta in cauza se constata ca societatea contestatara si-a evidenciat cheltuielile efectuate in anul 2009 si respectiv 2010 iar subventiile primite nu au fost inregistrate ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate.

Potrivit Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

Astfel, subventiile se recunosc pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze, respectand totodata scopul acordarii acestor subventii, respectiv acela de a acoperi, partial sau total, anumite cheltuieli efectuate de producatorii agricoli.

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

Facem precizarea ca aceleasi prevederi se regasesc si in Ordinului nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (*actualizat*) pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene cu aplicabilitate de la 01.01.2006.

Prin raspunsul formulat de A.N.A.F. - Directia Generala legislatie

si proceduri fiscale prin adresa nr... se retine ca “ subventiile(atat cele aferente activelor cat si cele aferente veniturilor), recunoscute din punct de vedere al reglementarilor contabile pe o baza sistematica drept venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor pe care acestea le compenseaza , sunt luate in calcul la stabilirea profitului impozabil concomitent, ca venituri impozabile, respectiv ca ,cheltuieli deductibile, astfel incat profitul impozabil generat de aceste operatiuni este, in fapt, nul.”

De asemenea se retine ca organul de inspectie fiscala odata cu inregistrarea subventiilor in anul pentru care au fost acordate concomitent au diminuat baza de impunere a anului cand societatea s-a inregistrat in evidenta contabila, astfel :

-pentru suma .. lei organele de inspectie fiscala au majorat baza de impunere a anului.. si concomitent au diminuat cu aceiasi suma baza impozabila aferenta anului..

-pentru suma de .. lei organele de inspectie fiscala au majorat baza de impunere a anului...si concomitent au diminuat cu aceiasi suma baza impozabila aferenta anului ...

Astfel ca pentru sumele provenind din sprijinul pe suprafata deja inregistrate de societate in evidenta contabila in anul cand au fost incasate si mutarea lor de catre organul de inspectie fiscala in anul corespunzator pentru care a fost acordat influenta fiscala a acestuiai a constat doar in generarea de accesorii fara impozit pe profit suplimentar pe total perioada verificata.

Iar pentru sumele provenite din sprijinul pe suprafata neanregistrat ca venit din subventii de catre contestator in suma de . lei acordat pentru campania .. s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ..lei cat si accesorii aferente.

Asadar ,prin Decizia de impunere nr. ...a fost stabilit un impozit pe profit rezultat din sprijinul pe suprafata doar in suma de ... lei aferent bazei impozabile in suma de .. lei iar pentru suma de ..lei reprezentand impozit pe profit aferent bazei impozabile in suma de .. lei... lei) au fost generate numai accesorii asa cum am artat mai sus.

*Referitor la sustinerea contestatarului cu privire la inregistrarea sprijinului pe suprafata la data incasarii acestuia potrivit extrasului de cont facem precizarea ca nu este relevanta in solutionare cauzei intrucat **efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc(si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.***

In concluzie ,organele de inspectie fiscala in mod corect au luat in calcul la determinarea profitului impozabil aferent anului .. si .. ca si venituri impozabile subventiile acordate pentru compensarea unor cheltuieli aferente campaniei

agricole .. si .. si au diminuat concomitent cu aceleasi sume subventiile incasate de contestatara in anul .. si respectiv .., **motiv pentru care datoreaza accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ..lei, accesorii ce nu pot fi delimitate de organul de solutionare a contestatiei.**

Prin urmare **contestatia urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru suma de.. lei impozit pe profit stabilit in decizia contestata doar pentru subventiile neanregistrate in evidenta contabila de catre societate in conformitate cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

Pentru accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ... lei(.. lei mutat dintr-un an fiscal in altul) sa fie delimitate de organul de control fiscal, deoarece sunt datorate in mod corect de societate.

1.b)- Referitor la veniturile estimate de organul de inspectie fiscala in anii.. si ..se retine ca acestea au fost efectuate de organul de inspectie fiscala folosind informatiile privind productiile medii obtinute in anul.. si respectiv anii .. si ..de la Directia Generala pentru Agricultura si Alimentatie.. iar contestatarul S.C. sustinand in contestatie ca nu este de acord cu aceasta modalitate de stabilire a bazei de impunere prin estimare, intrucat art. 67 al 1) din O.G. nr. 92/2003 conform carora trebuia sa tina cont de foarte multi factori in ceea ce priveste estimarea bazei impozabile.

Luand in considerare cele mentionate mai sus si avand in vedere prevederile art.213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare ,organul de solutionare a contestatiei prin adresa nr....a solicitat un punct de vedere Directiei geneale de metodologii fiscale ,indrumare si asistenta a contribuabilor cu privire la estimarea de catre organele fiscale a productiilor agricole la nivelul productiilor medii comunicate de Directia pentru agricultura ... (pe zone)cu consecinte in majorarea veniturilor si implicit a TVA si impozitului pe venit/impozitului pe profit datorate bugetului general consolidat al statului.

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

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

*(2) **Inspeția fiscală are următoarele atribuții:***

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Adăsură estimarea bazelor de impunere se face pe de o parte în situația prevăzută la art.83 alin(4), respectiv stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face prin estimarea bazei de impunere în cazul contribuabililor care nu și-au îndeplinit obligația de a depune declarații fiscale, iar pe de altă parte în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Punctul de vedere formulat de Directia generala de metodologii fiscale, indrumare si asistenta a contribuabililor prin adresa nr... inregistrata la DGFP ..sub nr.... a fost data in sensul celor mai sus aratate.

Din analiza Raportul de inspectie fiscala nr... ce a stat la baza emiterii deciziei contestate, se constata ca organele de inspectie fiscal au folosit pentru estimarea productiei de grau, orz, ovaz, mazare , mustar si porumb ,informatiile privind productiile medii obtinute in anul agricol .. si respectiv ... de la Directia Generala pentru Agicultura si Alimentatie lalomita , **fara sa analizeze daca societatea se afla intr-una din situatiile prevazute de art.67 din Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare ,fara sa precizeze modalitatea de estimare a bazelor de impunere prin una din metodele prevazute de *OPANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazelor de impunere* si fara sa aiba in vedere documentele justificative detinute de societate.**

Avand in vedere cele artate mai sus organul de solutionare a cauzei va aplica prevederile art.216, alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :

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

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

In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... cu privire la **impozitul pe profit in suma de .. lei aferent estimarii productiei de grau, orz, ovaz, mazare , mustar si porumb din anul agricol...lei impozit pe profit) si respectiv ... lei =.. lei impozit pe profit) si lei impozit pe profit), urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.**

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

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

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

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

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

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

1.c.-Referitor la suma de... lei reprezentand impozit pe profit pana la intregirea sumei de .. lei contestata de petent.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca suma de.. lei stabilita prin decizia de impunere nr. ...provine din elemente de venituri si cheltuieli ce nu au fost contestate de petent.

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

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

a) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

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

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

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

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca : 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”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestația formulată societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de

cerere cu privire la suma de .. lei reprezentand impozit pe profit pana la intregirea sumei de ..lei contestata de petent.

In ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand accesoriile aferente impozitului pe profit contestat in suma de.. lei ,se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul si au fost stabilite atat ca urmare a mutarii subventiilor contestate dintr-un an fiscal in altul,a estimarii productiilor agricole,cat si a celorlalte elemente necontestate de petent .

Avand in vedere ca organul de solutionare a contestatiei nu poate delimita dn cuantumul total al accesoriilor in suma de .. lei cat sunt accesoriile aferente debitului in suma de .. lei pentru care contestatia va fi respinsa ,cat sunt aferente impozitului pe profit in suma de.. lei aferent subventiilor mutate dintr-un an fiscal in altul, cat sunt aferente impozitului pe profit nemotivat in suma de .. lei si cat sunt aferente impozitului pe profit in suma de .. lei pentru care actul atacat va fi desfiintat ,urmeaza ca pentru acest capat de cerere actul sa fie desfiintat iar organul de inspectie fiscala sa recalculeze:

-accesoriile aferente sumei respinse reprezentand impozit pe profit in suma de.. lei;

-accesorii aferente sumei de .. lei reprezentand impozit pe profit rezultat din mutarea dintr-un an fiscal in altul a sprijinului pe suprafata;

-accesorii aferente sumei de ... lei reprezentand impozit pe profit pentru care actul administrativ fiscal va fi desfiintat .

2.-Referitor la suma de ... lei reprezentand T.V.A. cat si la majorarile de inatarziere in suma de ... lei si penalitatile de intarziere de ... lei.

In fapt -prin Raportul de inspectie fiscala nr....ce a stat la baza Deciziei de impunere nr... organul de inspectie fiscala a stabilit o T.V.A. suplimentara in suma de..lei ce se compune din :

-minus ... lei reprezentand T.V.A colectata aferenta facturii nr. ...;

-.. lei T.V.A. deductibila aferenta facturii nr.....

-.. lei T.V.A deductibila aferenta facturii ...

... lei T.V.A. deductibila declarata eronat;

-.. lei T.V.A. deductibila declarata eronat ;

-minus .. lei T.V.A colectata declarata eronat in trim IV ..

... lei T.V.A. colectata si contestata de S.C...

Facem precizarea ca suma de ... lei contestata de petent este aferenta veniturilor estimate de organul de inspectie fiscala la cultura de porumb,ovaz,orz, floarea -soarelui, grau, rapita, mazare si mustar din anii

Organul de solutionare a contestatiei constata ca in conformitate cu

prevederile art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit atat diferite in plus cat si in minus de T.V.A fata de sumele declarate de contribuabil ce au dus la stabilirea unei taxe pe valoare adaugate in suma de ... lei iar contestatara isi motiveaza contestatia doar cu privire la suma de ... lei reprezentand T.V.A colectata rezultata din estimarea productiei agricole .

In ceea ce priveste suma contestata de .. lei se retine ca organele de inspectie fiscala au folosit pentru estimarea productiei la culturile susmentionate ,informatiile privind productiile medii obtinute in anii agricoli ... de la Directia Generala pentru Agicultura si Alimentatie .. , fara sa analizeze daca societatea se afla intr-una din situatiile prevazute de art.67 din Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare ,**fara sa precizeze modalitatea de estimare a bazelor de impunere prin una din metodele prevazute de OPANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazelor de impunere si fara sa aiba in vedere documentele justificative detinute de societate asa cum am aratat si la pct. 1.b. privind impozitul pe profit.**

Prin urmare actul atacat pentru capatul de cerere privind T.V.A. in suma de ... lei urmeaza sa fie desfiintat conform prevederilor art.216, alin. (3) si (3) ^{^1} din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheie un nou act administrativ fiscal prin care sa recalculeze taxa pe valoare adaugata in functie de influenta T.V.A. colectat de .. lei contestata aferenta estimarii productiei de porumb,ovaz,orz, floarea-soarelui, grau, rapita, mazare si mustar din anii agricoli ...,**potrivit limitelor legale ce le revin si a considerentelor din decizia de solutionare.**

Art.216“ (3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*

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

In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr... cu privire la T.V.A in suma de .. lei urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

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

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

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

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

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

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

In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand dobanzi si majorari de intarziere si suma de .. lei reprezentand penalitati de intarziere aferente T.V.A. stabilita suplimentar de plata in suma de .. lei , se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca organul de solutionare a contestatiei nu poate delimita cuantumul accesoriilor aferente T.V.A. -ului in suma de .. lei contestat si pentru care actul atacat va fi desfiintat urmeaza ca accesoriile aferente acesteia sa fie recalulate in urma reverificarii, daca se impune, potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

3) Referitor la contestarea Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr...

Cu privire la faptul ca petenta contesta si Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ..., mentionam ca aceasta reprezinta un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, conform art. 88 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala (R):

"Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”

In drept, potrivit dispozitiilor art. 85, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala (R):

Art. 85

“Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art.109 alin(1) si alin(2) din acelasi act normative, precizeaza:

ART. 109

“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

Art.110 alin(3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , (R), prevede:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

Art. 205 si 206 ale aceluasi act normative amintit mai sus precizeaza:

ART. 205

“Posibilitatea de contestare

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

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate

bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

ART. 206

“Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

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

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta ca pot fi contestate atat titlurile de creanta prin care s-au stabilit si individualizat creante fiscale cat si actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidate, contestatiile putand fi formulate numai de cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale.

Totodata, lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat obiectul, motivele de fapt si de drept precum si dovezile pe care se intemeiaza aceasta.

In situatia de fata se retine ca petenta se afla in situatia de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligatii la bugetul general consolidat al statului in raport de dispozitiile art.205 alin (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala (R), deci nu a fost lezata in vreun interes al sau.

Totodata petenta nu a motivat si demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actelor administrative fiscal respective privind Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr...

Art.217 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza ca:

ART. 217

“Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale:

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Punctul 12 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală(R) aprobate prin **Ordinul nr. 2137/2011** în ceea ce privește respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale, precizează următoarele:

“12.1 Contestația poate fi respinsă ca:

d) lipsita de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul său sau interesul său legitim.”

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate, pentru acest capăt de cerere contestația petentei formulate împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.170/16.02.2012, urmează să fie respinsă ca lipsită de interes.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor *Ordonanței nr. 3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene*, OPANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazelor de impunere, pct.11.1 lit.a) și b) din *Ordinul nr. 2137/2011* privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX, art.67 din Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.216, alin. (3) și (3) ¹ din *Ordonanța Guvernului nr. 92/2003*, privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborată cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 al(1)(3) din *Ordonanța Guvernului nr. 92/2003* privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

DECIDE :

Art.1.-Respingerea parțială a contestației S.C....ca neantemeiată și nemotivată cu privire la *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.* pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit .

Art.2.- Desființarea parțială a *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.....* pentru suma totală de.. lei reprezentând ;
-impozit pe profit =..lei;
-dobânzi impozit pe profit=.. lei;
-penalități de întârziere impozit pe profit =... lei;
-T.V.A. =... lei;
-majorări de întârziere T.V.A =..lei;
-penalități de întârziere T.V.A. =.. lei.

,urmand ca organul de inspectie fiscală prin alta echipa decat cea care a incheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă și același tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate strict in prezenta decizie de solutionare.

Art.3.-Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei S.C....impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.....

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

.....

Director Executiv

.

