

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.I.F. .. - Serviciul control fiscal .. 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. .. CIF

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. referitoare la obligatii de plata in suma de 790.327 lei, dupa cum urmeaza:

- **impozit profit in suma de ... lei**
- **dobanzi/ majorari de intarziere impozit profit in suma de... lei**
- **penalitati de intarziere impozit profit in suma de .. lei**
- **T.V.A. stabilit suplimentar de plata in suma de .. lei.**
- **dobanzi/majorari de intarziere T.V.A. in suma de .. lei**
- **penalitati de intarziere T.V.A. .. 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 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 Solutionare al 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. contesta Decizia de impunere nr... din .. emisa de organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. .. in temeiul art. 205, 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedure Fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta arata ca nu este de acord cu stabilirea in sarcina sa a sumei de .. lei reprezentand impozit pe profit, a sumei de ... lei, reprezentand

dobanzi si a sumei .. lei reprezentand penalitati de intarziere impozit pe profit.

S.C. ... arata ca nu este de acord cu majorarea profitului impozabil cu suma de .. lei, reprezentand venituri din subventii pentru motorina, conform H.G. nr. 408/2010, incasate cu O.P. nr. ..., intrucat aceasta motorina a fost consumata pentru productia neterminata aferenta anului agricol.....La momentul efectuarii lucrarilor agricole, petenta a inregistrat pe cheltuieli consumurile respective, insa in conformitate cu pct. 163 si 256 alin. 2 din O.M.F.P nr. 3055/2009 a inregistrat concomitent si venituri din productia stocata, corectand astfel cheltuielile de productie in sensul neinfluentarii profitului impozabil si abia in momentul vanzarii produselor finite obtinute in anul ..., aceste cheltuieli au devenit efective, afectand profitul realizat, ceea ce impune inregistrarea veniturilor din subventii in conformitate cu pct. 237 din O.M.F.P 3055/2009.

Petenta, anexeaza in sustinere copie dupa procesele verbale de insamantare, devize lucrari mecanice , practicate la realizarea productiei neterminate aferente anului agricol

S.C. ... nu este de acord cu majorarea profitului impozabil cu suma de... lei, reprezentand venituri reconsiderate conform art. 11 alin. 2 litera a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat la reconsiderarea acestor venituri, organele fiscale nu au tinut cont de prevederile art. 3 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 222/2008, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de control avea dreptul sa estimeze preturile de transfer daca petentul refuza sa prezinte dosarul preturilor de transfer sau il prezenta incomplet ori din Decizia de impunere la motivul de fapt nu este mentionat un astfel de temei.

Mai arata ca la solicitarea organului fiscal cu adresa nr. .. societatea a inregistrat la organul fiscal sub nr....dosarul preturilor de transfer. Mai mult, in conformitate cu prevederile Ordinului 222/2008, anexa 3, mai sus mentionat, organul fiscal putea sa estimeze preturile de transfer daca, dupa doua notificari si sanctionarea societatii contraventionala ,aceasta nu depunea sau depunea incomplet Dosarul preturilor de transfer, procedura care nu a fost respectata, incalcand astfel prevederile legale.

S.C. ... nu este de acord cu T.V.A. stabilita suplimentar de plata in suma de ... lei , ...lei dobanzi/majorari de intarziere si .. lei penalitati de intarziere, intrucat T.V.A.-ul deductibil in suma de ... lei, reprezentand T.V.A. suma dedusa din factura nr. ... ,prezentata in copie cu ocazia verificarii, o detine in original.

De asemeni petenta solicita ca prin Decizia ce va fi data, sa fie obligata Activitatea de Inspectie Fiscala sa emita, in temeiul O.M.F.P. nr 1939/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, sa emita Dispozitia

privind masurile stabilite de inspectia fiscala, astfel incat constatarile din Decizia de impunere sa poata fi valorificate in integralitatea lor.

In sprijinul solicitarii societatea invoca prevederile pct. 22 din normele date in aplicarea art. 11 alin. 2 din Legea 571/2003 , cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin H.G. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare; art 159 alin. 3 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare; pct. 13 din normele date in aplicarea art. 19 din Legea 571/2003 , cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;

Fara emiterea acestei dispozitii de masuri petenta considera ca atat societatea ,cat si celelalte societati cu care are relatii de afaceri vor fi prejudiciate (practic : petenta are obligatia sa emita facturi pentru livrarile nefacturate ;aceste facturi vor trebui inregistrate de partenerii petentei care vor trebui sa depuna declaratii rectificative de impozit pe profit; pentru veniturile mutate dintr-un an fiscal in celalalt , petenta avand obligatia sa corecteze declaratia de impozit pe profit, etc.)

S.C. solicita anulara in parte a Deciziei nr.... si exonerarea societatii de sumele stabilite.

II.) Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Control Fiscal nr. ..
prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ... precizeaza :
1) **Cu privire la impozitul pe profit**

Perioada verificata a fost:

La data de .. societatea declara un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei, iar la verificare s-a stabilit profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei.

Organele de control fiscal precizeaza ca diferenta de profit impozabil in suma de ... lei provine din:

- **suma de ... lei** reprezinta venituri din subventii pentru motorina conform H.G. nr.408/2010 aferente anului .., incasate cu O.P. nr. .. si inregistrate in venituri din subventii in anul .. incalcand prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 si pct. 237 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 si art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991;

- **suma de ..lei** reprezinta venituri din prestari servicii (suma de .. lei) efectuate in anul .. conform p.v. Din .. si ... si facturate eronat in .. cu facturile nr. .. si nr... din ..venituri din compensatie pentru terenul pus la dispozitie aferente anului .. facturate eronat in anul .. cu factura nr.... conform contractului de prestari servicii nr.... cu S.C. ... sume care sunt

incasate in anul .. S-au incalcat prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 si art.6 alineat (1) din Legea nr.82/1991;

-suma de ... lei reprezinta venituri reconsiderate conform art. 11 alineat (2) litera a) din Legea nr.571/2003 si art. 65 din O.G. nr.92/2003, pct. 24 din H.G. nr.44/2004, art. 65 alineat (2) din H.G. nr. 1050/2004;

- suma de... lei reprezinta venituri din vanzare piese si ulei catre S.C. ... conform aviz nr. ... pe care societatea omite a le inregistra si factura, incalcanandu-se prevederile art.19, alineat (1) din Legea nr.571/2003.

Pentru diferenta stabilita in suma de..lei, au fost calculate in conformitate cu art. 120, alin. 1 si art. 120¹, alin. 2, lit. c) din O.G. 92/2003 dobanzi impozit pe profit in suma de ... lei si penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei.

Privitor la suma de ...lei, organele de control fiscal arata ca aceasta suma reprezinta venituri din subventii pentru motorina conform H.G. nr. 408/2010 aferente anului.., incasate cu O.P. nr. ... si inregistrate in venituri din subventii in anul.., incalcananduse prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 si pct. 237 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 si art. 6 alin. (1) din Legea nr.82/1991, si mentioneaza ca in conformitate cu prevederile pct. 236 alin (1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 privind Reglementarile contabile conform cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene " subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze".

Astfel, subventiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare.

De asemenea conform pct. 36 alin. (1) si (2) din Reglementarile contabile nr. 3055/2009 elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generate prevazute in prezenta sectiune, conform contabilitatii de angajamente.

Potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri. Astfel, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadei aferente.

De asemenea conform pct. 12 din Normele metodologice date in aplicarea art. 19 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare " veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate

potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal..."

Conform principiului independentei exercitiului "persoanele juridice trebuie sa tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii sau platii acestora".

De asemenea si prin Adresa nr. ... emisa de Directia Generala de Metodologie Fiscala Indrumare si Asistenta a Contribuabililor inregistrata la D.G.F.P... sub nr. ... se fac aceleasi precizari.

Cat priveste suma de ... lei organele de control prezinta faptul ca acesta suma reprezinta venituri reconsiderate conform art. 11 alin. (2) lit. a) din Legea nr.571/2003 si art.65 din O.G. nr.92/2003, pct. 24 din H.G. nr.44/2004, art. 65 alineat (2) din HG nr. 1050/2004.

La solicitarea organului fiscal cu Adresa nr. .. societatea a inregistrat la organul fiscal sub nr.... dosarul preturilor de transfer. In sustinere privind vanzarea produselor agricole, societatea prezinta preturile cu care S.C. achizitioneaza produse agricole de la persoanele juridice independente, metoda folosita fiind a compararii preturilor.

Din punct de vedere al esantionului prezentat cat si privind comparabila folosita, organele de inspectie au apreciat ca esantionul este corect ales, metoda compararii preturilor este o metoda justa de evaluare in cadrul acestui tip de tranzactii , dar, deoarece au constatat ca exista diferente semnificative intre pretul de vanzare catre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. persoane juridice afiliate si pretul de cumparare al produselor agricole al S.C. .. S.R.L. de la persoanele juridice independente, s-a intocmit Adresa nr. .. inregistrata la S.C. ...L. in data de ...

Prin adresa mentionata, la intrebarile nr. 1) si 2) se refera la completari privind Dosarul preturilor de transfer, astfel, inspectorii fiscali solicitand argumente privind diferenta de pret intre vanzarea cerealelor catre S.C. si cumparari ale S.C. de la terti (documentul fiind anexat la prezentul Referat).

Inspectorii fiscali, arata ca in deplina concordanta cu dispozitiile Ordinului 222/2008, care la art. 2) alin. 3) precizeaza ca:,, In conditiile in care contravaloarea pretului de transfer stabilit de contribuabil nu este cuprinsa in intervalul de comparare, organul fiscal competent stabileste valoarea mediana ca fiind pretul de transfer la pret de piata. Valoarea mediana reprezinta acea valoare care se regaseste la mijlocul intervalului de comparare.,, si pe baza comparabilelor externe cuprinse in Dosarul preturilor de transfer prezentat de societate, au stabilit valori mediane pe baza carora au stabilit quantumul veniturilor reconsiderate, aspect analizat in cap. .al Raportului nr.... astfel:

Pret practical de catre societate/produs valoare mediana terci

Floarea soarelui=..lei/kg .. lei/kg

Grau consum = .. lei/kg

Orz = .. lei/kg .. lei/kg

Rapita -.., . leu/kg ... lei/kg

Porumb .. lei/kg .. lei/kg.

Conform art. 11, alin. 2 din Legea 571/2003 unde se face mentiunea ca „ in cadrul unei tranzactii intre persoane romane si persoane nerezidente afiliate, precum si intre "...""persoane romane afiliate, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, dupa cum este necesar, pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau al serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei...,,unde exista diferente semnificative fata de pretul practicat de catre societate, organul de inspectie fiscala a practicat ajustari/reconsiderari pentru perioada, astfel:

Produs	Diferente
-floarea soarelui	.. lei
-orz-	..lei
Grau-	.. lei
Rapita	... lei
Rapita	.. lei
Porumb-	..lei

Total ... lei

In cazul vanzarii de floarea-soarelui, contractul stipuleaza ca transportul se afla in sarcina cumparatorului, respectiv S.C. ... S.R.L., se constata o diferenta semnificativa fata de valoarea mediana in cazul tranzactiilor cu rezultat „-,, contravaloarea transportului cade in sarcina vanzatorului.

Dat fiind faptul ca societatea nu a pus la dispozitie un mod de calcul privind impactul consumului de combustibil asupra pretului cerealelor, organele de control fiscal arata ca nu au cunoscut distanta privind transportul cerealelor, si au evaluat din documente privind transportul acestora (avize expeditie, alte documente de transport), lund in considerare in totalitate diferentele de mai sus dintre pretul practicat de societate si valoarea medianei.

Prin Adresa nr. .. societatea mentioneaza ca pretul la floarea soarelui este influentat de valoarea transportului care cade in sarcina cumparatorului si ca la acea data S.C. achizitionase produse pe care nu le achitase fapt care a condus la pretul stabilit prin contract, iar la celelalte cereale pretul se incadreaza in marja de +/-0-15%.

Cu privire la transport, societatea nu aduce in sustinere documente care sa ateste ca transportul a fost efectuat de catre cumparator (avize de expeditie, foi de parcurs, etc).

De asemenea, conform DPT societatea face mentiunea ca pretul de transfer practicat este influentat de o cota de +/- 0-15% fata de pretul de cumparare de la terti din afara grupului .. (paginile..) dar nu se cunoaste modalitatea prin care s-a ajuns la aceste procente, in fapt, societatea neaducand in sustinere documente prin care s-a ajuns la acest rezultat.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru vanzarea de cereale catre persoane afiliate, organul de inspectie fiscala a apreciat ca pretul practicat nu respecta principiul valorii de piata practicat intre persoane independente si procedeaza la reconsiderarea veniturilor privind vanzarea de cereale, tinand cont si de influentele pozitive si cele negative, aspect care a condus la stabilirea in sarcina societatii a sumei de **1.062.935 lei** reprezentand venituri reconsiderate, deasemenea, conform pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 „Reconsiderarea evidentelor, realizata de autoritatea fiscala in scopul reflectarii pretului de piata al bunurilor si serviciilor, se efectueaza si la cealalta persoana afiliata implicata,,.

2) Cu privire la T.V.A, reglementata de Legea nr. 571/2003 actualizata organele de control fiscal arata ca Perioada verificata a fost: ...

In urma verificarii documentelor contabile (balante de verificare, deconturi de T.V.A., jurnale de cumparari si vanzari, note contabile, facturi interne si contracte) inspectorii fiscali au stabilit ca societatea a declarat T.V.A. de rambursat in suma de .. lei, iar la control a fost stabilit T.V.A. de rambursat in suma de .. lei, rezultand o diferenta de ... lei.

Inspectorii fiscali arata ca diferenta in suma de... lei provine din:

-suma de... lei reprezinta T.V.A. colectata asupra contravalorii pieselor si uleiurilor livrate catre S.C. ... cu avizul nr.... pe care societatea nu le factureaza, incalcan-du-se prevederile art.128 alineat (1) si art.155 alineat (1) din Legea nr.571/2003.

-suma de ... lei reprezinta T.V.A. dedusa din facturile fiscale nr.../. (inregistrata in august ..) si nr. ...(inregistrata in decembrie) prezentate in copie la verificare, incalcan-du-se prevederile art. 146 alineat (1) litera (a) din Legea nr.571/2003 si pct.46 alineat (1) din HG nr.44/2004.

-suma de ... lei reprezinta T.V.A. aferenta facturii nr.... reprezentand contravaloare arenda pentru care societatea nu prezinta notificare, incalcan-du-se prevederile art.141 alineat (2) litera e si alineat (3) din Legea nr.571/2003.

-suma de ...lei reprezinta T.V.A. colectata asupra contravalorii productiei in curs de executie in valoare de ... lei cedata catre S.C. . . . in

luma decembrie ..prin nota contabila nr... fara insa a fi facturata acesteia, s-au incalcat prevederile art. 128, alin. 1, 155, alin. 1, 130 din Legea 571/2003, Din nota explicativa data de reprezentantul societatii rezulta ca aceasta productie in curs de executie apartine S.C.... urmare a platii in natura a obligatiei S.C. fata de S.C....

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

Se mai arata ca astfel aceasta reprezinta o operatiune care implica o livrare de bunuri, situatie in care se considera ca fiecare persoana impozabila a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.

S-au incalcat prevederile art. 137 alineat (1) litera a, art.130 si art. 155 alineat (1) din Legea nr.571/2003, art. 128, alin 1 din Legea 571/2003;

-diferenta T.V.A. solicitata in plus de societate: ...lei ce reprezinta declarare eronata a T.V.A., incalcanandu-se prevederile art .82 alin. 3 din OG nr.92/2003.

Pentru diferenta stabilita in suma de .. lei, au fost calculate in conformitate cu art. 120, alin. 1 si art. 120¹, alin. 2, lit. c. din O.G. 92/2003 dobanzi T.V.A. in suma de ... lei si penalitate de intarziere T.V.A. in suma de ... lei.

Cat priveste T.V.A. dedusa (in suma de .. lei) din factura nr.. (inregistrata in decembrie ..) organele de control fiscal fac mentiunea ca aceasta a fost prezentata in copie la verificare, incalcanandu-se prevederile art. 146 alineat (1) litera (a) din Legea nr.571/2003 si pct. 46 alineat (1) din H.G. nr.44/2004 si ca aceasta factura nu este declarata de furnizorul S.C. ..., CUI .. ,nici in anul .. nici in anul ... conform datelor redade din programul Phoenix anexate.

Organele de control anexeaza in sustinere urmatoarele documente:

-Adresa nr. ...de la A.P.I.A. ... privind subventia motorina,

- fise operatiuni cont 741 pentru anii ...

- extras din Dosarul preturilor de transfer,

- rezultate cautare Phoenix furnizor S.C....., CUI ...

- Adresa nr.... emisa de D.G.F.P. ..privind subventie motorina.

-Adresa nr. ...AIF catre SC ...

-Adresa nr. ... -raspuns SC

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:

a) Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei cat si la dobanzile aferente in suma de... lei si panalitatile aferente in suma de .. lei:
Perioada verificata ...

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... organele de inspectie fiscala au stabilit in perioada .. in sarcina petentei o baza impozabila aferenta profitului impozabil in suma de ... lei si impozit profit de plata in suma de... lei precum si accesorii in suma de .. lei (dobinzi/majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei)

a1) Referitor la baza impozabila privind profitul impozabil in suma de ... lei si impozit profit in suma de ... lei.

In fapt, in urma controlului fiscal ,inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei profit impozabil in suma de ... lei si impozit profit aferent aferent in suma de ... lei

S.C.... S.R.L. nu este de acord cu majorarea profitului impozabil reprezentand venituri din subventii pentru achizitia de motorina ,conform H.G. nr. 408/2010, incasate cu O.P. 271/19.01.2011, intrucat aceasta motorina a fost consumata pentru productia neterminata aferenta anului agricol

La momentul efectuarii lor petenta a inregistrat in contabilitate cheltuielile efectuate si precizeaza ca in conformitate cu pct. 163) si pct. 256) alin. 2) din O.M.F.P. 3055/2009 a inregistrat concomitent si veniturile din productia stocata, corectand astfel cheltuielile de productie in sensul neinfluentarii profitului.

Petenta sustine ca abia in momentul vanzarii produselor finite abtinue in anul...,aceste cheltuieli devin efective, afectand profitul realizat, ceea ce impune inregistrarea veniturilor din subventii in conformitate cu pct. 237 din O.M.F.P. 3055/2009.

Referitor la suma de ... lei organele de control fiscal arata ca aceasta suma reprezinta venituri din subventii pentru motorina conform H.G. nr. 408/2010, aferente anului ..., incasate cu O.P. nr. ... si inregistrate in venituri din subventii in anul .., incalcanduse prevederile art. 19 din Legea nr.571/2003 si pct. 237 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 si art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991,

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca in conformitate cu prevederile pct. 236 alin (1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 privind Reglementarile

contabile conform cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene " subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze"

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

Deasemeni la pct .12 din H.G. 44/2003 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal privitor la art . 19 stipuleaza:

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art.21](#) din Codul fiscal.

Asadar avand in vedere precizarile legale invocate ,se retine faptul 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. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991.

Conform **Ordinului nr. 126 din 26 mai 2010** pentru aprobarea Procedurilor specifice de implementare și control, precum și a formularisticii necesare privind acordarea ajutorului de stat pentru motorina utilizată în agricultură la art 1 pct. (1) si pct. (2) se prevede:

"Art. 1

(1) Cantitățile maxime de motorină cu acciză redusă ce se pot achiziționa anual pentru lucrări mecanizate în agricultură, respectiv în sectoarele vegetal, zootehnic și îmbunătățiri funciare, pentru care se acordă ajutorul de stat **sub formă de rambursare**, sunt cele prevăzute în anexa la Hotărârea Guvernului nr. 408/2010 privind aprobarea acordării unui ajutor de stat pentru motorina utilizată în agricultură.

(2) Ajutorul de stat se acordă sub formă de rambursare și reprezintă diferența dintre acciza standard și acciza redusă în limita cantităților prevăzute la alin. (1)."

Astfel se retine faptul ca ajutorul de stat pentru motorina utilizată în agricultură se acordă sub formă de rambursare și reprezintă diferența dintre acciza standard și acciza redusă în limita cantităților prevăzute la alin. (1).

Asadar, initial conform Ordinului nr. 126 din 26 mai 2010, petentul obtine un acord prealabil pentru finantare prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa de la A.P.I.A., prin care se specifica cantitatea maxima de motorina, aferenta unui intreg an calendaristic pentru care se acorda ajutorul de stat, si care poate fi achizitionata de petenta in functie de suprafata totala declarata a fi cultivata de petent.

Trimestrial, petenda depune cererile de solicitare a ajutorului de stat, până la sfârșitul lunii următoare trimestrului, pentru care se solicită rambursarea, prin care specifica cantitatile de motorina achizitionate si utilizate aferente trimestrului respectiv.

Deci, initial petentul achizitioneaza din surse proprii si foloseste cantitatea de motorina cu acciza normala aferenta trimestrului pentru care solicita rambursarea, deci implicit efectueaza o achizitie si o cheltuiala privind carburantul, intr-un interval de timp bine determinat, respectiv un trimestru calendaristic, dupa care in baza cererii trimestriale si in urma verificarilor A.P.I.A. ii este acordat ajutorul de stat sub forma de rambursare, ajutor de stat ce reprezinta diferenta dintre acciza standard si cea redusa.

Din analiza dosarului contestatiei, respectiv adresa nr. .. inregistrata la D.G.F.P...sub nr... eliberata de A.P.I.A. .. rezulta, faptul ca S.C. a beneficiat pentru campania .. de o suma de ... lei suma acordata in baza H.G. 408/2010.

Sumele au fost incasate de petenta conform fiselor analitice privind contul "741 venituri din subventii" anexate la dosarul contestatiei in data de .. in suma de .. lei si in data de .. in suma de .. lei, sume inregistrate pe venituri din subventii in perioadele respective.

Astfel, suma de .. lei ce face obiectul contestatiei a fost incasata si inregistrata de petenta ca venituri din subventii in anul ...

Conform sustinerilor petentului, rezulta ca acesta a inregistrat cheltuielile cu consumurile de motorina, in perioadele in care carburantul a fost utilizat, dar o parte din aceste cheltuieli cu carburantul sunt aferente productiei ce va fi comercializata in anul urmator.

Referitor la aceasta sustinere Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991 contabilității la art 19 prevede :

"ART. 19

(1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar. Închiderea conturilor de venituri și cheltuieli se efectuează, de regulă, la sfârșitul exercițiului financiar.”

Se retine faptul ca in contabilitate profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar si inchiderea conturilor de venituri și cheltuieli se efectuează, de regulă, la sfârșitul exercițiului financiar

Prin Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene la pct. 207 alin. (1) prevede:

207. - (1) Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans sau venituri în avans, după caz.

Asadar, cheltuielile realizate în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, ca fiind cheltuieli în avans. Acelasi tratament fiscal este valabil si pentru veniturile aferente ce privesc exercițiile financiare următoare

Deasemeni aceelasi act normativ la Secțiunea 7 pct. 36 principii contabile generale prevede

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.

Asadar conform acestor prevederi legale efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute conform contabilitatii de angajamente 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.

Aceelasi act normativ la grupa GRUPA 33 "Producție în curs de execuție" privitor la contul 331 "Produse în curs de execuție" prevede :

Din grupa 33 "Producție în curs de execuție" fac parte: Contul 331 "Produse în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența stocurilor de produse în curs de execuție (care nu au trecut prin toate fazele de prelucrare prevăzute de procesul tehnologic, respectiv producția neterminată) existente la sfârșitul perioadei.

Contul 331 "Produse în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 331 "Produse în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea la cost de producție a stocului de produse în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (711).

Astfel ,concomitent cu efectuarea si inregistrarea cheltuielilor pentru infiintarea productiei, in conturile de cheltuieli corespunzatoare, petenta are obligatia de a inregistra si productia in curs (care a parcurs diferite stadii de productie) in conturile de stocuri ,in corespondenta cu contul de venituri in corespunzatoare, respectiv contul 711.

Contul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența costului de producție al produselor stocate, precum și variația acestuia.

În creditul contului 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei, costul produselor în curs de execuție (331):

Acelasi act normativ invocat mai sus la pct. 202 alin.(1) precizeaza
202. - (1) *Subvențiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.*

Si la cap 8.8 subventii pct. 233, pct. 235 si pct. 236 prevede :“8.8. *Subvenții se precizeaza:*

233. - (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

(2) În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- subvenții guvernamentale;*
- împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții;*
- alte sume primite cu caracter de subvenții.*

235. - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

236. - (1) Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

(2) În cazul în care într-o perioadă se încasează subvenții aferente unor cheltuieli care nu au fost încă efectuate, subvențiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente.”

De asemeni prin ghidul privind “Unele aspecte privind aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directiva a IV-a a CEE, parte componentă a reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009” Capitolul 6 datorii pe termen lung, datorii contingente și subvenții lit b privind subvențiile se precizează:

b) Subvenții aferente veniturilor (pentru finanțarea de cheltuieli)

Exemple de reguli ce trebuie respectate la înregistrarea sumelor care au rolul de a acoperi cheltuieli curente:

- o subvenție guvernamentală (sumă nerambursabilă) care urmează a fi primită drept compensație pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate în cursul exercițiului financiar, fără a exista costuri viitoare aferente, se recunoaște ca venit în perioada în care devine creanță, astfel:

445 Subvenții = 741 Venituri din subvenții de exploatare

Asadar, ajutorul de stat ce se acordă sub formă de rambursare, reprezintă o subvenție aferentă veniturilor, acordată în baza Ordinului nr. 126 din 26 mai 2010, în vederea compensării dintre diferența de acciză standard și acciză redusă, aferentă unei perioade bine determinată, în urma solicitării acesteia de către petent, și pentru care petentul detine un acord de principiu inițial prin care se precizează că acesta va fi acordat. Astfel aceste sume trebuie recunoscute ca fiind venituri ale cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții le-a compensat. Conform adresei ... Centrul județean ... înregistrată la D.G.F.P. ..cu Nr ... aceste sume au fost acordate să compenseze cheltuielile cu motorina, utilizată de petent pentru lucrările agricole aferente anului ...

În concluzie, având în vedere că ajutorul de stat, se acordă sub formă de rambursare, deci ulterior efectuării achiziției și utilizării cantității de motorină pentru care se acordă, și urmează să compenseze cheltuielile dintre diferența de acciză standard și acciză redusă, rezultată din utilizarea cantității de motorină aferente unei perioade riguros determinate de timp, respectiv anul .. cheltuieli ce se regăsesc înregistrate concomitent și în conturile de stocuri în curs de execuție în corespondență cu conturile de venituri, 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”.

a2) Referitor la baza impozabila privind profitul impozabil in suma de ..lei si impozit profit in suma de . lei.

In fapt, in urma controlului fiscal efectuat la S.C. .. organele de control fiscal au reconsiderat venituri in suma de ... lei conform art.11 alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea considera ca organul de control fiscal in mod nejustificat a calculat aceste sume intrucat nu avea dreptul sa estimeze preturile de transfer decat in cazul in care petenta refuza sa prezinte dosarul preturilor de transfer sau sa-l prezinte incomplet ,procedura ce in opinia sa nu a fost respectata, iar in Decizia de impunere, la motivul de fapt, nu este mentionat un astfel de temei.

S.C. ..., urmare a adresei nr. ..., la solicitarea organelor de control sub nr.... a inregistrat dosarul preturilor de transfer.

Din constatările organelor de control fiscal se retine ca suma de ... lei , reprezinta venituri reconsiderate conform art. 11 alin. (2) litera a) din Legea nr.571/2003 si art. 65 din O.G. nr. 92/2003, pct. 24 din H.G. nr. 44/2004, art. 65 alineat (2) din H.G. nr. 1050/2004 si in deplina concordanta cu dispozitiile art. 2. alin. 3) din Ordinului 222/2008.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 11 din Legii 571/2003 privind Codul Fiscal :

ART. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(2) *În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:*

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

De asemeni la pct. 22 din H.G. 44/2004 privind normele de aplicare ale Codului fiscal privitor la Art. 11.precizeaza:

22. Reconsiderarea evidențelor, realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării prețului de piață al bunurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată implicată.

Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Asadar organele de control fiscal ,in cadrul tranzactiilor intre persoane afiliate pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.Reconsiderarea evidențelor este realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării corecte a prețului de piață al bunurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată implicată.

Din analiza dosarului contestatiei, respectiv Raportul de inspectie fiscala fiscala nr. .. cap.. privind Dosarul preturilor de transfer rezulta faptul ca inspectorii fiscali au reconsiderat calculul preturilor de transfer intrucat au costatat abateri de la preturile de transfer declarate prin Dosarul preturilor de transfer.

De asemeni prin ANEXA 1 a Ordinului nr. 222 din 8 februarie 2008, privind conținutul dosarului prețurilor de transfer **ART. 2** alin 3 se prevede:

(3) În condițiile în care contravaloarea prețului de transfer stabilit de contribuabil nu este cuprinsă in intervalul de comparare, organul fiscal competent stabilește valoarea mediană ca fiind prețul de transfer la preț de piață. Valoarea mediană reprezintă acea valoare care se regăsește la mijlocul intervalului de comparare.

Totodata aceelasi act normativ invocat, privind conținutul dosarului prețurilor de transfer la art. 3, pct 1, pct 2, pct 3 prevede:

“ART. 3

(1) Refuzul de prezentare a dosarului prețurilor de transfer sau prezentarea incompletă a acestuia la termenul stabilit de către organele fiscale reprezintă efectuarea de tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer practicate.

(2) Organele fiscale competente, în cazul efectuării de către contribuabil de tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer practicate, vor estima cuantumul prețurilor de transfer.

(3) Estimarea prevăzută la alin. (2) va fi efectuată prin procedura prezentată în anexa nr. 3.”

De asemeni in ANEXA 3 -Procedura de estimare a cuantumului prețurilor de transfer la art 1 si art. 2 se prevede:

“ART. 1

Raportul de inspectie fiscală va cuprinde un capitol distinct "Estimarea prețurilor de transfer".

ART. 2

Capitolul "Estimarea prețurilor de transfer" va cuprinde următoarele:

1. prezentarea motivului de fapt cu privire la neprezentarea/prezentarea incompletă a dosarului prețurilor de transfer, urmare a două solicitări consecutive. Prezentarea incompletă a dosarului prețurilor de transfer reprezintă lipsa datelor necesare organului fiscal competent, pentru stabilirea dacă prețurile de transfer practicate sunt la preț de piață;'

Astfel, conform acestui act normativ organele de control sunt indreptatite sa estimeze preturile de transfer pe de o parte in cazul in care , in urma a doua solicitari consecutive, dosarul preturilor de transfer nu este prezentat sau este prezentat incomplet, dar si in situatia in care ulterior depunerii Dosarului preturilor de transfer se constata abateri semnificative de la preturile declarate in dosar acestia pot sa reconsidere preturile de transfer

In consecinta se constata ca organele de control fiscal au reconsiderat preturile de transfer declarate de petenta prin dosarul preturilor de transfer ca urmare a faptului ca au constatat abateri semnificative de la acestea si nu ca urmare a nedepunerii Dosarului preturilor de transfer.

Avand in vedere considerentele de mai sus precum și faptul ca argumentele aduse de societate nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, contestatia cu privire la capatul de cerere privind impozit pe profit in suma de ...lei urmeaza sa se respinga 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”.

a3) Referitor la baza impozabila privind profitul impozabil in suma de ... lei , diferenta pana la reintregirea sumei de ... lei contesta-ta de petent, cu un impozit aferent in suma de ... lei se retine ca so-cietatea nu aduce niciun argument de fapt si de drept in raport de aceas-ta suma.

Din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca baza impozabila in suma de.. lei careia ii corespunde impozit profit in suma de ...lei se compune din

- **suma de ...lei** venituri din prestari servicii (suma de .. lei) efectuate in anul .. conform p.v. Din ..si .. si facturate eronat in .. cu facturile nr. .. si nr. .. din ... si venituri din compensatie pentru terenul pus la dispozitie aferente anului .. facturate eronat in anul.. cu factura nr.... conform contractului de prestari servicii nr. .. cu SC ... sume care sunt incasate in anul .. S-au incalcat prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 si art.6 alineat (1) din Legea nr.82/1991;

- **suma de ...lei** venituri din vanzare piese si ulei catre SC . .. conform aviz nr.... pe care societatea omite a le inregistra si factura, incalcan-du-se prevederile art.19, alineat (1) din Legea nr.571/2003.

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

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

a) motivele de fapt și de drept:[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

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

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea 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.”* :

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

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

Având în vedere ca societatea nu aduce niciun argument cu privire la impozitul pe profit în suma de .. lei, contestația cu privire la acest capat de cerere urmează să fie respinsă ca nemotivat.

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în suma de .. lei (Dobânzi/majorări de întârziere în suma de .. lei și penalități de întârziere în suma de ..lei) se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul .

Având în vedere faptul că va fi respinsă contestația ca neîntemeiată și nemotivată pentru debitul în suma de... lei reprezentând impozit profit urmează să se respingă contestația și pentru accesoriile aferente în suma de.. lei (Dobânzi/majorări de întârziere în suma de.. lei și penalități de întârziere în suma de .. lei) potrivit principiului de drept *“accesoriul urmează principalul”*.

b) Referitor la T.V.A. în suma de .. lei cât și la dobânzile de întârziere aferente în suma de ...lei și penalitățile în suma de ...lei :
Perioada verificată :...

In fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... organele de inspecție fiscală au stabilit în perioada ... în sarcina petentei o bază impozabilă aferentă T.V.A. în suma de .. lei și T.V.A. de plată în suma de ... lei precum și accesorii în suma de .. lei (dobânzi/majorări de întârziere în suma de .. lei și penalități de întârziere în suma de .. lei)

Diferența TVA în suma de ... lei provine din:

-suma de ..lei T.V.A. colectata asupra contravalorii pieselor si uleiurilor livrate catre S.C. ... cu avizul nr... pe care societatea nu le factureaza,

-suma de .. lei T.V.A. dedusa din facturile fiscale nr.... (inregistrata in august..) si nr.... (inregistrata in decembrie ..) prezentate in copie la verificare,

-suma de .. lei T.V.A. aferenta facturii nr.... reprezentand contravaloare arenda pentru care societatea nu prezinta notificare;

-suma de .. lei T.V.A. colectata asupra contravalorii productiei in curs de executie in valoare de ..lei cedata catre S.C.... in luna decembrie prin nota contabila nr...., fara insa a fi facturata acesteia,

-suma de ... lei ce reprezinta declarare eronata a T.V.A.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca desi societatea contesta suma de ... lei TVA stabilita la control si aduce argumente doar cu privire la suma de ..lei TVA din factura...prezentata in copie la verificare si pe care face sustine ca o detine in original.

b1) Referitor la T.V.A. in suma de .. lei dedusa in baza facturii nr.

....

In vederea solutionarii contestatiei prin adresa nr. ... organul de solutionare al contestatiilor a solicitat de la petent atat prezentarea facturii in original cat si o copie de pe aceasta, copii de pe notele contabile privind inregistrarea acesteia ,precum si copie de pe jurnalele de T.V.A.

In data de .. sub nr. ... petenta inainteaza adresa de raspuns, inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. ..privind documentele solicitate,si ne prezinta totodata in original factura nr....,factura ce i-a fost returnata petentei. Deasemeni depune la dosarul contestatiei si copie de pe factura nr. .. emisa de S.C..... din data de ... copie de pe nota contabila privind inregistrarea acestei facturi precum si de pe jurnalul de T.V.A.

Din analiza facturii nr.... emise de S.C..... se retine ca S.C. a achizitionat samanta de grau in suma totala de ... lei,din care T.V.A. in suma de ... lei.

Din analiza jurnalului de cumparari prezentat in copie rezulta faptul ca societatea in data de ... prin N.C. nr. .. inregistreaza in contabilitate aceasta factura, pe care o achita in data de... si...

De asemeni din analiza jurnalului de T.V.A. depus in copie rezulta faptul ca petenta inregistreaza la nr. Curent ... din data de ... aceasta factura.

Asadar din examinarea acestor documente rezulta faptul ca S.R.L. emita factura nr...in data de .. catre S.C.... S.R.L.,factura pe care societatea o inregistreaza in data de ... si pe care o detine in original.

Din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca motivul pentru care nu au dat drept de deducere pentru suma de... lei T.V.A. din factura nr... de achizitie samanta grau, a fost acela ca societatea nu detinea in original aceasta factura si ca partenerul de afaceri nu a declarat acea livrare.

In sustinere societatea considera ca in mod eronat nu i s-a dat drept de deducere pentru suma de ... lei T.V.A. din factura nr... intrucat detine aceasta factura in original.

In drept, sunt aplicabile prevederile 145 alin.(2) si art. 146 „Condiții de exercitare a dreptului de deducere” din Legea 571/2003 ,privind Codul fiscal , cu completarile si modificarile ulterioare ce prevede:

„ART.145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) *operațiuni taxabile;*

ART.146

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

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

Referitor la art.146 din Codul fiscal in normele metodologice de aplicare aprobate prin HG 44/2011 la pct. 46 (1) se prevede:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial

Se retine ca justificarea deducerii T.V.A. la momentul achizitiei de bunuri si servicii este **conditionata de prezentarea unor dovezi obiective**

pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii , in speta desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA , justificarea deductiei taxei facandu-se numai pe baza exemplarului original al facturii.

Totodata sunt aplicabile si prevederile art. 11 din acelasi act normativ in care se stipuleaza:

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(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.

(12) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Avand in vedere cele retinute in prezenta Decizie de solutionare ,actele normative invocate cat si dovezile depuse in sustinere de contestatar organul de solutionare a cauzei va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) si 3¹ din **Ordonanță nr. 92 din 24 decembrie 2003** privind Codul de Procedură Fiscală :

Art. 216 Soluții asupra contestației

(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.

(3¹) 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.

Astfel, in stabilirea T.V.A. organele de inspectie fiscala vor analiza daca sunt indeplinite conditiile pentru acordarea dreptului de deductie prevazute de 145 alin.(2) si art. 146 din Legea 571/2003 ,privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, vor stabili daca exemplarul original al facturii este emis potrivit prevederilor art. 155, daca furnizorul la data emiterii facturii este declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ,verificand totodata realitatea tranzactiei efectuate.

La reverificarea situatiei fiscala, pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat se vor avea in vedere prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din

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

“ 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.”

In concluzie, Decizia de impunere nr. ... urmează să se desființeze parțial pentru suma de ... lei reprezentând T.V.A. stabilit suplimentar de plata la bugetul statului, urmând ca organul de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă înscrisă în actul de control respectiv... și pentru același tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speța precum și de cele precizate în prezenta decizie.

B2) Referitor la suma de ... lei T.V.A. până la reintregirea sumei contestate de... lei pentru care societatea nu aduce niciun fel de argument se reține :

In drept, sunt incidente prevederile art. 206 și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 392.795 lei:

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

În ceea ce privește accesoriile aferente TVA în suma de) se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că va fi respinsă parțial contestația pentru suma de ... lei T.V.A. lei ca nemotivată se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente în suma de... lei iar pentru suma de .. lei reprezentând T.V.A. pentru care actul atacat va fi desființat parțial urmează să se deființeze actul atacat și pentru accesoriile aferente în suma de ... lei urmând ca acestea să fie recalulate în urma reevaluării dacă se impune, potrivit principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

c) Referitor la solicitarea petentului ca prin Decizia ce să va emite a se dispune obligarea organului fiscal să emită Dispoziție privind măsurile stabilite de inspecția fiscală.

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care nu intră în competența sa de soluționare.

În fapt, ca urmare a încheierii controlului fiscal petenta solicită ca prin Decizia privind soluționarea contestației ce va fi dată să se dispună obligarea organului fiscal să efectueze controlul și să emită "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" în baza O.M.F.P. nr. 1939/2004, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art.205 alin.(1) ,art.206 alin.(2) și art. 209 alin. (1) lit. a)** din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare unde se dispune :

“Art. 205

Posibilitatea de contestare

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

ART.206

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

ART.209

Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală”

In acest sens, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 prevăd următoarele:

“9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”

Drept pentru care solicitarea contestatarului privind dispunerea de către organul de soluționare a contestației de a i se emite formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" nu intra în competența organului specializat cu soluționarea contestației din cadrul DGFP... aceasta intrând în competența A.I.F... Pentru acest capat de cerere A.I.F.... urmand sa formuleze un raspuns catre petent.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul

prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

DECIDE :

Art.1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr..... pentru suma de... lei reprezentand :

- T.V.A. de plata in suma de ...lei,
- dobanzi/majorari de intarziere aferente T.V.A. in suma de ... lei,
- penalitati de intarziere aferente T.V.A. in suma de ...lei

urmand ca organul de inspectie fiscala prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat să procedeze la o nouă 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 neintemeiata si nemotivata a contestatiei S.C. impotriva Deciziei de impunere nr. ... cu privire la suma de ... lei lei reprezentand:

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

Art.3. "Declinarea competentei materiale de solutionare a contestatiei **cu privire la capatul de cerere privind solicitarea societatii de a i se emite formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala"** in favoarea A.I.F.... care va formula un raspuns catre petent.

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

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....