

## Nr.152/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 .. strada .., bloc .. ,ap.... ,judetul .. J.., CUI.. 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 de intarziere impozit pe profit=.. lei;**
- T.V.A =.. lei;**
- dobanzi T.V.A. =.. lei.**

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 semnarii de primire de pe decizia contestata ,aflata 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....** inregistrata la ONRC ... sub nr. J.., CUI RO .. ,depune contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. ..cu privire la obligatiile suplimentare de plata reprezentand .. lei impozit pe profit,.. lei dobanzi/ majorari de intarziere impozit pe profit,.. lei penalitati de intarziere impozit pe profit, .. lei TVA si ..lei dobanzi/ majorari de intarziere TVA din urmatoarele considerente:

1. Decizia de impunere mai sus amintita a fost emisa cu incalcarea prevederilor legale. Conform art. 105<sup>1</sup> alin. 2 si 3 din O.G nr. 92/2003, se precizeaza ca reverificarea unei perioade se face ca urmare a aparitiei unor informatii suplimentare necunoscute inspectiilor fiscale la data efectuarii verificarilor , iar prin informatii suplimentare se intelege informatii, documente sau inscrisuri obtinute ca urmare a unor controale incrucisate, inopinate si comunicate organului fiscal de catre organele de urmarire penala si de alte autoritati publice si obtinute in orice mod de organele de inspectie , de natura sa modifice rezultatele inspectiei fiscale anterioare. In cazul acesta se mentioneaza ca reverificarea s-a facut in baza constatarilor din Procesul Verbal nr. ..., incheiat de organele de inspectie din cadrul Directiei Generale

Coordonare Inspectie Fiscala la societate , in care se mentiona ca nu a facturat in totalitate veniturile rezultate din contractele de inchiriere nr. ... si .. incheiate de societate cu SC ...

Mentioneaza ca, asa cum rezulta si din motivele de fapt din decizia de impunere, veniturile din relatia contractuala cu SC ... erau facturate, nerezultand de nicaieri ca informatiile din aceste contracte nu au fost cunoscute de organele fiscale la prima verificare.

Deasemeni, s-au stabilit diferente din relatiile contractuale cu alte societati sau din alte motive (amortizare nedeductibila sau compensate de creante) care nu au legatura cu motivele invocate la dispunerea reverificarii. Practic, sustine ca organele fiscale si-au depasit atributiile , incalcand principiul unicitatii controlului statuat de art. 105 alin. 5 din O.G nr. 927/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, creand astfel prejudicii societatii.

De altfel, sustine ca si organul fiscal recunoaste ca si-a depasit atributiile prin adresa nr. .., din motivele pentru care s-a dispus reverificarea , s-au constatat diferente de .. lei fata de, peste ... lei , cat sunt consemnate in decizia de impunere contestata.

Pe fond, arata ca organul fiscal incalca principiul general de conduita in administrarea impozitelor si taxelor - buna credinta - statuat de art. 12 din O.G nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

-in anul .., se constata ca nu s-au facturat la imobilarile din grupa a II-a venituri de .. lei, care sunt valorificate fiscal, in schimb faptul ca societatea contestatara a facturat venituri suplimentare de ... lei la imobilarile din categoria I, acestea nu mai sunt valorificate fiscal;

-in anul .., se constata venituri neinregistrate la mijloacele fixe, din grupa I, in valoare de .. lei, care este valorificata fiscal ( desi in anul precedent se facturase un plus de ..lei), in timp ce la mijloacele fixe din categoria a II a se constata venituri facturate in plus de .. lei, dar nu se tine cont de acest plus.

De asemenea, constata venituri facturate in plus in relatia cu SC .. (... lei) si SC .. (. lei) fara a se calcula si implicatiile fiscale;

-in anul .. la imobilarile din grupa I, se constata venituri facturate catre SC .. SRL in plus de .. lei, iar la mijloacele fixe din categoria a II-a un plus de ...lei (. facturat fata de ... lei, cat era stipulat in contract) fara a se tine seama de ele. De asemeni, nu se tine cont de plusurile de venit facturate catre SC ... SRL in suma de ...lei la mijloacele fixe din categoria I (..) si de .. lei (. facturat fata de contract de ...lei) la echipamente;

-pentru anul.. - in relatia cu SC ...SRL se tine cont ca nu s-a facturat suma de.. lei la echipamente, dar nu se tine cont ca s-a facturat in plus suma de ... lei la cladiri. De asemenea nu se tine cont ca in relatia cu SC ... chiria la cladiri a fost facturata mai mare decat in contract, dar se tine cont ca nu s-au facturat venituri de .. lei la echipamente . De asemenea, se tine cont ca nu s-au facturat venituri de... lei din

relatia cu SC ...

-pe anul ... se constata si se valorifica fiscal venituri din chirii din relatia cu SC ... SRL in suma de ... lei si de ... lei din relatia cu SC ...

Facand un total, constata ca in cei cinci ani, diferente de venituri neinregistrate sunt de ...lei, dar si venituri inregistrate in plus de ..lei, de care organul fiscal nu tine cont. Practic, in aceasta perioada,sustine ca societatea a virat in plus peste.. lei impozit pe profit.

Iar din punct de vedere al impozitului pe profit, sustine ca venitul uneia este cheltuiala celeilalte. Acest lucru este intarit si de OG 2/2012 prin care se introduce un nou articol in OG 92/2003, art. 93 indice 2, care prevede ca : "Procedura pentru eliminarea dublei impuneri intre persoane romane afiliate.

In privinta neacordarii deductibilitatii fiscale pentru suma de ... lei,arata ca motivarea organului fiscal ca nu a prezentat documente in privinta modului de utilizare a echipamentelor respective arata inca o data reaua credinta a acestora. Si daca nu au dreptate, ii roaga sa le aduca de la oricare din societatile cu profil agricol din aceasta zona ca intr-o zi s-a arat cu plugul X tras de tractorul Y, iar in alta zi s-a arat cu plugul Z tras de tractorul K, in conditiile in care respectiva societate are mai multe tractoare si mai multe utilaje!

Cheltuiala cu amortizarea nu poate fi considerata cheltuiala nedeductibila si datorita faptului ca la momentul inregistrarii ei societatea a stocat aceste cheltuieli , inregistrand concomitent venituri din productia in curs de executie.

In privinta taxei pe valoare adaugata, arata ca organul de control colecteaza suplimentar suma de ... lei, ca urmare a veniturilor din inchirierea de utilaje catre entitati persoane afiliate, desi in conformitate cu art. 19 alin. 5 din Codul Fiscal se reconsidera numai profiturile dintre partile afiliate , nu si baza de impozitare de la TVA si colecteaza suma de ... lei TVA aferent unei presupuse compensari intre societate si SC ..SRL, fara a mentiona cand s-a produs aceasta compensare si care este documentul invocat, astfel aflandu-se in imposibilitatea de a se apara.

Avand in vedere cele prezentate ,solicita anularea in totalitate a deciziei nr.... si exonerarea societatii de sumele stabilite.

**II.- Activitatea de Inspecție Fiscală ... prin Referatul cu propuneri de soluționare arată următoarele :**

1. Cu privire la decizia de reverificare a impozitului pe profit si TVA, cu incalcarea prevederilor art. 1051 alin. 2 si 3 din OG 92/2003, organele de inspectie fiscala nu sunt de acord cu argumentele contestatorului, deoarece, in urma controlului inopinat efectuat de organele de inspectie din cadrul Directiei Generale de Coordonare a Inspecției Fiscale din cadrul ANAF, a fost inaintat formularul PIF nr. ..Propunere de efectuare a unei inspectii fiscale) privind verificarea impozitului pe profit si TVA .

Conform prevederilor pct.-ului 3.13 din cap. III.6 "Procedura pentru solicitarea si efectuarea controlului inopinat" din Ordinul 364/2008 privind aprobarea

Sistemului de proceduri pentru inspectia fiscala, in cazul in care faptele constatate au influenta in sumele declarate de contribuabil la bugetul de stat consolidat, se va intocmi formularul "Propunere de efectuare a unei inspectii fiscale".

In consecinta, avand in vedere:

- motivarea propunerii efectuate, avizarea documentului de catre conducatorul activitatii de inspectie fiscala
- prevederilor art.99 din OG 92/2003 privind competenta materiala si teritoriala pentru efectuarea inspectiei fiscale in domeniul impozitelor, taxelor si veniturilor in a caror administrare sunt competente, potrivit legii,
- faptul ca entitatea a fost supusa inspectiei fiscale generale privind impozitul pe profit si TVA in perioada pentru care organele de inspectie din cadrul Directiei Generale de Coordonare a Inspectiei Fiscale din cadrul ANAF au efectuat constatarile de natura sa modifice sumele declarate de contribuabil la bugetul de stat consolidat, organele de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. .. au procedat corect la intocmirea Referatului de solicitare a reverificarii fiscale, cu respectarea prevederilor art. 105A1 Reguli privind reverificarea.

Face precizarea ca, in procesul verbal intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul ANAF, agentul economic semneaza procesul verbal "cu obiectiuni" si motiveaza lipsa de timp pentru justificarea diferentelor estimate, solicitand clarificarea diferentelor la efectuarea inspectiei fiscale ulterioare.

Indica in acest sens, studiarea in scrisului din pag.. a Procesului verbal, apartinand directorului economic al societatii.

In ceea ce priveste afirmatia agentului economic ..."organul fiscal recunoaste ca si-a depasit atributiile prin adresa nr. ...", face precizarea ca aceasta este o interpretare eronata a agentului economic, deoarece:

- prin adresa nr. .... transmisa prin fax si inregistrata la A.I.F.... sub nr. .. agentul economic solicita rezultatele verificarii aspectelor semnalate in Procesul verbal incheiat de Directia Generala de Coordonare a Inspectiei Fiscale din cadrul ANAF dintre cele doua societati afiliate indicate pentru efectuarea inspectiei fiscale.

Precizeaza insa, ca in adresa de transmitere a rezultatului controlului inopinat efectuat, este facuta precizarea:..." de asemenea, in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale, cu ocazia inspectiei fiscale, veti proceda la identificarea tranzactiilor derulate cu persoanele afiliate si verificarea dosarului preturilor de transfer..."

Intrucat entitatea a derulat tranzactii cu toate persoanele afiliate, iar o parte din aceste tranzactii sunt de natura inchirierilor de bunuri corporale, similar tranzactiilor cu SC., organele de inspectie fiscala considera ca au procedat corect prin analiza acestor tranzactii, in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale.

In ceea ce priveste informatiile transmise contribuabilului prin adresa mai sus mentionata, organele de inspectie fiscala au comunicat contribuabilului, un pasaj din sectiunea "Motiv de fapt " si Anexa intocmita pentru tranzactiile derulate doar cu SC ..., conform solicitarii exprese a agentului economic. Aceasta, deoarece actul administrativ

fiscal a fost emis si listat in..., ora .. a fost adus la cunostinta agentului economic abia in .. iar adresa a fost solicitata inainte de aducerea acestuia la cunostinta, conform fax-ului transmis, in . la ora.. a.m.

2. Cu privire la incalcarea principiului controlului, statuat de art. 105 alin.5 din OG 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, din perspectiva dreptului contribuabililor la securitate fiscala si potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit sau taxa si pentru fiecare perioada supusa inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca nu sunt de acord cu aprecierile agentului economic deoarece, tocmai din acest motiv, legiuitorul a prevazut expres posibilitatea verificarii unei perioade deja controlate numai pe cale de exceptie, posibilitate care apartine exclusiv conducatorului inspectiei fiscale si care nu poate fi valorificata decat in situatia justificarii indeplinirii conditiilor legale de reluare a inspectiei fiscale, anume prevazute la art.105 alin. (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In egala masura, pentru a asigura stabilitatea raporturilor juridice in materie fiscala, contribuabilii au dreptul sa-si corecteze propriile declaratii, dar numai pana in momentul inceperii inspectiei fiscale, al carui obiect il constituie insasi verificarea legalitatii si conformitatii declarator fiscale, dupa cum prevede in mod expres art.94 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Dupa terminarea inspectiei fiscale si valorificarea rezultatelor prin emiterea deciziei de impunere, fie o decizie care constata nemodificarea bazelor de impunere deja declarate de contribuabil, fie o decizie prin care se stabilesc diferente, in plus sau in minus, fata de datele initiale, contribuabilii insisi nu mai pot reveni asupra perioadei verificate. In masura in care se considera lezati in drepturile lor de rezultatele inspectiei fiscale, acesti contribuabili au dreptul sa formuleze contestatii fiscale, iar in urma solutionarii acestora, actele administrativ fiscale emise de organele de inspectie fiscala pot fi anulate, desfiintate, modificate sau mentinute. In caz contrar, odata emise si comunicate, actele administrativ fiscale necontestate isi consolideaza caracterul legal si obligatoriu in mod definitiv.

3. Cu privire la incalcarea prevederilor statuat de art. 12 din OG 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, facem precizarea ca temeiul legal face parte din Cap II „Principii generate de conduita in administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat”, si se interpreteaza prin aceea ca,... agentul economic, contribuabilul in general trebuie sa isi achite de bunavoie obligatiile fiscale, iar organele fiscale care administreaza creantele respective fiind abilitate sa duca la indeplinire masurile asiguratorii si sa efectueze procedura de executare silita numai daca contribuabilul nu isi indeplineste obligatia de plata.

In ceea ce priveste faptul ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de virarea in plus a unui impozit pe profit de peste .. lei la Bugetul de Stat prin facturarea unor venituri mai mari decat intelegerile contractuale, face precizarea ca ..., potrivit art. 6 din Legea 82/1991, orice operatiune economica efectuata se consemneaza in

momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ.

Acesta de altfel a fost și obiectivul trasat prin adresa de înaintare transmisă de A.N.A.F repectiv...: în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, cu ocazia inspecției fiscale, veți proceda la identificarea tranzacțiilor cu persoane afiliate...

Asadar, entitatea avea obligația de a înscrie în Dosarul preturilor de transfer de ce a facturat mai mult decât obligațiile contractuale încheiate între părți, dacă considera acest aspect nemotivat de caracteristicile bunurilor și serviciilor, sau condițiile și trasaturile pieței de profil din momentul facturării.

4. Cu privire la nerespectarea prevederilor art. 93\*2 „Procedura pentru eliminarea dublei impuneri între persoane române afiliate”, facem precizarea că organele de inspecție fiscală au respectat prevederile procedurale, întocmind în acest sens Dispoziția de măsuri prin care, se dispune în termen de 30 zile emiterea de facturi de corecție către partenerii de tranzacție, entități afiliate, în vederea reconsiderării evidentelor contabile și fiscale ale partenerilor persoane afiliate implicate în tranzacții.

Face precizarea că, în conformitate cu prevederile art. 93<sup>A</sup>2 „Procedura pentru eliminarea dublei impuneri între persoane române afiliate, alin. (2)...*în cazul tranzacțiilor între persoane române afiliate, ajustarea venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate, efectuată de către organul fiscal competent pentru administrarea creanțelor datorate de respective persoana, este opozabilă și organului fiscal pentru administrarea creanțelor celeilalte persoane afiliate.* Întrucât toate societățile afiliate se află în raza de administrare a aceluiași organ fiscal, nu are loc o relocare a impozitului pe profit și TVA suplimentar stabilite la inspecția fiscală, iar pentru efectuarea reconsiderării evidentelor fiscale, cealaltă persoană afiliată implicată în tranzacție, trebuie să intre în posesia facturilor de corecție emise în conformitate cu prevederile art. 159 alin. (3) din Legea 571/2003 și pct. -ului 81<sup>2</sup> din HG 44/2004, așa cum de altfel a fost înscrisă și măsură în Dispoziția de măsuri, act administrativ necontestat de agentul economic în condițiile art. 205 din OG 92/2003.

5. Cu privire la suma de ... lei, reprezentând cheltuiala cu amortizarea înregistrată de societate în evidența contabilă, amortizare aferentă mijloacelor de producție ce nu au mai fost închiriate către entitatea afiliată în perioada fiscală și pe care societatea le-ar fi folosit în perioada în activitatea proprie de producție, facem precizarea că agentul economic a înaintat organelor fiscale un calcul al amortizării contabile pentru imobilizările corporale din grupele I și II ce au făcut obiectul închirierii și/ sau utilizării de către entitate în vederea obținerii de venituri impozabile. Conform acestei calculații, în anul ..există determinate o amortizare contabilă distinctă pentru echipamentele de regulă închiriate entității afiliate, însă nejustificată pentru a fi deductibilă fiscal în anul ...n condițiile în care acestea n-au mai fost utilizate de entitatea afiliată.

Având în vedere faptul că nu au fost prezentate documente în susținere, până la data finalizării inspecției fiscale, prin care să se justifice amortizarea fiscală aferentă mijloacelor de producție ce erau, de regulă, închiriate tertului afiliat, iar pentru anul

fiscal supus analizei, nu sunt prezentate documente in sustinere de catre agentul economic, care sa justifice tratamentul fiscal al amortizarii, in speta organele de inspectie fiscala au apreciat ca sunt aplicabile prevederile art. 24 alin.11 din Legea 571/2003 si pct.-ului 70<sup>2</sup> din HG 44/2004 privind normele metodogice de aplicare a codului fiscal. Face trimitere la prevederile art. 10 alin(2) din OG 92/2003, conform caruia, ... „Contribuabilul este obligat sa intreprinda masurile in vederea procurarii mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilitatilor juridice si efective ce- ti stau la dispozitie”.

In ceea ce priveste colectarea sumei de ... lei pentru veniturile nefacturate din inchirierea utilajelor, facem precizarea ca, temeiul de drept invocat de organele de inspectie fiscala este ...” suma aferenta veniturilor nefacturate si neanregistrate pentru chiria echipamentelor si utilajelor din perioada verificata”;

In fapt, chiar daca partile implicate in tranzactii sunt entitati afiliate, motivul de fapt este nefacturarea veniturilor din inchirieri, ce reprezinta prestari de servicii si intra in baza de impozitare a taxei pe valoare adaugata conform prevederilor art. 137 din Legea 571/2003. Niciunde in cuprinsul paginii .. in care este justificata diferenta stabilita la TVA in suma de ... nu este indicat ca si motiv de fapt acela care sa indice reconsiderarea bazei de impunere a TVA, din reconsiderarea pretului aferent tranzactiilor lor, cu incalcarea prevederilor privind TVA (ajustarea TVA).

5. Cu privire la colectarea TVA in suma de ... lei pentru decontarea „in natura” a obligatiilor comerciale dintre parti, facem precizarea ca aceasta reiese din analiza documentelor puse la dispozitie de societate si asa cum reiese din fisa contului 451, intre cele doua societati s-a efectuat o tranzactie, reprezentand operatiune cu continut economic, consemnata in baza documentului.. nr. ....

Din analiza registrului jurnal al perioadei, nota contabila 451=331 este din punct de vedere contabil o diminuare a activului patrimonial al entitatii SC .. .. SRL in favoarea SC ... SRL, prin cedarea productiei in curs de executie, in valoare de .. lei.

Face precizarea ca nu exista factura prin care sa se identifice tranzactia ca fiind o livrare de bunuri, inasa, fara sa puna la indoiala buna credinta a contribuabilului, si reitereaza prevederile art. 6 din Legea 82/1991, conform caruia,....:

...”(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”

Invoca deasemeni prevederile art. 14 alin. (1) si (2) din OG 92/2003, conform caruia,...

”(1)Veniturile, alte beneficii si valori patrimoniale sunt supuse legii fiscale indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu cerintele altor dispozitii legale.

(2) Situatiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciaza de organul fiscal dupa continutul lor economic.”

In speta sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. 1 din Legea 571/2003 si a fost reancadrata tranzactia derulata intre parti, ca fiind in fapt, o plata partiala in natura efectuata de entitate catre partenerul persoana afiliata.

**In concluzie, organul fiscal propune respingerea contestatiei** ca fiind neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.

**III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :**

**In fapt**-organele de control ale Directiei Generale Coordonare Inspectie Fiscala din cadrul A.N.A.F. au efectuat un control incrucisat la S.C. ... S.R.L. ,in urma caruia a fost intocmit Procesul verbal nr. . cat si Propunerea de efectuare a unei inspectii fiscale nr...., documente ce au fost inaintate cu adresa nr.... organelor de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. .., cu propunerea de efectuare a unei inspectii fiscale la aceasta societate.

Conform Propunerii de efectuare a unei inspectii fiscale nr. .. se retine ca in perioada.. , S.C. .... nu a facturat si inregistrat in contabilitate venituri reprezentand contravaloarea inchirierii bunurilor catre S.C. ... in suma totala de ...lei si T.V.A. colectata in suma de .. lei,obligatie ce-i revenea potrivit clauzelor contractuale stabilite de parti conform prevederilor codului fiscal.

De asemenea ,se retine ca prin nefacturarea chiriei si neanregistrarea veniturilor reprezentand contravaloarea inchirierii bunurilor catre S.C. ... in suma totala de.. lei , S.C. .... nu a calculat, evidentiat si achitat la bugetul de stat un impozit pe profit in suma de ..lei si o T.V.A. de plata in suma de .. lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala in urma verificarii aspectelor inscrise in Procesul verbal intocmit de ANAF -Directia Coordonare Inspectie Fiscala,au emis Decizia de reverificare nr.... ce a fost comunicata societatii sub semnatura in data de ..

In urma celor prezentate in procesul verbal privind neevidentiarea veniturilor realizate de S.C. ... din tranzactiile derulate cu S.C. ....,a fost emisa *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala,inregistrata sub nr. ...* ,decizie ce face obiectul prezentei contestatii.

**Prin aceasta decizie s-a stabilit de plata suma totala de ... lei reprezentand impozit pe profit in suma de... lei,dobanzi impozit pe profit in suma de .. lei,penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de ..lei,T.V.A in suma de ...lei si dobanzi T.V.A. in suma de ... lei.**

**a) Referitor la sustinerea contestatarului** ca decizia de impunere contestata a fost emisa cu incalcarea prevederilor legale, respectiv art. 105 al(2) , (3) si (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare, reverificarea unei perioade facandu-se ca urmare a apartitiei unor informatii suplimentare necunoscute inspectiilor fiscale la data efectuarii verificarii si nu in baza



unor constatari din Procesul verbal nr. ... creand prejudicii societatii ..., se retine ca acestea nu sunt relevante in solutionarea contestatiei intrucat societatea avea posibilitatea sa conteste Decizia de reverificare potrivit art.105^1alin.(4) Reguli privind reverificarea din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ (4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspecție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare”

**b)Cu privire la impozitul pe profit in suma de ...lei**

Perioada verificata:...

**In fapt** -in perioada reverificata organele de inspectie fiscala au stabilit suma de... lei reprezentand impozit pe profit din care suma de ... lei reprezinta impozit pe profit aferent veniturilor neevidentiate in contabilitate iar suma de ... lei reprezinta impozit pe profit aferent ajustarii cheltuielilor din tranzactii ce nu respecta principiul valorii de piata.

**b1)Cu privire la impozitul pe profit in suma de ... lei aferent veniturilor neevidentiate in contabilitate :**

SC ... sustine ca organul de inspectie fiscala a incalcat prevederile art. 12 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare cu privire la *buna credinta* statuata de acest articol si ca pe toata perioada verificata...a rezultat o diferenta de venituri neanregistrate in suma de ... lei dar si venituri inregistrate in plus in suma de ... lei de care organul fiscal nu a tinut cont.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca societatea contestatoare nu este nemultumita de faptul ca organele de inspectie fiscala au luat in calcul veniturile neinregistrate rezultate din relatiile contractuale cu diversi parteneri de afaceri in suma totala de ... lei din perioada ... ci doar de faptul ca nu au tinut cont de virarea in plus a unui impozit pe profit de peste ... lei la bugetul de stat prin facturarea unor venituri mai mari decat intelegerea contractuale .

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata,cu modificarile si completarile ulterioare potrivit căruia:

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 coroborează 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.” :**

În raport de susținerile societății sunt aplicabile prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora :

**”1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”**

Referitor la mențiunile contestatoarei cu privire la faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de virarea în plus a unui impozit pe profit de peste ... lei la bugetul de stat prin facturarea unor venituri mai mari decât inteleggerile contractuale, trebuie avute în vedere prevederile legale menționate conform cărora orice operațiune economică efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ. **Asadar aceste documente au caracter justificativ, deoarece sunt emise pentru operațiuni economice efective.**

Dacă aceste documente încheiate între entitățile afiliate au fost acceptate, părțile implicate în tranzacțiile facturate, au beneficiat de implicațiile fiscale -veniturile înregistrate de o entitate au generat cheltuieli deductibile în contabilitatea celeilalte parti partenera în tranzacție.

Organul de soluționare a contestației constată că entitatea care a angajat resurse financiare în achitarea datoriilor față de entitatea prestatoare, nu a obiectat valoarea facturilor emise de SC .... și-a asumat și recunoscut valoarea „de piață” a pretului de tranzacționare a serviciilor solicitate, prin înregistrarea acestora ca și cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil al perioadelor.

Mai mult decât atât din constatările organelor de inspecție fiscală se reține că în urma întocmirii Dosarului Preturilor de transfer, prin care agentul economic avea

obligatia justificarii preturilor practicate in tranzactiile derulate cu entitatile afiliate, nu este indicat faptul ca preturile nu respecta principiul „valorii de piata”, cel care de altfel reglementeaza tranzactiile derulate intre persoanele independente, fata de care si entitatile afiliate trebuie sa se raporteze.

Asadar, entitatea avea obligatia de a inscrie in Dosarul preturilor de transfer de ce a facturat mai mult decat obligatiile contractuale incheiate intre parti, daca considera acest aspect nemotivat de caracteristicile bunurilor si serviciilor, sau conditiile si trasaturile pietei de profil din momentul facturarii.

Cu privire la invocarea de catre societatea a prevederilor art. 93<sup>2</sup> ”*procedura pentru eliminarea dublei impuneri intre persoanele romane afiliate*, din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare se retine ca nici acestea nu sunt relevante in solutionarea cauzei intrucat la punctul “ Masuri “din *Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala*, anexata la dosarul cauzei se mentioneaza :”2”Societatea va intocmi facturi de corectie catre beneficiari pentru diferentele stabilite la control (.....).Masura se dispune si in vederea reconsiderarii evidentelor contabile si fiscale ale partenerilor persoane afiliate implicate in tranzactiile derulate intre parti .”

In consecinta, organul de solutionare a contestatiei constata ca argumentele aduse in sustinere de societate nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organele de inspectie fiscala in actul de control motiv pentru care acest capat de cerere cu privire la suma de ...lei urmeaza sa fie respins ca neintemeiat in temeiul pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede:

“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

**b2) In ceea ce priveste suma de... lei ce reprezinta impozit pe profit aferent ajustarii cheltuielilor din tranzactii ce nu respecta principiul valorii de piata:**

In privinta neacordarii deductibilitatii fiscale pentru suma de ... lei reprezentand cheltuiala cu amortizarea aferenta mijloacelor de productie ce nu au mai fost inchiriate catre entitatea afiliata facem precizarea ca, S.C. ... S.R.L. nu prezinta documente in sustinerea cauzei argumentand ca organele de control fiscal au aratat reaua credinta si solicita ca acestia sa ii prezinte documente doveditoare de utilizare a utilajelor agricole de la oricare alta societate cu profil agricol.

**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 coroborează 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.”**

De asemenea în conformitate cu prevederilor art. 10 al(2) din O.G. nr. 92/2003 “(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”

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

În consecință, se reține ca S.C. .... nu a prezentat nici un document în susținerea acestui capat de cerere și nici nu și-a motivat contestația în fapt și în drept pentru a combate și a înlătura constatările organelor de inspecție fiscală motiv pentru care organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă urmand să respingă contestația cu privire la acest capat de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

**Prin urmare având în vedere cele precizate mai sus contestația cu privire la impozitul pe profit în suma de ... lei urmează să fie respinsă ca neantemeiată și nemotivată.**

**Referitor la dobanzile in suma de ...lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe profit contestat, se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.**

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit in suma de ..lei aceasta datoreaza si accesoriile aferente acestuia in suma de ... lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” , drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata .

**c) Cu privire la T.V.A. in suma de... lei**

**Perioada verificata .....**

**In fapt.-in perioada reverificata organele de inspectie fiscala au stabilit de plata suma de... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata ce se compune din suma de ... lei aferenta veniturilor nefacturate si neanregistrate pentru chiria echipamentelor si utilajelor din perioada verificata,suma de... lei din reconsiderarea bazei de impozitare a taxei pentru plata in natura a obligatiilor datorate catre S.C. .... S.R.L.,suma de ... lei reprezentand stonare eronata a taxei colectate si suma de ..lei reprezentand diminuarea taxei deduse eronat in perioada.**

**c1)Cu privire la TVA in suma de ... lei aferenta veniturilor nefacturate si neinregistrate pentru chiria echipamentelor si utilajelor din perioada verificata, ce reprezinta prestari servicii cat si cu privire la TVA in suma de ... lei reprezentand stonare eronata a taxei colectate si suma de... lei reprezentand diminuarea taxei deduse eronat in perioada.**

In privinta taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei societatea nu depune documente justificative in sustinerea cauzei(facturi, note contabile etc) ,ci face apel la prevederile art. 19 al(5) din Codul fiscal ce nu au legatura cu cauza prezentata iar in privinta TVA in suma de .. lei si .. lei nu aduce niciun fel de argument in sustinere.

**In drept,** sunt incidente prevederile art.206 si art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

“ (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

**a) motivele de fapt si de drept;[...]**

**d) dovezile pe care se intemeiaza;”**

Art.213

**„(1) In solutia contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de**

**acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

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

**“Organul de soluționare competent nu se poate substitui 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 Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

**“11.1. Contestația poate fi respinsă ca : 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 capat de cerere cu privire la TVA în suma **de:**

- .. lei aferența veniturilor nefacturate și neînregistrate pentru chiria echipamentelor și utilajelor din perioada verificată, ce reprezintă prestări servicii:
- ... lei stonare eronată a taxei ;
- ... lei diminuarea taxei deduse eronat în perioada.

**c2)Cu privire la suma de ... lei** reprezentând TVA colectată pentru suma de ... lei, din reconsiderarea bazei de impozitare a taxei pentru plata în natură a obligațiilor datorate către S.C. ... pornind de la tranzacția de decontare a obligațiilor reciproce dintre părți .

**In susținere contestatarul arată ca se afla în imposibilitatea de a se apăra deoarece organul fiscal nu a menționat când s-a produs această compensare.**

Din analiza raportului de inspecție fiscală ce a stat la baza întocmirii deciziei de impunere contestată reiese , din prezentarea făcută la pag. ..., ca această sumă de ...lei T.V.A a fost colectată pentru suma de ... lei ce reprezintă producție în curs de execuție cedată în schimbul achitării obligațiilor față de S.C.... conform procesului verbal de compensare nr.... menționat în situația Decontări în cadrul grupului, anexată la dosarul cauzei, prin care se face compensarea la ... S.R.L. a debitului în

suma de ... lei .

In drept, sunt aplicabile prevederile art.6 al(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991,cu modificarile si completarile ulterioare in care se stipuleaza:

**(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.**

**(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz."**

De asemenea, sunt aplicabile si dispozitiile art.14 alin. (1) si (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora:

**"(1) Veniturile, alte beneficii si valori patrimoniale sunt supuse legii fiscale indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu cerintele altor dispozitii legale.**

**(2) Situatiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciaza de organul fiscal dupa continutul lor economic."**

Totodata in conformitate cu dispozitiile art. 11 alin. 1 din Legea 571/2003 *privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare* **"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției",**

Avand in vedere cele prezentate anterior organul de solutionare a contestatiei constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au reancadrat tranzactia derulata intre parti, ca fiind in fapt, o plata partiala in natura efectuata de entitate catre partenerul persoana afiliata, care reprezinta o operatiune care implica o livrare de bunuri in schimbul unei livrari de bunuri/ prestari de servicii efectuata de SC ... SRL.In aceasta situatie se considera ca fiecare persoana impozabila a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata iar in schimbul prevazut mai sus, valoarea platii pentru livrare este valoarea de piata.

Valoarea de piata inseamna suma totala pe care, pentru obtinerea bunurilor si serviciilor in cauza la momentul respectiv, un client aflat in aceeasi etapa de comercializare la care are loc livrarea de bunuri, ... ar trebui sa o plateasca in conditii de concurenta loiala unui prestator independent.

Iar valoarea de piata inseamna , pentru bunuri, o suma care nu este mai mica decat ...pretul de cost stabilit la momentul livrarii.

Pretul de cost al tranzactiei este in fapt valoarea costurilor angajate in realizarea unei productii in curs si evidentiata in analiticul contului 331.

In consecinta ,contestatia cu privire la acest capat de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA urmeza sa fie respinsa ca neintemeiata potrivit pct. 11.1 lit.b) din **Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

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

Prin urmare capatul de cerere cu privire la suma de **262.377 lei reprezentand T.V.A. de plata va fi respins ca neantemeiat si nemotivat** intrucat **S.C. AGROFAM HOLDING S.R.L. nu a prezentat nici un document in sustinerea cauzei conform prevederilor legale care sa combată și să înlătore constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o** situație contrară față de cea constatată de acestia.

**Referitor la dobanzile in suma de...lei aferente taxei pe valoare adaugate contestate, se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.**

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoare adaugata in suma de... lei aceasta datoreaza si accesoriiile aferente acesteia in suma de ... lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “**accesorium sequitur principale**”, **drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata .**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct.11.1 lit.a) si b) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX ,art.137,**din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare** , coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

#### **D E C I D E :**

**Art.1.-Respingerea in totalitate a contestatiei S.C. ... ca neantemeiata si nemotivata cu privire la *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....pentru suma contestata de ... lei reprezentand :***

- Impozit pe profit = .. lei;**
- dobanzi impozit pe profit=... lei;**
- penalitati de intarziere impozit pe profit=.. lei;**
- T.V.A =... lei;**
- dobanzi T.V.A. =.... lei.**

**Art.2 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .... in termen de 6 luni de la comunicare.**



**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....