

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.I.F.- Serviciul control fiscal nr...prin adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P... sub nr.... cu privire la contestatia formulata de S.C..... cu sediul in loc....., jud.... CIF RO ... reprezentata de C.A. ... b-dul .. nr...bl. ...,sc..., ap. ..., mun.... jud. ... conform imputernicirii avocatale pentru contractul de asistenta .. din data de .., depusa in original la dosarul contestatiei.

**Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... si Raportului de inspectie fiscala nr. ... referitoare la obligatii partiale de plata in suma de .. lei, dupa cum urmeaza:**

- **impozit pe profit in suma de .. lei**
- **accesorii aferente impozit profit ... 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 stampilei de pe copia Deciziei de impunere de la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. ... respectiv .., asa cum reiese din amprenta datei postei de pe plicul privind inaintarea contestatiei aflat 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. ... a inaintat contestatie impotriva Deciziei de impunere nr.. ... si Raportului de inspectie fiscala nr.... referitoare la obligatii de plata privind impozitul pe profit din care contesta partial debite in suma de ... lei, dupa cum urmeaza:**

- **impozit pe profit ... lei**
- **accesorii impozit profit ... lei**

si solicita admiterea contestatiei si desfiintarea partiala a masurilor dispuse prin actele de control nominalizate fiind reprezentata de CA .. b-dul .. nr... bl. ...,sc. ..., ap. ..., mun. .. jud. ..care si semneaza si stampileaza contestatia in numele petentei.

Petenta arata ca a fost supusa unei inspectii fiscale pentru perioada .... in ceea ce priveste impozitul pe profit pentru perioada....,si inspectorii fiscali au stabilit legat de impozitul pe profit aferent anului ... ca nu a inregis-

trat suma de .. lei ca venituri din subventii la data inregistrarii cheltuielilor privind campania agricola .., conform Deciziei nr. ... .. lei si Deciziei nr. ... lei.

Legat de constatările privind veniturile din subventii petenta arata ca punctul 236, alin. 1) din O.M.F.P. 3055/2009 (A), specifica faptul ca "subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare **cheltuielilor** aferente pe care aceste subventii **urmeaza sa le compenseze**. Asadar, asa cum reiese din textul de lege, este vorba de **cheltuielile care urmeaza sa fie compensate din subventii**. Pentru cheltuielile care deja au fost efectuate, si pentru care se va primi in viitor subventiile aferente, nu este specificat nimic in O.M.F.P. 3055/2009 (A) si in cazul subventiilor acordate in agricultura nu se stie exact suma care urmeaza sa fie primita (aceasta fiind influentata de cursul valutar euro-leu, de reducerile aplicate pe suprafata, etc) pana cand nu este emisa decizia A.P.I.A.

Mai arata faptul ca respectivele sume trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente, nu presupune neaparat impozitarea acestora, cu atat mai mult cu cat aceste sume nu au fost incasate in anul .. si faptul ca decizia A.P.I.A nr. ... nu a fost comunicata, petentei astfel ca nu a stiut de emiterea acesteia in luna .., presupunand ca aceasta va fi eliberata in anul.. (la fel ca in anul .., intrucat pentru subventia pe anul ... decizia a fost emisa anul urmator respectiv in .. - Decizia nr. ...).

S.C. .. arata ca, cheltuielile efectuate in agricultura (evidentiate prin conturile din clasa..), evidentiate in decursul unui an fiscal, sunt inregistrate si pe venituri (prin intermediul contului 711, respectiv inregistrarea contabila 331 = 711), astfel ca explicatia conform careia se compenseaza cheltuielile din subventiile care urmeaza sa fie primite nu este valabila.

Referitor la Decizia A.P.I.A. nr. ... societatea arata ca a fost eliberata in data de .., astfel ca aceasta chiar si in conditiile admiterii celor specificate de organele de inspectie fiscala anterior, respectiv ca subventiile trebuiesc recunoscute drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze, si a admiterii faptului ca decizia APIA reprezinta un document justificativ, conform art. 2 din Legea 82/1991 (A), inregistrarile se fac cronologic, deci nu ar fi fost nici o justificare pentru inregistrarea deciziei A.P.I.A. anterior date emiterii acesteia, modificand astfel si situatiile financiare anuale, precum si alte situatii legate de impozitele datorate bugetului de stat.

Petenta mai arata ca **suma de ... lei reprezinta subventie PNDC**, care asa cum este specificat si in decizia nr....., **reprezinta schema de plata nationala directa complementara decuplata de productie**, deci nu poate fi vorba de o legatura intre cheltuielile efectuate pentru productia respectiva si subventie, cu atat mai mult sa fie vorba despre compensarea cheltuielilor. si luand un caz ipotetic, chiar si in situatia in care societatea nu

ar fi avut nici o cheltuiala pe terenul respectiv, tot ar fi primit respectiva subventie.

S.C. ... arata ca in conformitate cu normele metodologice la art. 62 din Legea 571/2003, in cazul in care arenda se exprima in natura, evaluarea in lei se face pe baza preturilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotarari ale consiliilor judetene si respectiv ale Consiliului General al Municipiului Bucuresti, ca urmare a propunerilor directiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale, hotarari ce trebuie emise inainte de inceperea anului fiscal. Aceste hotarari se transmit in cadrul aceluiasi termen directiilor generale ale finantelor publice judetene si a municipiului Bucuresti. Mai face precizarea ca nu a emis nici o hotarare de Consiliul Judetean ... din care sa reiasa pretul mediu al produselor agricole pentru anul ..., hotarare care ar fi trebuit emisa in anul ... si pe site-ul oficial al Administratiei Nationale de Administrare Fiscala sunt publicate preturile medii in anul .. ale produselor agricole pe baza carora se calculeaza impozitul pe veniturile din arenda, exprimate in natura, conform art. 62 alin. I din Codul Fiscal, iar pentru judetul ... pretul la grau este de ... lei/Kg, pret cu care, de altfel a fost inregistrata in contabilitatea firmei plata arendeii in natura, respectiv in grau.

Daca plata arendeii in natura s-ar fi inregistrat la un pret mai mare al graului, societatea sustine ca acest fapt nu ar fi avut nici o implicatie fiscala, intrucat inregistrarile contabile ar fi fost urmatoarele:

Inregistrarea arendeii acordate:

612 (Cheltuieli cu redevente si chirii) = 462 (Creditori diversi)

Inregistrarea livrarii produselor agricole pentru plata arendeii:

4111 (Clienti) = % - valoarea produselor livrate, inclusiv TVA

701 (Venituri din vanzarea produselor finite) -  
valoarea la pret de vanzare a produselor agricole

4427 (TVA colectat)- valoarea taxei pe valoare  
adaugata aferente

Compensarea datoriei privind arenda cu creanta rezultata din livrarea produselor agricole:

462 (Creditori diversi) = 4111 (Clienti)

Astfel petenta considera ca suma care s-ar fi inregistrat suplimentar in contul de venituri (701), ar fi trebuit inregistrata suplimentar si in contul de cheltuieli (612), compensandu-se astfel si contul 462 cu contul 4111.

Asadar petenta arata ca suma de... lei chiar daca ar fi trebuit inregistrata suplimentar pe venituri, ar fi trebuit inregistrata suplimentar si pe chel-

tuieli si acest mod de stingere a obligatiilor contractuale privind plata arendei prin compensarea cu drepturile de creanta ce decurg din livrarea produselor agricole predate in contul arendeii este mentionata de catre Directia Finantelor Publice .., pe site-ul Directiei Finantelor Publice ..la rubrica asistenta contribuabili in Raspunsul la intrebarea nr. 2, speta care o ataseaza prezentei. si aceste inregistrari contabile mentionate anterior sunt exemplificate si in Decizia nr... emisa de Directia Generala a Finantelor Publice .. la pagina 5, precum si in Reviste de Specialitate, respectiv Revista ContaPlus din mai 2006 si iulie 2006.

In concluzie, S.C.... arata ca impozitul pe profit contestat este de ..lei (...) cu majorarile de intarziere aferente neplatii la termen a impozitului pe profit de ..lei si isi intemeieaza contestatia pe prevederile art. 205 si art.207 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala; art. 19, alin. I din Legea 571/2003; alin.I, pct. 236 si alin .I pct. 36 din OMFP 3055/2009, precum si art.120 din OG 92/2003 si solicita sa se admita contestatia asa cum a fost formulata.

Mai anexeaza in sustinere urmatoarele documente: Raportul de Inspectie Fiscala nr. ..; Decizia de Impunere nr. ... Decizia- APIA nr. ..; Decizia APIA nr. ...; Decizia APIA nr. ..;Extras site ANAF - preturi medii in anul .. ale produselor agricole; Raspunsul la intrebarea nr.2 emis de Directia Finantelor Publice .. postat pe site-ul Directiei Finantelor Publice .. la rubrica asistenta contribuabili; Decizia nr. .. emisa de Directia Generala a Financiar Publice .. pagina 1 si pagina 5; Revista de specialitate "ContaPlus" editiile mai 2006 si iulie 2006.

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

Cu privire la suma de ...lei baza impozabila cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei, reprezentand venituri din subventii luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului .. organele de control fiscal au stabilit ca suma de .. lei reprezinta venituri din subventii, neinregistrate de societate in anul .....

Conform punctului 236 din Ordinul nr.3055/2009, actualizat, subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

De asemenea, 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 baza impozabila cu un impozit pe profit aferent in suma de .. lei organele de control fiscal arata ca au stabilit o diferenta in suma de ... lei lei reprezentand venituri brute obtinute din aren-

dare (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.

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

**1.Cu privire la Decizia de impunere nr.....**

**Perioada supusa verificarii privind impozitul pe profit: ...**

In vederea solutionarii contestatiei prin adresa nr. ... organul de solutionare al contestatiilor a solicitat de la petenta prezentarea modului de stabilire, inregistrare si compensare a datoriei privind arenda.

Prin adresa de raspuns nr... din data de ...petenta depune la dosarul contestatiei documentele solicitate.

**A) Referitor la profitul impozabil in suma de .. lei caruia ii corespunde impozit profit in suma de .. lei.**

**In fapt**, in urma controlului fiscal inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei prin Raportul de inspectie fiscala nr. ..ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr... profit impozabil in suma de ... lei si impozit profit in suma de.. lei ce a fost constituit ca urmare a neinregistrarii veniturilor din subventii aferente perioadei in care acestea au fost acordate conform Deciziilor A.P.I.A. nr. .. in suma de..lei si nr. .. in suma de.. lei (**prin care se stabilesc diferente fata de decizia ...**) si cand au fost efectuate cheltuielile ,conform precizarilor inspectorilor fiscali pe care aceste sume primite le-au compensat.

Astfel din analiza dosarului contestatiei respectiv Raportul de inspectie fiscala... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.. .. inspectorii fiscali precizeaza ca au retratat impozitul pe profit aferent al anului .. cu suma de .. lei .. lei + .. lei) si impozitul pe profit in suma de .. lei. Petenta a inregistrat aceste sume in contabilitate in momentul incasarii numerarului.

**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 alin. (2) din reglementarile contabile conforme cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene, parte componenta a Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009 cu modificarile si completarile ulterioare, 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 si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzacțiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.**

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

**Potrivit pct. 42 ”principiul independentei exercitiului “ din aceleasi reglementari 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 aceleasi reglementari contabile, 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 741 “Venituri din subventii de exploatare”) ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare.”

Punctul de vedere formulat de Directia Legislatie Impozite Directe prin adresa nr. ..inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. ...a fost dat in sensul celor mai sus aratate.

Referitor la sustinerea petentului privitor la faptul ca suma reprezinta" subventie PNDC, , reprezinta schema de plata nationala directa complementara, decuplata de productie ce nu are legatura cu cheltuielile efectuate pentru productia respectiva si cu subventia acordata nu ajuta la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat expresia “decuplata de productie “ se interpreteaza ca “nefiind conditionata de productia obtinuta”

Avand in vedere precizarile legale invocate se constata ca in mod corect inspectorii fiscali au constituit impozit profit in suma de ... lei intrucat subventia de ... lei a fost acordata pentru anul ... conform Deciziilor A.P.I.A. si acordata sa compenseze o cheltuiala efectuata de petenta in anul ....

In concluzie argumentele aduse de societate in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organul de control in actul atacat, 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”.**

B) Referitor la profitul impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei ce provine din arendare.

**In fapt**, prin Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei profit impozabil in suma de ... lei si un impozit pe profit de .. lei.

Suma provine din faptul ca agentul economic a facturat in anul ... cantitatea de grau datorata de arendas de ...KG la pretul de .. lei sub nivelul pretului de cost de .. lei rezultand astfel o diferenta de ... lei ce

reprezinta venituri brute obtinute din arandare, incalcand prevederile art. 19 alin. 1) din Legea 571/2003 (A) si art. 82 alin. 3) din OG 92/2003(A) privind Codul de procedura fiscala.

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

**“ (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.**

Referitor la art.19 in Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG44/2004 la pct.12 se 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.”**

**Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca profitul impozabil se determina ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in vederea realizarii veniturilor impozabile.**

**De asemenea in conformitate cu art. 2 si 3 din Legea arendarii nr. 16/1994 se prevede:**

**“Art.2-“Prin arendare se înțelege contractul încheiat între proprietar, uzufructuar sau alt deținător legal de bunuri agricole, denumit arenda-tor, și arendaș, cu privire la exploatarea bunurilor agricole pe o durată determinată și la un preț stabilite de părți.**

**Art. 3. - (1) Arendarea se face prin contract scris, încheiat între arenda-tor, pe de o parte, și arendaș, pe de alta parte. Părțile contractante pot fi persoane fizice sau juridice.”**

*Din contextul prevederilor legale de mai sus organul de solutionare a contestatiei retine ca arenda este o prestare de servicii care consta in inchirierea unui teren agricol al carui proprietar este o persoana fizica(ca in cazul de fata ) sau o persoana juridica la un pret stabilit intre parti.Plata in natura a arendeii este de fapt o modalitate de stingere a unei obligatii de plata rezultata din contractul de arendare incheiat intre parti.*



În ceea ce privește costurile de producție potrivit funcțiunii conturilor din Ordinul **nr. 3.055 din 29 octombrie 2009** pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene **cu modificările și completările ulterioare cu ajutorul** contului 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" 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);
- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite și produselor reziduale obținute, la finele perioadei, constatate plus la inventar, precum și diferențele între prețul prestabilit și costul de producție aferent (341, 345, 346, 348);
- costul de producție sau prețul de înregistrare al animalelor și păsărilor obținute din producție proprie, diferențele de preț aferente, precum și sporurile de greutate și plusurile de inventar (361, 368).

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

- reluarea produselor în curs de execuție, la începutul perioadei (331);
- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, animalelor și păsărilor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și diferențele de preț aferente (341, 345, 346, 348, 361, 368).

**În debitul contului 701** "Venituri din vânzarea produselor finite" se înregistrează **prețul de vânzare al produselor finite, vândute clienților.**

De asemenea se reține ca potrivit Codului fiscal din punct de vedere al impozitului pe profit atât timp cât se deduc cheltuielile trebuie să existe și venit în contrapartida.

Din analiza dosarului cauzei se reține că societatea a livrat în contul arendeii produse la prețul de ...lei/kg sub prețul de cost de ... lei/kg. Deci, valoarea cheltuielilor efectuate pentru obținerea unui kg de grau la cost de producție de ... lei, au fost înregistrate de societate ca și cheltuieli deductibile în condițiile în care venitul obținut în contrapartida este sub nivelul prețului de cost respectiv de .. lei /kg fapt ce a dus la denaturarea profitului impozabil.

Asadar în mod eronat susține petenta că dacă plata arendeii în natura s-ar fi înregistrat la un preț mai mare al graului acest fapt nu ar fi avut nicio influență fiscală, întrucât nu ne raportăm doar la cele trei înregistrări contabile prezentate de contestator ci atât la modul în care influențează profitul veniturile aferente costului de producție(711) cât și la faptul că în debitul contului 701 societatea trebuia să se înregistreze cu valoarea produselor finite vândute la prețul de vânzare care nu trebuie să fie mai mic decât costul de producție al acestora(marimea veniturilor și cos-

turile unei tranzacții pot fi evaluate în mod credibil) așa cum a fost înregistrat în contul 711.

În conformitate cu prevederile Ordinului 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene la pct 8.1. "REGULI GENERALE DE EVALUARE" se prevede:

52. - (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în

În conformitate cu pct 256 și pct.258 din același act normativ se prevede:

256. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, precum și prestări de servicii.(...)

**Veniturile se recunosc la valoarea integrală**, inclusiv în cazul în care entitatea practică programe de fidelizare a clienților. În acest caz, pentru contravaloarea punctelor cadou acordate clienților ca parte a unei tranzacții de vânzare de bunuri, prestare de servicii sau a altor forme similare de stimulare, și care pot fi folosite în viitor de client pentru a obține bunuri sau servicii gratuite sau la preț redus, sub rezerva îndeplinirii unor eventuale condiții suplimentare, entitatea înregistrează în contabilitate un provizion;

**b) venituri aferente costului producției, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și servicii în curs de execuție de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și serviciilor în curs de execuție, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;**

**(2) Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.**

**(3) Veniturile aferente costului producției în curs de execuție se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).**

**258. - (2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:**

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcuto, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;

**c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;**

d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate; și

**e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.”**

Referitor la susținerea petentei referitoare la faptul ca nu a fost emisa o Hotarare a Consiliul Judetean .. privind stabilirea preturilor medii ale produselor agricole pentru anul .., nu ajuta la solutionarea favorabila a contestatiei deoarece Consiliul Judetean .. a emis sub nr... aceasta Hotarare privind stabilirea preturilor medii ale produselor agricole inasa aceasta este data in vederea determinarii veniturilor brute din cedarea folosintei bunurilor obtinute de catre proprietarii de terenuri potrivit art.61 si 62 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu scopul de ai proteja pe proprietarii de terenuri persoane fizice si de ai impune la nivelul preturilor medii si nu la nivelul preturilor facturate de arendas:

**„ART. 61 Definirea veniturilor impozabile din cedarea folosinței bunurilor**

**(1)** Veniturile din cedarea folosinței bunurilor sunt veniturile, în bani și/sau în natură, provenind din cedarea folosinței bunurilor mobile și imobile, obținute de către proprietar, uzufructuar sau alt deținător legal, altele decât veniturile din activități independente

**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.”**

Avand in vedere precizarile legale invocate se constata ca in mod corect inspectorii fiscali au majorat baza impozabila a impozitului profit cu

suma de ... lei ce reprezinta diferenta de venituri brute obtinute din arendare societatea inregistrand venituri sub nivelul pretului de cost ce a dus implicit un impozit pe profit de ... lei.

In concluzie, argumentele aduse de societate in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organul de control in actul atacat, motiv pentru care contestatia cu privire la [impozitul pe profit in suma de .. lei aferent majorarii profitului impozabil cu suma de ... lei](#) 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. 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”.

In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de .. lei se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul .

Intrucat s-a respins contestatia cu privire la debitul reprezentand impozit pe profit in suma de ... se va respinge contestatia si pentru accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de .. lei potrivit principiului de drept “accesoriul urmeaza principalul.

## **2) Cu privire la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.....**

**In drept**, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin. (1),alin.(2) si alin.(3), art. 205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

**"Art. 109 (1) Rezultatul inspectiei fiscale se consemneaza, in scris, intr-un raport de inspectie fiscala, in care se prezinta constatările inspectiei fiscale din punct de vedere factic si legal.**

**(2) Raportul de inspectie fiscala se intocmeste la finalizarea inspectiei fiscale si cuprinde toate constatările in legatura cu perioadele si obligatiile fiscale verificate. In cazul in care contribuabilul si-a exercitat dreptul prevazut la [art. 107](#) alin. (4), raportul de inspectie fiscala cuprinde si opinia organului de inspectie fiscala, motivata in drept si in fapt, cu privire la acest punct de vedere.**

**(3) Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferente de obligatii fiscale aferente perioadelor verificate;"**

## **„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.”*

Totodata in conformitate cu pct. **107.1 din HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala 107.1. *Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

*a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;*

**Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.**

**Asadar, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el in-susi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

**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**

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

**Art.1.Respingerea ca nemotivata a contestatiei S.C ... S.R.L. cu privire la suma de ... lei reprezentand :**

- impozit pe profit in suma de ... lei**
- accesorii aferente impozit profit ... lei**

**Art.2.Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C... formulate impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ...**

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

**DIRECTOR EXECUTIV ,**

.....