

## NR. 232/IL/2012

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

**Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... referitoare la obligatii de plata in suma totala de ... lei, dupa cum urmeaza:**

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

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere ,respectiv ... potrivit semnaturii si amprentei stampilei societatii de pe decizia de impunere,aflata in copie la dosarul cauzei,si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. ..., respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

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

**I). S.C...**, formuleza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. ... .. si a bazei de impunere stabilite solicitand ca prin Decizia de solutionare a contestatiei sa se admita in totalitate contestatia formulata si pe cale de consecinta, sa se desfiinteze in intregime actele administrative fiscale atacate, obligand organul emitent sa emita o noua Decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

Petenta arata ca la data de .. organele de inspectie fiscala ale A.I.F. .., iau comunicat Raportul de inspectie fiscala nr. ... ,impreuna cu anexele aferente si Decizia de impunere nr. ..., prin care s-a dispus in sarcina petentei obligatii fiscale reprezentand impozit pe profit suplimentar de plata in suma de .. lei si majorari aferente in suma de .. lei, T.V.A. respinsa la rambursare de ... lei si majorari aferente de ..lei,act administrativ fiscal ce

considera ca dispune in mod netemeinic si nelegal obligatii la plata urmatoarelor sume:

1) Impozitul pe profit anului ..

Petentul considera ca suma de ... lei reprezentand subventie acordata conform Deciziei nr, ... aferenta campaniei ..nu putea fi inregistrata in contabilitate in anul .. deoarece declaratia 101 - privind impozitul pe profit a fost depusa in data de ... iar Decizia a fost primita pe data de .. si considera ca astfel impozitul pe profit este calculat eronat de organul de control acesta fiind in suma de ... lei.

Pentru anul anul .. petentul considera ca declaratia 101 aferenta anului... a fost intocmita corect organul de control stabilind venituri nereale astfel:

Pentru suma de.. lei reprezentand subventii conform Deciziei nr. ... petentul arata ca nu le putea inregistrata in anul ... deoarece subventia a venit ulterior depunerii declaratiei ...

Pentru suma de .. lei petentul specifica ca a fost dublu inregistrata in contabilitate (o data prin incasarea subventiei si a doua oara prin transele date de C.E.C. ... conform contractelor intocmite in baza subventiilor primite de la A.P.I.A.) si petentul considera ca era normal sa fie stornate o data din contabilitate. Transa de subventie era de ... lei si se inregistrase suma de .. lei (NC iunie ...);

Pentru suma de.. lei reprezentand facturile nr. ... si ...emise catre S.C. ... arata ca nu au fost inregistrate in contabilitate ,nu din rea vointa, ci dintr-o eroare de intelegere fiind prinse la venituri si T.V.A. catre diverse persoane fizice ,sume declarate si platite la data respectiva.

Petenta arata ca este de acord cu inregistrarea lor corecta ,dar se intreaba daca nu trebuia rectificata si inregistrarea eronata.

- Suma de .. lei considera ca nu trebuia scazuta in anul ..- fiind inregistrata corect conform Deciziei nr.... - petenta considerand ca si aici au fost denaturate si declaratiile 101 aferente anilor ... si ...

Pentru anul Anul ...arata ca:

-suma de ... lei este o pierdere nereala ,stabilita eronat din veniturile din subventii;

-suma de ... lei diferenta de profit stabilita este incorect fara a se preciza de unde provine si Ordinul 101/2008 specificat de organul de control se refera la modelul si continutul formularelor pentru declaratii petenta mentionand interogativ ce nu stie ce prevederi a incalcat.

- Suma de ... lei reprezentand subventie neinregistrata conform deciziei nr. .... considera ca nu este corecta:

- Total decizie = ... lei

- Inregistrat in anul .....

-.... considera ca diferenta de inregistrat ...lei si nu ... lei cat a constituit organul de control;

- suma de .. lei scazuta eronat in anul ..a fost inregistrata corect in anul .. si nu in anul ... cum au stabilit organul de control.

Pentru anul Anul ... arata ca:

- Suma de ... lei reprezentand subventie acordata si neinregistrata conform deciziei nr.... nu este reala;

Valoarea totala a deciziei nr..... este de ... lei. Societatea a inregistrat in contabilitate in contul 7411-subventii astfel: suma de ... lei in... ca urmare a acordarii sumei anticipat de CEC... in contul subventiei A.P.I.A. si in .. cu suma de ... lei ,in suma totala de ... lei si ramanand o diferenta de... lei nu de ...cat s-a constituit la verificare;

- Suma de .. lei reprezentand diferenta pret la graul dat drept arenda, petenta face mentiunea ca plata in natura a arendeii catre persoanele fizice se face la pretul de vanzare catre silozuri, si a vandut acolo cu ...lei/kg dar nu potae sa le spuna oamenilor ca trebuie sa se incaseze si T.V.A. -deci in acest pret petenta a trebuit sa cuprinda si T.V.A.-ul.

In momentul facturarii arata ca a dedus T.V.A.-ul din pret - si a efectuat urmatoarele inregistrari in contabilitate:

- a constituit arenda la .. ha x ..kg graul/ha x.. lei/kg =...lei - la emiterea facturii catre cei ce primesc arenda :

462 = % ....lei

701 .... lei

4427 ... lei

-a inregistrat arenda 612 = 462 .. lei

635 = 462 ... lei

La verificare organele de control au constituit un venit suplimentar de .. lei si un T.V.A. De ..lei pe care nu le considera corecte deci considera ca se inregistreaza suplimentar

462 = %

701 ... lei

4427 ... lei ,

contestara punandu-si intrebarea conform careia nu trebuia sa se faca si constituirea concomitent a cheltuielii cu arenda si T.V.A. si cum ar fi trebuit sa inchida contul 462?

Mai considera ca suma de... lei nu este corect scazuta ,si trebuia scazuta suma de ... lei;

Referitor la suma de de .. lei reprezentand diferenta productie medie/ha la graul petenta face precizeaza ca terenul agricol pe care il detine se afla in perimetrul Autostrazii Soarelui si in apropierea gospodariilor populatiei fiind o zona defavorizata unde productia este des afectata de seceta,furturi , pascutul animalelor etc si mai precizeaza ca a sesizat si organele de politie in acest sens dar nimeni nu i-a putut emite un document ca sa-i pota justifica productia mica obtinuta.

Spre exemplificare petentul mentioneaza ca ataseaza in copie asigurarea productiei unde este trecuta o productie medie de ...kg/ha si precizeaza ca dupa ce a vazut asiguratorul cum arata cultura abia a aprobat o productie de ..kg/ha.

Referitor la T.V.A. S.C. .... precizeaza:

- suma de ... lei reprezentand T.V.A. la facturile inregistrate eronat la Diverse Persoane fizice in loc de ... SRL;
- suma de ... lei calculata eronat la graul dat drept arenda;
- suma de ...lei reprezentand T.V.A. calculat din recalcularea productiei medii /ha la grau.

Petenta solicita pe aceasta cale sa se desfiinteze in intregime actele fiscale atasate, respectiv baza de impunere si decizia de impunere nr....., obligand organul emitent sa emita o noua decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

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

**- Cu privire la suma de ... lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului ..**

La control organele de control fiscal au stabilit ca suma de ...lei diferenta de profit impozabil si .. lei impozit pe profit aferent, se datoreaza neinregistrarii veniturilor din subventii la data inregistrarii cheltuielilor privind campania agricola .., conform Deciziei nr. ... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata pentru campania ...

Societatea trebuia sa inregistreze veniturile din subventii conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat, incalcandu-se prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003, pct.41 si 196 din OMFP nr.1752/2005(A);

**- Cu privire la suma de ... lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului ..**

La control organele de control au stabilit ca suma de ... lei se datoreaza neinregistrarii veniturilor din subventii la data inregistrarii cheltuielilor privind campania agricola .. conform Deciziei nr....de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata, campania ...

Societatea trebuia sa inregistreze veniturile din subventii conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat, incalcandu-se prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003, pct.41 si 196 din OMFP nr.1752/2005(A);

**Cu privire la suma de... lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului...**

La control organele de control au stabilit ca suma de .. lei reprezinta diferenta din neinregistrarea in evidenta contabila si nedeclararea in totalitate a veniturilor din subventii, conform Deciziei nr. ..., incalcand prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003(A) si art.82, alin. 3 din OG.92/2003(A), coroborat cu pc.41, si pc.196 din Ordinul1752/2005(A);

**Cu privire la suma de ... lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului ...**

La control organele de control constata ca suma de .. lei reprezinta diferenta din neinregistrare in evidenta contabila si nedeclarare a veniturilor din prestari servicii respectiv a ff.... si ff...emisa catre SC ... incalcand prevederile art.19, alin.1 Legea 571/2003(A), art.82, alin.3 din G.92/2003(A) si art. 6 din Legea 82/1991 (A).Societatea nu a facut dovada cu jurnalul de vanzari si balanta de verificare la luna iunie . ca a inregistrat aceste facturi de livrare.

**Cu privire la suma de (...) lei reprezinta venituri din subventii pe suprafata agricola, impozitate de organul de control la anul ..si stornate in anul..**

Anul ...

**- Cu privire la suma de ... lei, reprezentand diferenta in minus de profit net.**

La control organele de control constata ca suma de (..) lei reprezinta diferenta in minus din declararea eronata prin declaratia 101 privind impozitul pe profit aferenta perioadei ..., a profitului net in suma de 6.306 lei, corect de declarat pierdere neta in suma de... lei, incalcandu-se prevederile art.82, alin.3 din OG.92/2003(A) si prevederile Ordinului 101/2008.

**- Cu privire la suma de .. lei , reprezentand diferenta de profit net.**

La control organele de control constata ca suma de .. lei reprezinta diferenta de profit net din declararea eronata prin declaratia 101 privind impozitul pe profit aferenta perioadei ... a pierderii nete in suma de ... lei, corect de declarat profit net in suma de...lei, incalcandu-se prevederile art.82, alin.3 din OG.92/2003(A) si prevederile Ordinului 101/2008.

**- Cu privire la suma de ... lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului ..**

La control organele de control constata ca suma de... lei reprezinta diferenta din neinregistrarea veniturilor din subventii la data inregistrarii cheltuielilor privind campania agricola .., conform Deciziei nr. ... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata, campania .. incalcandu-se prevederile art.19( alin.1 din Legea 571/2003, pct.236 si pc.36, alin.1 din OMFP nr.3055/2009;

Veniturile din subventii trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat conform punctului 36 din Ordinul nr. 3055/2009, actualizat si se recunosc ca venituri ale

perioadei cand au fost efectuate cheltuielile conform punctului 236 din Ordinul nr.3055/2009, actualizat.

**Cu privire la suma de (35.736) lei reprezinta venituri din subventii pe suprafata agricola aferente anului 2009 impozitate de organul de control la anul 2009 si stornate in anul 2010; Anul 2011.**

**Cu privire la suma de 47.800 lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2011.**

La control organele de control au stabilit ca suma de 47.800 lei reprezinta diferenta din neinregistrarea veniturilor din subventii la data inregistrarii cheltuielilor privind campania agricola 2011, conform Deciziei nr.2491012/19.12.2011 de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata pentru campania 2011 ,incalcandu-se prevederile in-calcandu-se prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003, pct.236 si pc.36, alin.1 din OMFP nr.3055/2009;

Veniturile din subventii trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat conform punctului 36 din Ordinul nr. 3055/2009, actualizat si se recunosc ca venituri ale perioadei cand au fost efectuate cheltuielile conform punctului 236 din Ordinul nr.3055/2009, actualizat.

**Cu privire la suma de .. lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului ....**

La control organele de control au stabilit ca suma de .. lei reprezinta diferenta de venituri brute obtinute din cedarea folosintei bunurilor prin arendare respectiv a graului, societatea inregistrand venituri sub nivelul pretului de cost, incalcand prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003(A) si art.82, alin.3 din OG.92/2003(A);

**Cu privire la suma de (..) lei reprezinta venituri din subventii pe suprafata agricola, impozitate de organul de control la anul .. si stornate in anul ..;**

**Cu privire la suma de.. lei, reprezentand venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului ..**

Organele de control au stabilit ca suma de ... lei, reprezinta diferenta de profit impozabil aferenta unor venituri in valoare de ... lei determinate prin calcularea in anul... a productiei medii pe hectar la cultura de grau.

Calculul s-a efectuat in baza informatiilor primite de la Directia pentru Agricultura Judeteana ... prin adresa nr. ...si in baza art. 65 din OG. 92/2003(A), coroborat cu pct. 65.2 din HG.1050/2004 astfel:

- productia medie de grau la ha este de ... kg/ha, iar operatorul economic a obtinut pe suprafata de ... ha, o productie de .. kg/ha, pentru care s-a estimat productia de .. kg/ha ( .. kg/ha x ..ha= .. kg x ..lei/kg= .. lei -.. lei TVA = .. lei profit impozabil);.Au fost incalcate prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003(A).

Reprezentantului legal al societatii in persoana domnului ....i s-a luat o nota explicativa cu privire la productiile mici obtinute la culturile agricole , inclusiv pentru cultura de grau si daca poate sa justifice cu documente acest lucru, iar acesta a raspuns cu nu.

Astfel, pe timpul controlului acesta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative.

Ca urmare a acestui fapt si in baza circularei nr.... emisa de A.N.A.F. si a adresei nr... din .. emisa de Directia pentru Agricultura Judeteană ..., organele de inspectie fiscale au estimat productia de grau si au stabilit venituri neinregistrate.

La contestatie, societatea explica cauzele productiei mici obtinuta la grau, iar in ceea ce priveste motivatia legata de furt, acesta nu ne-a prezentat nici o dovada de la Politie in acest sens, iar asigurarea nu a prezentat-o in timpul controlului si nici vre-un proces verbal, care sa dovedeasca ca si cultura de grau este calamitata.

**Taxa pe valoare adaugata.**

**Cu privire la suma de ... lei, reprezentand T.V.A. colectat.**

La control organele de control au stabilit ca suma de ... lei reprezinta T.V.A. colectata aferenta ff. ... emisa catre S.C..... si ff...., emisa catre I.I. .. neinregistrate in evidenta contabila si nedeclarate, incalcand prevederile art.82, alin.3 din OG.92/2003 si art.156.2, alin.2 din Legea 571/2003(A), societatea neputand justifica cu jurnalul de vanzari si balanta de verificare la iunie ..

**Cu privire la suma de... lei, reprezentand T.V.A. colectat.**

La control organele de control au stabilit ca suma de ..lei reprezinta T.V.A. colectata aferenta veniturilor brute obtinute din cedarea folosintei bunurilor prin arendare respectiv grau , incalcand prevederile art.137, alin.1, lit.e din Legea 571/2003(A) si art.82, alin.3 din OG.92/2003(A).

**Cu privire la suma de .. lei, reprezentand T.V.A. colectat.**

La control organele de control au stabilit ca suma de .. lei reprezinta T.V.A. colectata aferente veniturilor in valoare de .. lei determinate prin calcularea productiilor de grau in anul .., intrucat bunurile de natura stocurilor (grau) sunt considerate lipsa din gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost prezentate la control contracte de asigurare a culturilor. Calculul ce s-a efectuat in baza informatiilor primite de la Directia pentru Agricultura Judeteană ... prin adresa nr... si in baza art. 65. din O.G. 92/2003(A), coroborat cu pct. 65.2 din H.G.1050/2004, astfel: - productia medie pe hectar la cultura de grau conform adresei nr. ... este de ... kg/ha, iar operatorul economic a obtinut pe suprafata de .. ha, o productie de .. kg/ha, pentru care s-a estimat productia de .. kg/ha ( .. kg/ha x .. ha= .. kg x .. lei/kg=..lei x 24%=..lei TVA);

Au fost incalcate prevederile art.128, alin.4, lit.d din Legea 571/2003(A).

Reprezentantului legal al societatii in persoana domnului .... i s-a luat o nota explicativa cu privire la productiile mici obtinute la culturile agricole , inclusiv pentru cultura de grau si daca poate sa justifice cu documente acest lucru, iar acesta a raspuns cu nu.

Astfel, pe timpul controlului acesta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative. Ca urmare a acestui fapt si in baza circularei nr. ..emisa de A.N.A.F. si a adresei nr... din ..emisa de Directia pentru Agricultura Judeteana ..., organele de inspectie fiscale au estimat productia de grau si au stabilit venituri neinregistrate.

La contestatie, societatea explica cauzele productiei mici obtinuta la grau, iar in ceea ce priveste motivatia legata de furt, acesta nu a prezentat nici o dovada de la Politie in acest sens, iar asigurarea nu a prezentat-o in timpul controlului si nici vre-un proces verbal, care sa dovedeasca ca si cultura de grau este calamitata.

Organele de control propun respingerea contestatiei pentru suma totala de .. lei, ca fiind neintemeiata,

- Contestatia in original;
- Raportul de inspectie fiscala nr....
- Decizia de impunere pentru sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ..
- copie de pe anexa nr..la Rportul de inspectie fiscala;
- copie de pe anexa nr.. la Rportul de inspectie fiscala
- copie de pe anexa nr.. la Rportul de inspectie fiscala
- copie de pe anexa nr.. la Rportul de inspectie fiscala
- copie de pe anexa nr.. la Rportul de inspectie fiscala
- copie de pe anexa nr..la Rportul de inspectie fiscala
- adresa nr... din .. emisa de Direcia pentru Agricultura Judeteana ..
- circulara nr. ... emisa de A.N.A.F.
- nota explicativa a administratorului
- balanta de verificare la ...
- balanta de verificare la ....

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

Intrucat din analiza dosarului cauzei organul de solutionare al contestatiilor a constatat ca S.C. .... nu a precizat suma contestata individualizata pe feluri de impozite si taxe , cu adresa nr. ... i s-a solicitat sa faca aceasta mentiune in scris in termen de 5 (cinci ) zile de la primire.



Aceasta adresa a fost primita de petent in data de ... conform confirmarii de primire aflata in original la dosarul contestatiei.

Au fost de asemenea solicitate si copii de pe Deciziile de acordare a subventiilor, copii de pe facturile emise catre S.C.... , de pe notele contabile de inregistrare a acestora, registre jurnal si jurnale de T.V.A.

In data de .. prin adresa de raspuns nr. ..S.C. ... ,precizeaza faptul ca isi indreapta contesta partial impotriva Deciziei de impunere doar cu privire la suma de.. lei ce se compune din :

- impozit pe profit in suma de .. lei
- majorari aferente impozitului pe profit in suma de ... lei
- T.V.A. de plata in suma de ..lei
- majorari aferente T.V.A. de plata in suma de.. lei

Petenta depune totodata in copie si Decizia nr. ... Decizia .. fisa cont .. an .. Decizia nr. 1..fisa cont .. an ..,Decizia nr..., fisa cont .. an..., jurnal pentru vanzari an .., jurnal vinzari luna .. nota contabila din data de .. (vanzari diverse persoane fizice) situatia productiei an..., note contabile privind inregistrarea arendeii (trei fise).

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere .. organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei debite in suma totala de .. lei astfel:

- impozit profit in suma de..lei
- dobanzi/penalitati aferente impozitului pe profit in suma de .. lei
- T.V.A. de plata in suma de .. lei
- dobanzi/penalitati aferente T.V.A. in suma de ..lei

**din care petenta precizeaza ca le contesta partial pentru suma de ... lei astfel:**

- impozit pe profit in suma de .. lei
- majorari aferente impozitului pe profit in suma de.. lei
- T.V.A. de plata in suma de ... lei
- majorari aferente TVA de plata in suma de ... lei

**A) Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei aferent unei baze impozabile in suma de ... lei.**

Perioada supusa verificarii: ....

**A1) Cu privire la suma de ...lei profit impozabil caruia ii core-spunde un impozit profit in suma de... lei.**

**In fapt**, inspectorii fiscali au stabilit suplimentar o baza impozabila in suma de ... lei careia ii corespunde un impozit profit in suma de . lei, suma ce reprezinta diferenta din neinregistrarea partiala a veniturilor din subventii in evidenta contabila primite de societate aferente anului ...

Petentul sustine ca suma de .. lei a fost corect inregistrata in contabilitatea firmei intrucat a fost dublu inregistrata , o data prin incasarea subventiilor si o data prin transele incasate de la C.E.C petenta inregistrand suma totala de... lei asa cum precizeaza in iunie..., astfel petenta considerand ca era normal sa fie stornata aceasta suma din contabilitatea firmei.

Inspectorii fiscali au stabilit ca suma de ...lei reprezinta diferenta din neinregistrarea si nedeclararea in totalitate in evidenta contabila a veniturilor din subventii in conformitate cu Decizia nr..... Din analiza dosarului contestatiei, respectiv fisa contului 7.411 Venituri din subventii ,depusa in copie de petent, se constata faptul ca acesta prin Nota contabila din data de ... storneaza suma de...lei reprezentand venituri din subventii.

De asemenea , la aceeasi data inregistreaza in contabilitate si sumele de .. lei,.. lei si ... lei deci un total de...lei ,sume ce se regasesc ca fiind acordate catre petenta ca sprijin pe suprafata de catre APIA prin Decizia nr.

....

Referitor la suma de ... lei pe care petentul sustine ca a inregistrat-o in aceeaasi perioada ca venit din subventii, din analiza aceluiasi document depus la dosarul cauzei nu rezulta ca o astfel de suma a fost inregistrata in contul privind veniturile din subventii, in luna iunie ...

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

*„art. 19 Reguli generale*

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

Asadar profitul impozabil se calculeaza ca diferenta dintre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor.

De asemeni prin **Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009** pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene sectiunea 6 pct. 34. alin. (1) se prevede:

*Secțiunea 6 Prevederi referitoare la elementele din contul de profit și pierdere*

34. - (1) *În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:*

a) veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor;

Astfel, veniturile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice înregistrate în perioada contabilă de către societate.

Deci, prin nota din data de ..sub nr. .. petenta a diminuat contul de venituri 7411 "venituri din subvenții" în corespondența cu contul 5121 "Disponibil în lei la bănci", cu suma de ...lei, astfel fiind diminuate veniturile din subvenții cu această sumă și implicit contul de profit și pierdere.

Având în vedere cele prezentate mai sus se reține că întemeiată și legală măsura organelor de inspecție fiscală de a reintregi baza impozabilă de calcul a impozitului pe profit cu suma de ...fapt pentru care în temeiul pct. 11.1 lit. a) 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, se va respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la impozitul pe profit în suma de.. lei:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

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

**A2) Cu privire la suma de ... lei baza impozabilă aferentă impozitului pe profit caruia îi corespunde un impozit profit în suma de .. lei.**

**În fapt**, inspectorii fiscali au constatat că suma de ... lei ce reprezintă diferența din neînregistrarea în evidența contabilă și nedeclararea veniturilor din prestări de servicii din facturile nr...și nr. .. emise către S.C.. . S.R.L. încălcând prevederile art. 19, alin. 1) din Legea 571/2003 și art. 82 alin. 3 ) din O.G. 92/2003 și art. 6 din Legea 82/1991(A).

Petenta susține că suma de ...lei reprezentând facturile nr. . Si ... emise către S.C. ... nu au fost înregistrate în contabilitate din rea voință, ci dintr-o eroare de înțelegere fiind prinse la venituri și T.V.A. către diverse persoane fizice ,sume declarate și plătite la data respectivă.

Din analiza dosarului contestației, respectiv documentele depuse în susținere de petent, se constată faptul că acesta depune la dosarul contestației copii de pe Jurnalul de vânzări pentru perioada ..și copii de pe Jur-

nalul de vanzari din perioada ... precum si nota contabila din data de ... ce  
priveste suma totala de ... lei dupa cum urmeaza:

.. iesire diverse pf	701	..lei
TVA diverse pf	4427	.. lei

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

**ART. 19 Reguli generale**

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

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

*De asemeni la art. 82 alin. 3) din OG 92/2003 privind Normle de aplicare ale Codului fiscal se prevede:*

**Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale**

**(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscrind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.**

La art. 6 din Legea 82/1991(A). a contabilitatii se stipuleaza:

**(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.**

De asemenea la art. 16 din aceelasi act normativ se precizeaza:

**“ART. 16**

**Contabilitatea clienților și furnizorilor, a celorlalte creanțe și obligații se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.”**

Asadar ,conform acestor prevederi legale se retine faptul ca orice operatiune economico-financiară efectuata se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Totodata prin acelasi act normativ invocat mai sus se dispune ca evidenta contabila a clientilor sa se tine pe fiecare persoana fizica sau juridica.

Deci conform acestor prevederi legale petenta este obligata sa tina evidenta contabila analitica pe fiecare client sau furnizor neputand sa emita conform acestor precizari legale o singura factura pentru mai multi clienti sau furnizori.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei ,rezulta ca in data de .. petenta inregistreaza in contabilitate sub N.C. nr. . in contul analitic 4111.00006 Diverse persoane fizice suma totala de ..lei, baza impozabila in suma de .. lei si T.V.A. in suma de ..lei, fara a depune in sustinere si alte documente din care sa rezulte componenta acestei sume, si care sa sustina si sa confirme argumentele prezentate.

Astfel se retine ca societatea nu depune in sustinere dovezi din care sa rezulte ca fact.... si ff ... emise catre S.C...L. identificate de inspectorii fiscali ca fiind neinregistrate in contabilitate au fost anulate in perioada respectiva de petent, sau ca au fost dublu inregistrate, o data cand au fost emise si o data cind sustine petenta ca au fost inregistrate.

Organul de solutionare al contestatiilor prin adresa nr. ..a solicitat in vederea solutionarii contestatiei petentului si copii de pe facturile emise catre S.C..... precum si notele contabile ce au stat la baza inregistrarii acestor facturi in contabilitatea firmei si registrele jurnal aferente, insa petenta nu a dat curs acestei solicitari.

In consecinta se retine ca societatea nu vine in sustinere cu dovada ca a inregistrat in luna iunie .. venitul aferent facturilor nr.. ... si nr. .. emise catre S.C. ....

Avand in vedere considerentele de mai sus se retine ca intemeiata si legala masura organelor de inspectie fiscala de a reintregi baza impozabila de calcul a impozitului pe profit cu suma de ... lei fapt pentru care in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscala, se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la impozitul pe profit in suma de .. lei.

“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca :

**a) 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”.**

**A3) Cu privire la suma de .. lei baza impozabila de calcul a impozitului pe profit careia ii corespunde un impozit profit in suma de .. lei.**

**In fapt,** prin contestatia depusa contestatarul precizeaza ca "suma de .. lei din data de .. a fost incasata ca urmare a acordarii sumei anticipat de catre CEC, suma pe care a inregistrat-o ca venituri din subventii.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... in anul .. au reintregit baza impozabila cu venituri din subventii in suma de ... lei din Decizia nr. .. de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata pentru campania ,... considerand ca societatea nu si le-a inregistrat ca subventii.

Organul de solutionare a cauzei constata ca in Referatul cu propuneri de solutionare organele de control nu fac nicio referire la sustinerea petentului cu privire la faptul ca si-a inregistrat ca subventie suma de ... lei.

Mai mult decat atat se retine ca societatea in cursul anului .. in baza contractului de credit nr. RQ ... din data de... acordat de CEC Bank in baza cererii de credit nr. .. din data de . si a adeverintei de fermier inregistrata la APIA a beneficiat de un imprumut pentru capital de lucru in suma .. lei acordat pentru beneficiarii schemei de plata unica pe suprafata pe care petentul il inregistraza ca fiind venituri din subventiile acordate de APIA.

Petenta contesta suma de..lei aferenta veniturilor din subventii in valoare de .. lei aferenta anului ., suma ce o considera ca nefiind luata in calcul de organul fiscal intrucat cu aceasata suma s-a inregistrat pe subventii ,valoarea Deciziei fiind de.. lei iar in fisa contului 7411 subventii a fost inregistrata suma de ..lei . Din analiza balantei de verificare ,depusa la dosarul cauzei de catre petent, aferenta anului 2011,a fisei de cont analitica privind venitul din subventii rezulta ca petenta a inregistrat in cursul anului .. si suma de .. lei in contul 7411 Venituri din subventii ce face obiectul contestatiei.

Astfel din analiza acestor documente rezulta ca petentul in cursul anului .. a inregistrat in contul de venituri din subventii suma totala de ... lei.

***In drept, potrivit dispozitiilor art. 213 din OG. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare ,(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."***

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care 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.”**

Totodată sunt aplicabile prevederile art. 94. alin. (2), lit. a) și alin. (3), lit. e), din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**(2) “Inspekția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției 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;**

**(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție 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 inspekției fiscale”.**

Având în vedere prevederile legale de mai sus se reține că inspekția fiscală are ca atribuție constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului 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.

Ca urmare se reține că organul de inspekție fiscală trebuie să analizeze toate actele și faptele rezultând din activitatea contribuabilului în limitele prevăzute de lege și să stabilească corect baza impozabilă.

Având în vedere prevederile legale de mai sus se reține că organul de inspekție fiscală nu a analizat toate actele și faptele rezultând din activitatea contribuabilului în limitele prevăzute de lege și nu a stabilit corect baza impozabilă, se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) și (3) <sup>1</sup> din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

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

*(3<sup>1</sup>) 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 consecința se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... pentru suma de .. lei reprezentând impozit pe profit aferentă bazei impozabile de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală prin alta echipă care a încheiat actul de control să reanalizeze situația de fapt fiscală și să stabilească cu claritate obligațiile datorate bugetului general consolidat al statului în conformitate cu prevederile legale precizate în conținutul deciziei de soluționare pentru aceeași perioadă și același tip de impozit pentru care s-a dispus desființarea.*

*La re verificare se vor avea în vedere și susținerea contestatarului din contestația formulată.*

*Totodată se vor avea în vedere și prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 1.6 și 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:*

***102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară re verificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.***

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

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

***11.7. “Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina***



**contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.**

**A4) Cu privire la suma de.. lei baza impozabila de calcul a impozitului pe profit caruia ii corespunde un impozit profit in suma de ... lei.**

**In fapt**, inspectorii fiscali au stabilit diferenta de venituri brute din diferenta de pret ,societatea inregistrand venituri sub nivelul pretului de cost aferent unei baze impozabile in suma de ... lei careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei.

Petentul arata ca suma de .. lei reprezinta diferenta de pret la graul dat drept arenda, specificand totodata ca plata in natura a arendeii catre persoanele fizice se face la pretul de vanzare catre silozuri, si considera ca pretul trebuia sa cuprinda si T.V.A.- ul.”

In momentul facturarii petentul arata ca a dedus T.V.A.-ul din pret - si a efectuat urmatoarele inregistrari in contabilitate:

Din analiza dosarului contestatiei, respectiv a documentelor depuse in sustinere de petenta referitor la modul de inregistrare al sumei contestate reprezentand arenda si al cheltuielilor cu aceasta din anul ..,rezulta ca petenta ,de fapt a inregistrat arenda aferenta si cheltuielile cu aceasta astfel:

- inregistrarea facturilor emise.

411 -diverse pers fizice	=	.. lei
	701	.. lei
	4427	.. lei

- inregistrarea cheltuielilor cu acordarea arendeii

612 = 462 .. lei

**635 = 4427 .... lei**

Asadar din analiza acestor inregistrari rezulta ca petenta inregistraza T.V.A.-ul colectat (4427) in suma de .. lei, in corespondenta cu contul de cheltuieli 635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, ca fiind o cheltuiala a firmei.

**In drept**, conform art. 19 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

„ART. 19 Reguli generale

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil**

*se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

Asadar profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii 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.

Referitor la stabilirea venitului brut din arenda art. 62 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*art. 62 Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor*

*(1) Venitul brut reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură și se stabilește pe baza chiriei sau a arendei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei sau arendei. Venitul brut se majorează cu valoarea cheltuielilor ce cad, conform dispozițiilor legale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui deținător legal, dacă sunt efectuate de cealaltă parte contractantă. În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se va face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, ca urmare a propunerilor direcțiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale, hotărâri ce trebuie emise înainte de începerea anului fiscal. Aceste hotărâri se transmit în cadrul aceluiași termen direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, pentru a fi comunicate unităților fiscale din subordine.*

Asadar venitul brut ce le revine celor ce inchiriaza teren prin arendare reprezinta totalitatea sumelor in bani si/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură și se stabilește pe baza chiriei sau a arendei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei sau arendei.

În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se va face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, ca urmare a propunerilor direcțiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale.

Referitor la functiunea contului Contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" Ordinul 3055/2009 se prevede:

*“Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, datorate bugetului statului sau altor organisme publice.*

În debitul contului 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează

- prorata din taxa pe valoarea adăugată deductibilă devenită nedeductibilă (4426);

- taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă bunurilor și serviciilor folosite în scop personal, predate cu titlu gratuit care depășesc limitele prevăzute de lege, cea aferentă lipsurilor peste normele legale, precum și cea aferentă bunurilor și serviciilor acordate salariaților sub forma avantajelor în natură (4427);

- decontările cu bugetul statului privind impozite, taxe și vărsăminte asimilate, cum sunt: diferențele de preț la gaze și țiței obținute din producția internă, impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, precum și alte impozite și taxe (446);”

- datoriile și vărsămintele de efectuat, către alte organisme publice, potrivit legii (447);

- sume în curs de clarificare (473).”

Din analiza privind funcțiunea acestui cont 635 rezulta ca petenta nu se afla in nici una din situatiile prevazute ce da dreptul la inregistrarea in corespondenta cu acest cont ca si cheltuiala a T.V.A. -ul deductibil.

In concluzie ,in mod corect inspectorii fiscali au constatat o diminuare a veniturilor societatii prin inregistrarea unui impozit indirect (respectiv TVA-ul) ce se datoreaza bugetului de stat, ca fiind o cheltuiala a societatii aferenta perioadei fiscale ,in suma de ... lei stabilind impozit pe profit in suma de... lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

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

**A5) Cu privire la suma de...lei baza impozabila aferenta impozitului pe profit caruia ii corespunde impozit profit in suma de ...lei.**

**In fapt,** prin contestatia inaintata petenta arata ca suma de ... lei reprezinta diferenta de productie medie/ha la grau stabilita de inspectorii fiscali, aferenta terenul agricol pe care il detine.

SC ... sustine ca terenul in cauza se afla in perimetrul Autostrazii Soarelui in apropierea gospodariilor populatiei, fiind zona defavorizata unde productia este des afectata de seceta, furturi, pascutul animalelor, etc.

In acest sens petenta anexeaza in copie asigurarea emisa de Omniasig Polita seria .. nr. ...unde pentru productia de grau aferenta suprafetei de.. ha conform anexei la polita respectiv Raportul de inspectie tehnica de risc este estimata o productie de grau de... kg/ha nu de...

Organele de control au stabilit o baza impozabila suplimentara de .. lei ce provine din estimarea productiei in valoare de ... lei determinate prin calcularea in anul ..., a productiei medii pe hectar la cultura de grau, in baza informatiilor primite de la Directia pentru Agricultura Judeteana ... prin adresa nr. ... si in baza art. 65 din OG. 92/2003(A), coroborat cu pct. 65.2 din HG.1050/2004 astfel:

- productia medie de grau la ha este de ... kg/ha, iar operatorul economic a obtinut pe suprafata de .. ha, o productie de .. kg/ha, pentru care s-a estimat productia de .. kg/ha ( .. kg/ha x .. ha= .. kg x .. lei/kg = ..lei -.. lei T.V.A. = ..lei profit impozabil).

In conformitate cu 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 generale de metodologii fiscale ,indrumare si asistenta a contribuabililor 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) Inspectia 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) Inspectia 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 in conformitate cu art. 105 alin.(1) din acelasi act normativ :

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

In Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 la pct.102.1. si 107.1 se precizeaza :

*“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.”*

In ceea ce priveste stabilirea prin estimare a bazei de impunere aceasta isi afla sediul materiei in dispozitiile art. 67 din Codul de procedura fiscala.

Astfel, potrivit art.67 alin. (1) din Codul de procedura fiscala,organul fiscal stabileste baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege,ori de cate ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.

Situatiile in care, se estimeaza bazele de impunere,potrivit art. 67 alin (2) din Codul de procedura fiscala ,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.”*

Adasar estimarea bazelor de impunere se face pe de o parte in situatia prevazuta la art.83 alin(4),respectiv stabilirea din oficiu a obligatiei fiscale se face prin estimarea bazei de impunere in cazul contribuabililor care nu si-au indeplinit obligatia de a depune declaratii fiscale, iar pe de alta parte in situatiile in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele 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, aprobate 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. 3389/2011 privind 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 A.N.A.F., 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 potrivit carora, 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 D.G.F.P. .. 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 de impunere ... se constata ca organele de inspectie fiscala au estimat productia de grau la nivelul productiilor medii comunicate de Directia pentru Agricultura ...(pe zone) 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 O.P.A.N.A.F. 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 aratate mai sus organul de solutionare a cauzei va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

“ (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 nr... pentru suma .. lei reprezentand impozit pe profit aferent bazei impozabile in suma de .. lei estimate la productia agricole de grau , 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. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 1.6 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".***

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

**A6) Cu privire la accesoriile in suma de ...lei aferente impozitului pe profit contestat se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.**

**In fapt,** in urma controlului fiscal ,inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei accesorii in suma de..lei din care petenta contesta numai suma de ..lei.



Societatea precizeaza ca aceste majorari au fost stabilite eronat ca urmare a atat a sumelor constituite in plus cat si prin inregistrarea subventiilor primite conform deciziilor emise de APIA.

Din analiza dosarului contestatiei respectiv, calculul majorarilor aferente neinregistrarii veniturilor din subventii rezulta faptul ca inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei suma de... lei accesorii aferente neinregistrarii subventiilor in anul corespunzator pentru care au fost acordate iar suma de .. lei provine din alte debite contestate de petenta .

**A.6.a) In ceea ce priveste accesoriile in suma de ..lei aferente neinregistrarii subventiilor in anul corespunzator pentru care au fost acordate se retine :**

Pentru anul .. organele de control au stabilit suma de .. lei diferenta de profit impozabil si.. lei impozit pe profit aferent ce se datoreaza neinregistrarii veniturilor din- campania agricola .. conform Deciziei nr. .. si concomitant au anulat-o din profitul anului .. cand s-a inregistrat societatea.

Pentru anul .. au stabilit suma de .. lei ce se datoreaza neinregistrarii veniturilor din subventii campania .. conform Deciziei nr. ..de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata si concomitant au stornat-o din anul .. cand s-a inregistrat societatea.

In total inspectorii au stabilit in anul .. venituri din subventii in suma de ..lei (conform anexa..)(.. lei + ...lei stornate) Pentru anul .. au stabilit suma de .. lei se datoreaza neinregistrarii veniturilor din subventii privind campania agricola .. conform Deciziei nr. ... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata pentru campania ..si concomitant au stornat-o din anul .. cand s-a inregistrat societatea.

Pentru anul .. au stabilit suma de .. lei ce se datoreaza neinregistrarii veniturilor din subventii la data inregistrarii cheltuielilor privind campania agricola .. conform Deciziei nr. ... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata pentru campania... Pentru aceasta diferenta nu au fost calculate accesorii la data controlului.

Din corelarea acestor date rezulta faptul ca petentul a recunoscut si inregistrat in contabilitate subventiile de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata primite momentul virarii lor de catre A.P.I.A. deci in momentul incasarii numerarului si nu **atunci cand tranzactiile si evenimentele s-au produs.**

Din analiza documentului "Balantei de verificare" depusa la dosarul contestatiei pentru perioada .. din analiza contului 331- productia in curs de executie se constata ca la data de ... soldul initial debitor este de .. iar la data de ... soldul final debitor este de .. lei.

Asadar inspectorii fiscali au stabilit ca subventiile acordate compenseaza cheltuielile facute de petenta cu productia in curs inregistrate de petenta in contul 331 din fiecare perioada fiscala.

Astfel inspectorii fiscali au diminuat profitul impozabil din veniturile din subventii inregistrate de petent in momentul incasarii , si au transferat aceste venituri in perioada fiscala cand aceste sume compenseaza cheltuielile cu productia in curs aferente campaniilor agricole pentru care au fost emise Deciziile de acordare a acestor sume.

Asadar concomitent cu diminuarea veniturilor privind subventiile dintr-o perioada fiscala inspectorii fiscali au procedat la reinregistrarea lor intr-o alta perioada fiscala anterioara, efectul asupra impozitului pe profit fiind nul, petenta datorand in acesta situatie doar accesorii (majorari si penalitati de intarziere).

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

*ART. 19 Reguli generale*

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

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

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

*“36. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când*

*tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.*

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

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

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

Potrivit pct. 42 "principiul independenței exercitiului" din aceleși reglementări contabile "**Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor**"

Conform pct. 236 ***din aceleși reglementări contabile, subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.***

**Astfel, subvențiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri 741 "Venituri din subvenții de exploatare") ale perioadei în care sunt efectuate cheltuielile corespunzătoare.**

Punctul de vedere formulat de Direcția Legislație Impozite Directe prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P... sub nr.... a fost dat în sensul celor mai sus arătate.

**Având în vedere considerentele de mai sus, contestația cu privire la suma de .. lei, reprezentând accesorii aferente sprijinului financiar A.P.I.A. urmează să fie respinsă ca neîntemeiată** în temeiul pct. 11.1 lit. a) 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, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

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

**A6b) Referitor la suma de .. lei accesorii aferente impozitului pe profit contestat in suma de... lei (... lei).**

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul de natura impozitului pe profit in suma de ...lei(...) aceasta datoreaza si accesoriile 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 .

**B) Referitor la TVA in suma de .. lei cat si accesoriile aferente in suma de .. lei :**

**Perioada supusa verificarii privind T.V.A.: ...**

**B1) Referitor la suma de ... lei reprezentand T.V.A.**

**In fapt**, in urma controlului fiscal , organele de control au stabilit ca suma de ...lei reprezinta T.V.A. colectat aferenta ff... emisa catre S.C....S.R.L. si ff..., emisa catre I.I. ..., neinregistrate in evidenta contabila si nedeclareate, incalcand prevederile art. 82, alin. 3 din O.G. 92/2003 si art.156.2, alin.2 din Legea 571/2003(A), societatea neputand justifica emiterea acestor facturi cu jurnalul de vanzari si balanta de verificare la iunie...

**In drept** ,sunt aplicabile prevederile art 156<sup>2</sup> privind Decontul de taxa din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu completarile si modificarile ulterioare ce prevede:

„ART. 156<sup>2</sup> Decontul de taxă

**(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform [art. 153](#) va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la [art. 147<sup>1</sup>](#) alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost**

înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Asadar conform prevederilor legale invocate prin decontul de taxa contribuabilul trebuie sa inscrie suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei.

De asemeni la art 82 pct 3 din OG 92/2003 privind Normele de aplicare ale Codului de procedura fiscala se prevede:

„Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

**(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”**

Din analiza dosarului contestatiei se retine faptul ca inspectorii fiscali au colectat T.V.A. in suma de ..lei aferent facturii ... emisa catre S.C..... si facturii..., emisa catre I.I. ...neinregistrate in evidenta contabila si nedecarate de petent, si pentru care petentul avea obligatia inregistrarii lor in contabilitate in momentul emiterii si pentru care T.V.A. -ul inscris in facturi devine exigibil in perioadele respective.

In concluzie, avind in vedere ca petentul nu a inregistrat in contabilitate si nu a colectat T.V.A.-ul colectat aferent facturilor emise catre S.C. ... si I.I. D..., asa cum am aratat si la pct. A2 , inspectorii fiscali in mod corect au stabilit T.V.A. de plata in suma de ... lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

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

**B1) Referitor la suma de .. lei reprezentand T.V.A. aferenta unei baza impozabile in suma de ... colectata aferenta veniturilor brute obtinute din cedarea folosintei bunurilor prin arendare.**

La control organele de control au stabilit ca suma de..lei reprezinta T.V.A. colectata aferenta veniturilor brute obtinute din cedarea folosintei

bunurilor prin arendare respectiv grau , incalcand prevederile art.137, alin.1, lit.e din Legea 571/2003(A) si art.82, alin.3 din OG.92/2003(A)

Petentul contesta aceasta suma, motivat de faptul ca este calculata eronat valoarea din arenda a graului.

Din analiza dosarului cauzei se retine ca societatea nu prezinta in sustinere motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

**In drept**, sunt incidente prevederile art 137 alin (1) lit e) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ce prevede:

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

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

**e) în cazul schimbului prevăzut la [art. 130](#) și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare/prestare. În sensul prezentului titlu, valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:**

**1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;**

**2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului**

Asa cum am precizat si la pct A4 societatea a inregistrat valoarea de .. lei afereta TVA colectat pe cheltuieli deductibile aferente perioadei, respectiv in contul 635, diminuand in acest fel profitul impozabil al societatii

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

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

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

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

Art.213

**„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului**

**administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Aceste prevederi se 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.” :**

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 nemotivată, pentru suma de 2.442 lei:**

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

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

**In consecința contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând TVA de plată.**

**B3) Cu privire la suma de... lei, reprezentând T.V.A. colectat aferent unei baze impozabile ... lei.**

**In fapt,** în urma controlului fiscal, organele de control au stabilit că suma de.. lei reprezintă T.V.A. colectată, aferentă veniturilor unei baze impozabile în suma de .. lei determinate prin estimarea producției de graud în anul ... la nivelul producțiilor medii comunicate de Direcția pentru Agricultură ...

In sustinere, petentul considera ca suma de ... lei aferenta culturii de grau este stabilita eronat si depune in sustinere in original ,odata cu depunerea contestatiei, si polita de asigurara eliberata de Omniasig Vienna Insurance Group seria .. nr. ..incheiata in data de .... valabila pana la data de... privind asigurarea culturilor de grau si rapita aferente unor suprafete de ..ha respectiv ...ha.

Din analiza Raportul de inspectie fiscala nr...ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere... se constata ca organele de inspectie fiscala au estimat productia de grau la nivelul productiilor medii comunicate de Directia pentru Agricultura ...pe zone) 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 O.P.A.N.A.F. 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 precizat la punctul A5.

Avand in vedere cele aratate mai sus organul de solutionare a cauzei va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) si (3) <sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

*“ (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<sup>1</sup>) 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 Decizia nr. ... cu privire la TVA in suma de ...lei aferenta bazei impozabile in suma de ..lei ca urmare a estimarii productiei agricole de grau , 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. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 1.6 si



11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, unde se precizează:

**102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.**

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

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

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

Din analiza dosarului contestației respectiv calculul accesoriilor aferente sumei de... lei se reține faptul că pentru această sumă inspectorii fiscali nu au stabilit accesorii.

B3) În ceea ce privește accesoriile aferente T.V.A. în suma de...lei se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că va fi respinsă parțial contestația pentru debitul în suma de ..lei reprezentând T.V.A. ca nemotivată și nentemeiată se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente în suma de ... potrivit principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

**Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 și art. 216 al.(1) și (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se**

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

**Art.1 Desființarea parțială a Deciziei de impunere . ... pentru suma de .. reprezentând:**

- impozit pe profit în suma de ... lei,

- T.V.A. de plata in suma de ... lei  
urmand ca organul de inspectie fiscala prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeași perioadă și același tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate in prezenta decizie.

**Art.2.Respingerea ca nemotivata si nentemeiata a contestatiei S.C...L. cu privire la suma de ... lei reprezentand:**

- impozit pe profit in suma de .. lei,
- T.V.A. de plata in suma de ... lei
- dobanzi /majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .. lei
- dobanzi /majorari de intarziere aferente T.V.A. de plata in suma de ...lei

**Art.3 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ...in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV ,**

.....