

DECIZIE nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2010

privind solutionarea contestatiei formulata de

xxx

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice xxx

**sub nr. xxx**

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Control Financiar, prin adresa nr. xxx cu privire la contestatia formulata de xxx, cu sediul in Localitatea xxx, judetul xxx; inregistrata la DGFP xxx sub nr. xxx.

**Contestatia a fost formulata partial impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. xxx cu privire la suma de xxx lei reprezentand :**

**-Impozit profit=xxx**

**-Majorari impozit profit=xxx**

**-TVA=xxx**

**-Majorari TVA=xxx**

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 xxx potrivit semnaturii de primire de pe decizia de impunere, si de data inregistrarii contestatiei la AIF xxx, respectiv xxx, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

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

**I. xxx inaintea contestatie partial impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. xxx si a Raportului de inspectie fiscala nr. xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :**

**-Impozit profit=xxx**

**-Majorari impozit profit=xxx**

**-TVA=xxx**

**-Majorari TVA=xxx**

Petenta solicita anulara sumelor mentionate mai sus si a masurilor dispuse, respectiv plata suplimentara a acestora la bugetul de stat.

In fapt, societatea a fost supusa inspectiei fiscale generate aferenta perioadei xxx

Prin Raportul de inspectie Fiscala nr. xxx, s-au stabilit diferente de plata pentru impozitul pe profit si TVA si s-au calculat majorari de intarziere, fara a se explica explicit temeiul legal avut in vedere, sau documentele avute in vedere, cand s-au stabilit aceste diferente, astfel:

Pentru impozitul pe profit:

- xxx lei - reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli aparținand perioadei fiscale xxx.
- xxx lei - reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal cu arenda, cheltuiala aferenta anului agricol xxx.

Societatea mentioneaza ca daca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, atunci a platit un impozit pe profit mai mare in anul xxx, dar cheltuielile aferente anului xxx, pot fi inregistrate in anul urmator, aspect asupra caruia s-a pronuntat si ANAF intr-un caz similar, neexistand niciun temei legal care sa prevada interzicerea inregistrarii acestora, chiar mai tarziu, si de asemenea precizeaza ca neinregistrarea la termen nu reprezinta neinregistrarea cheltuielilor.

- xxx lei - reprezentand dublarea cheltuielii cu amortizarea pentru un utilaj agricol, pentru o perioada fiscala de xxx luni.

Petenta mentioneaza ca organele de inspectie fiscala, nu precizeaza cu ce note contabile si in care anume luna au fost inregistrate dublari de sume pentru acest utilaj agricol.

- xxx lei - reprezentand venituri neinregistrate din facturile: xxx din data de xxx, prin care s-a achizitionat motorina subventionata.

In fapt, societatea nu a inregistrat aceste venituri, intrucat nu a inregistrat nici cheltuiala cu motorina. Organele de inspectie fiscala, ar fi trebuit sa stabileasca si cheltuiala neinregistrata, nu numai venitul, astfel ca suma este considerata nula de catre societate.

- xxx lei - reprezentand contravaloarea produsului finit (rapita), nefacturat catre client.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au comparat cantitatile de rapita din avizele de expeditie cu cantitatile din facturi, ajungand la concluzia ca exista o diferenta cantitativa de xxx kg.

In fapt, rapita recoltata cu combina, se incarca in remorci si se transporta la beneficiar pe baza de aviz de insotire a marfii, neexistand posibilitatea cantaririi direct in camp sau depozitarii si apoi livrarii. Cantarirea efectiva se face la beneficiar si apoi se factureaza cantitatea net livrata si receptionata. In avizul de expeditie se trece cantitatea bruta, iar acest lucru este valabil nu numai la rapita.

- xxx lei - reprezentand amenda. Cheltuielile cu amenzile se inregistreaza in contul xxx .

- xxx lei - reprezentand cheltuiala nedeductibila fiscal pentru achizitionarea de seminte de porumb si lucerna, pentru care nu exista documente justificative care sa demonstreze angajarea acestora in vederea infiintarii culturilor si obtinerea de venituri impozabile.

Societatea nu intelege ce documente trebuiesc intocmite, daca exista intocmite situatii privind productia in curs de executie, iar faptul ca nu s-au obtinut venituri se datoreaza secetei excesive din anul xxx, cand lucerna practic nu a rasarit (fie samanta nu a fost de calitatea specificata, dar cel mai sigur a fost din cauza secetei), iar suprafata insamantata cu porumb, a fost complet calamitata din cauza secetei.

- xxx lei - reprezentand cheltuiala cu combustibilul utilizat - perioada xxx -xxx, de

administratorul societatii.

Petenta sustine ca administratorul societatii are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul de la locul de munca din xxx, la domiciliul din xxx conform OUG 34/2009, dar ponderea cheltuielilor nu o reprezinta contravaloarea combustibilului cu acest autoturism. De asemenea , aceasta mentioneaza ca pe verso la fiecare bon fiscal este mentionat pentru care anume vehicul rutier este destinat combustibilul. Societatea sustine ca pentru cea mai mare parte dintre bonurile fiscale de motorina, exista facturi iar motorina achizitionata cu bonuri fiscale, fara factura (situatii rare), a fost utilizata pentru masina furgon xxx, destinata transportului de marfa.

#### Pentru TVA

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala stabilesc o diferenta de TVA de colectat de xxx lei, iar la TVA deductibil de xxx lei in raport, iar in anexa nr. xxx, parte integranta din raport, stabilesc alte sume, respectiv xxx lei la TVA colectat si xxx lei la TVA deductibil. Petenta nu intelege de ce sumele nu corespund.

Petenta mentioneaza ca nu se da drept de deducere sau se colecteaza in mod nelegal:

- xxx aferent facturii de aprovizionare cu samanta de lucerna
- xxx colectat pentru cantitatea de xxx kg rapita
- xxx TVA nedeductibil pentru samanta de porumb
- xxx TVA colectat pentru orzoaica de primavara si xxx lei pentru o alta cantitate de rapita, ca diferente intre avize si facturi. In fapt sunt diferente normale intre cantitatea bruta si neta, ori diferente de cantar.

#### Pentru majorari

- La impozitul pe profit de xxx lei - nelegale si netemeinice, avand in vedere cheltuielile nelegale stabilite de organele de inspectie fiscala.

La TVA - majorari calculate in suma de xxx lei de organele de inspectie fiscala. Petenta mentioneaza ca diferentele stabilite la TVA colectat si deductibil, calcularea este gresita , dand urmatorul exemplu : daca in trim.xxx, societatea a declarat un TVA de rambursat in suma de xxx lei, iar controlul a stabilit de rambursat xxx lei, pentru diferenta de xxx lei s-au calculat majorari. Aceeasi situatie este si in trim. xxx.

Pentru aceste motive, petenta solicita fie admiterea contestatiei si pe cale de consecinta anulara partiala a deciziei de impunere nr. xxx, pentru sumele stabilite suplimentar in sarcina societatii la impozit pe profit cu suma de xxx lei, majorari impozit profit xxx lei, la TVA xxx lei si majorari TVA xxx lei, fie admiterea contestatiei reverificarea societatii la impozitul pe profit si TVA, de catre o alta echipa de control, care sa stabileasca in mod obiectiv, diferentele reale la impozit pe profit si TVA, cu majorarile aferente.

## **II.Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Control financiar in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.xxx, sustine urmatoarele:**

**Cu privire la diferentele stabilite la impozitul pe profit:**

Organul de control mentioneaza ca diferenta de xxx lei, stabilita pentru inregistrarea amortizarii in anul xxx, desi aceasta este aferenta anului xxx, a fost identificata din nota contabila **intocmita la xxx**, care are drept justificare urmatorul in scris:..." calcul amortizare pentru anul xxx, pentru tractor xxx, respectiv pentru birotica de natura mijloacelor fixe (xxx);

Organul de control sustine ca daca ar fi fost o eroare de redactare, la xxx calculul amortizarii ar fi presupus evaluarea amortizarii lunare pentru 3 luni aferente trimestrului xxx.

Suma de xxx lei, considerata cheltuiala nedeductibila fiscal in anul xxx reprezinta in fapt, chiria achitata catre arendatori pentru folosinta terenului agricol in anul agricol xxx, cheltuiala ce are drept justificare, nota contabila intocmita la xxx (xxx), in baza tabelului cu drepturile banesti ridicate de membrii arendatori pentru anii xxx

Organul de control mentioneaza ca agentul economic nu contesta inregistrarile contabile, ci doar incadrarea acestora ca si cheltuiala nedeductibila fiscal in anul fiscal urmat, invocand lipsa temeiului legal care sa interzica inregistrarea cu intarziere a cheltuielii. In acest scop, desi nu indica numarul documentului, contestatorul face trimitere la pronuntarea ANAF intr-un caz similar.

Decizia organelor de inspectie fiscala are la baza prevederile:

- art. 19, alin.(1) din Legea 571/2003 privind codul fiscal, care stipuleaza:..." profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri **dintr-un an fiscal...**."
- Punctul 13 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal, care stipuleaza ca, veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau **omise** la inregistrare, se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin, urmand sa depuna declaratie rectificativa pentru anul fiscal respectiv.
- Desi eroarea este constatata de agentul economic la xxx, data anterioara efectuarii inspectiei fiscale, acesta nu efectueaza corectiile corespunzator prevederilor legale reglementarilor fiscale si contabile.
- Daca omisiunea favorabila agentului economic a fost constatata ulterior datei depunerii bilantului si anterior publicarii situatiilor financiare, agentul economic ar fi putut efectua corectia acestei omisiuni pe seama rezultatului reportat, conform prevederilor pct.-ului 63, alin.(1) din OMFP 1752/2005 privind reglementarile contabile.
- Organul de inspectie fiscala mentioneaza ca avand in vedere faptul ca pana la inceperea actualei inspectii fiscale agentul economic nu a utilizat instrumentele contabile si fiscale prevazute de legislatie, inregistrarea cheltuielilor aferente anului xxx (conform in scrisurilor agentului economic), in anul fiscal urmat, ca si cheltuiala curenta, a fost considerata nedeductibila fiscal pentru anul xxx.

In justificare, organul de control argumenteaza decizia prin invocarea:

- incalcarii pct.-ului 45, sectiunea 6 din OMFP 1752/2005, actualizat si modificat prin Ordinul 2374/2008, principiul independentei exercitiului, conform caruia,..." trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile **aferente exercitiului financiar**, indiferent de data incasarii sau platii acestor venituri si cheltuieli."

- Cheltuielile cu amortizarea si plata arende, ce apartin anului xxx, nu sunt in consecinta aferente obtinerii de venituri in anul xxx;
- aceste cheltuieli reprezinta elemente de cost ce ar fi trebuit sa compuna costul de productie al produselor finite realizate si vandute in anul xxx, ce ar fi influentat profitul impozabil al anului fiscal si taxei colectate aferente perioadei din anul xxx (in cazul platilor in natura efectuate la perioada exigibila din anul xxx). In concluzie, agentul economic nu a platit un impozit pe profit mai mare in anul xxx, asa cum eronat invoca in contestatie, decizia organului de inspectie fiscala este corecta si are temei legal.

Cu privire la suma de xxx lei, reprezentand dublarea cheltuielii cu amortizarea pentru un tractor agricol, forganul de control precizeaza ca, acesta dublare s-a produs in luna xxx, cand la intocmirea notei contabile se justifica calcularea amortizarii pentru intervalul xxx, desi pentru primul trimestru al perioadei fusese deja inregistrata amortizarea prin nota contabila din xxx

La data efectuarii inspectiei fiscale, in privinta cheltuielilor cu amortizarea organul de control face urmatoarele precizari:

- agentul economic nu prezinta documentele ce fac referire la situatia imobiliarilor, concretizata in fisa mijlocului fix, document ce trebuia intocmit de compartimentul financiar contabil al unei societati.
- Obligativitatea acestor fise, este reglementata de art. 12, alin.(1) din Legea 82/1991..." Contabilitatea imobiliarilor se tine pe categorii si pe fiecare obiect de evidenta...", avand in vedere faptul ca este posibil sa existe mai multe mijloace fixe de acelasi fel, de aceeasi valoare si pot fi puse in functiune in aceeasi luna.

Intrucat:

- cheltuiala cu amortizarea reprezinta o fractiune din costul activelor imobilizate, folosite in scopul obtinerii de venituri impozabile in cursul unei perioade contabile, deductibile fiscal doar in conditiile prevazute de lege,
- inregistrarile cheltuielilor cu amortizarea fac referire la un tractor xxx
- conform registrului bunurilor de capital (anexat raportului de inspectie fiscala) exista un singur tractor xxx

Organul de control mentioneaza ca Decizia de neacordare a deductibilitatii fiscale pentru cheltuielile inregistrate in cursul anului xxx (xxx) este corecta.

Cu privire la suma de xxx lei, considerata venit neinregistrat al perioadei, organul de control mentioneaza ca aceasta reprezinta in fapt venituri din subventii de exploatare, aferente carburantilor achizitionati de la xxx, pentru fiecare unitate de evaluare cantitativa (1 leu/I).

Conform pct.-ului 196 din OMFP 1752/2005, subventiile aferente veniturilor, se recunosc pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste venituri urmeaza sa le compenseze. Acestea reprezinta subventii guvernamentale (sume nerambursabile), ce compenseaza cheltuielile aferente exercitiului, ce trebuie recunoscute ca venit in perioada in care acest venit devine creanta.

Cu exceptia acestor trei achizitii, toate celelalte facturi de carburanti afectati de

subventie pe litru, sunt inregistrate prin diminuarea cheltuielii si taxei aferente cu valoarea subventiei.

Conform sectiunii 6 din OMFP 1752/2005, punctul 43, principiul permanentei metodelor, presupun utilizarea metodelor de evaluare in mod consecvent de la un exercitiu financiar la altul.

Deasemeni, orice abatere a metodelor de evaluare, ar fi trebuit sa fie explicata in notele explicative din situatia financiara intocmita si depusa de agentul economic.

Achizitiile efectuate de agentul economic, inscrise in jurnalul de cumparari al perioadei (xxx) prin facturile xxx, au fost inregistrate integral pe cheltuiala, fara reflectarea venitului din subventii.

Dealtfel, logica inregistrarii este justificata de faptul ca stingerea datoriei catre furnizorul xxx se realizeaza partial prin document de plata si partial prin adeverinta.

Datoria catre furnizor nu este inregistrata cu mai putin subventia, iar contul xxx nu prezinta sold.

Cu privire la suma de xxx lei, reprezentand rapita nefacturata catre clienti, prezentam urmatoarea situatie centralizata, prezentata si justificata de altfel si agentului economic la discutia finala:

X	X	X	X
X			
	X		
		X	
X		X	
	X		X

Centralizand avizele si cantitatile pe fiecare beneficiar, comparandu-le cu valorile inscrise in facturile emise, situatia se prezinta astfel:

X			
	X		
		X	
			X

Asa cum se observa din centralizarea datelor, evaluarea s-a efectuat in favoarea agentului economic, estimandu-se venitul nefacturat pentru o cantitate de xxx kg, la pretul de xxx lei/ kg, reprezentand valoarea de piata a bunului (pretul practicat in aceeasi etapa de comercializare clientilor angajati in tranzactiile comerciale cu agentului economic la acea perioada).

Organul de control face urmatoarele precizari:

- asa cum se observa, in perioada precizata exista trei beneficiari si in aceleasi conditii de recoltare, incarcare, transport si comercializare, diferente exista doar in cazul unui

singur partener.

- Nu este întocmit niciun act care să constate și să justifice diferența constatată (cu atât mai mult cu cât, în lipsa mijloacelor de cântărire, în vederea valorificării corecte a produsului finit, evitării furturilor pe parcursul distanței dintre furnizor xxx și punctul de colectare al beneficiarului (xxx), transporturile sunt însoțite de delegați ai furnizorului.
- Nu au fost prezentate documente de cântărire care să justifice intrarea în gestiunea cumpărătorului xxx a unei cantități inferioare valorilor înscrise în aviz.
- Abaterile au fost constatate doar în cazul unui singur cumpărător, în condițiile în care, capacitățile și elementele tehnice ale utilajelor și echipamentelor agricole sunt standard (xxx).
- Diferența este distinct semnificativă și nu poate justifica o abatere atât de mare a cantităților nete față de cele brute, prin cele trei transporturi organizate în legătură cu partenerul xxx
- Nu au fost prezentate documente care să justifice cantitățile recoltate (Jurnal de recoltare) și transformările cantităților brute în cantități în condiții de stas (având în vedere influența umidității, corpurilor străine, greutate hectolitrică), elemente de evaluare și de conversie a produselor agricole recoltate.

În aceeași perioadă, aspectele sunt sesizate și sancționate contravențional și de inspectorii Garzii Financiare, în baza prevederilor OMFP 2226/2006 privind utilizarea formularelor financiar contabile.

Având în vedere aceste aspecte, organul de control susține că decizia organelor fiscale este corectă.

Cu privire la suma de xxx lei, aceasta reprezintă contravaloarea amenzii contravenționale din xxx, înregistrată în contul xxx. Considerarea că și cheltuiala nedeductibilă fiscal, este stipulată de prevederile art. 21, alin.(4), litera b din Legea 571/2003.

Agentul economic consideră această cheltuială deductibilă fiscal, diminuând astfel profitul impozabil al perioadei fiscale xxx.

Acest aspect a influențat în mod direct calculul profitului impozabil din anul xxx (conform anexei), deoarece conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, agentul economic ar fi trebuit să plătească impozit pe profit (calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile) și nu impozit minim conform art. 18, alin.(3) din Legea 571/2003.

Cu privire la suma de xxx lei, reprezentând cheltuiala cu semintele de porumb și lucerna, aceasta a fost considerată nedeductibilă fiscal deoarece:

- în privința semintei de lucerna, aceasta nu este inclusă în stocul producției neterminată, nu sunt întocmite documente justificative care să demonstreze însamântarea suprafeței de lucerna sau alte situații din care să reiasă că această cheltuială participă la realizarea unui venit în anul fiscal xxx.
- presupunând că această cultură nu a fost înființată, nu există documente care să justifice existența acesteia în stocul produselor inventariate la xxx sau lipsa cantității de xxx kg lucerna.

- nu exista documente care sa justifice asigurarea vreunei suprafete de lucerna, sau care sa dovedeasca calamitatea ulterioara a suprafetelor.

Referitor la samanta de porumb achizitionata, organul de control precizeaza ca elementele ce au condus la incadrarea cheltuielilor angajate cu infiintarea culturii, ca si cheltuieli nedeductibile fiscal, au fost urmatoarele:

- avand in vedere caracteristicile si cantitatile produsului achizitionat, comparate cu suprafata infiintata, dar si faptul ca aceste stocuri nu se regasesc prin parcurgerea tuturor fazelor din procesul tehnologic, transformate in produs finit, valorificat sau existent pe stoc,

- semintele nu se regasesc pe stoc, marfa nu este restituita furnizorului, nu exista documente care sa justifice asigurarea vreunei suprafete de porumb sau care sa dovedeasca calamitatea ulterioara a suprafetelor,

In temeiul art. 21, alin.(4), litera c din Legea 571/2003, acestea sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, iar conform pct.-ului 41 din HG 44/2004, sunt stipulate conditiile in care aceste cheltuieli nu intra sub incidenta prevederilor art. mai sus precizat.

Conform celor mai sus precizate, organul de control considera ca inspetia s-a facut in mod corect, in temeiul si dispozitiile prevazute de lege.

De asemenea, organul de control mentioneaza ca simpla presupunere sau evaluare a cauzelor ce au generat lipsa produselor finite, nu sunt argumente care sa justifice inregistrarea acestora ca si cheltuieli deductibile de catre agentul economic.

Cu privire la suma de xxx lei, reprezentand cheltuiala cu combustibilul utilizat de agentul economic, aceasta are drept temei legal prevederea art. 21, alin.(4) litera t din Legea 571/2003, nefiind indeplinite conditiile care sa includa la exceptii valoarea cheltuielilor angajate.

Dealtfel, ca si argumente suplimentare, organul de control face precizarea ca agentul economic nu poate invoca transportul marfurilor sau al persoanelor la locul exploatarei agricole, deoarece, nu intocmeste foi de parcurs care sa justifice km parcursi si ruta utilizata.

Exista elemente care indica alimentari consecutive, la intervale orare care nu justifica consumurile din perioada.

Invocarea consumurilor pentru transporturile de marfa nu este reala, deoarece aceasta ar fi trebuit justificata de obtinerea de venituri din prestari servicii de natura transportului, iar prin specificul activitatii agentului economic nu sunt justificate transportul cerealelor, ingrasamintelor, etc.

Orice element de cheltuiala destinat obtinerii de venituri, ar fi trebuit inclus in calculatia costului de productie al produselor finite xxx.

Intrucat agentul economic nu a efectuat aceste calculatii, in temeiul prevederilor art. 21, alin.(4), litera f din Legea 571/2003, aceste cheltuieli au fost incadrate in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, (( cele inregistrate in contabilitate si care nu au la baza un document justificativ potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii ( de transport persoane, materiale, marfuri sau in oricare alt interes generator de venituri, impozabil la perioada)).



-> Cu privire la diferentele **stabilite la TVA:**

Cu privire la neconcordantele dintre date inscrise in anexa intocmita la TVA si in scrisul privind recapitulatia TVA in perioada verificata, la pag. 5 a raportului de inspectie fiscala, organul de control admite ca s-a efectuat o eroare de redactare, in sa face urmatoarele precizari:

- diferentele justificate pe puncte, in raportul de inspectie fiscala, sunt conforme cu sumele si diferentele inscrise in anexa nr.4, privind TVA in perioada,
- intrucat diferentele stabilite si justificate sunt identice cu cele din anexa, calculatia finala a diferentei stabilite la final este corecta, nefiind determinata o evaluare eronata sau o suma nereala in sarcina agentului economic.

- Fiecare dintre diferente, fie ea colectata suplimentar fie o diminuare a taxei deductibile, este insotita de justificare si incadrare in temeiul legal prevazut de legislatia fiscala;

xxx lei- suma reprezentand TVA deductibila, preluata eronat din jurnalul perioadei in decontul de TVA (In luna xxx, in jurnalul de achizitii, xxx lei; in decontul de TVA este preluata suma de xxx lei. Rezulta astfel o diferenta de xxx lei, considerata a fi eroare de declarare. Conform procedurilor fiscale, inainte de inceperea inspectiei fiscale, ar fi putut fi corectata, conform prevederilor OMEF 179/2007, neefectuarea corectiilor determinand incalcarea prevederile art. 156<sup>2</sup>, alin.(3)din Legea 571/2003.

- neacordarea dreptului de deducere pentru suma de xxx lei, aferenta achizitiei de rovine, achizitie ce nu reprezinta combustibil si pentru care este admisa deducerea taxei pe baza de bon fiscal. Acesta a fost motivul pentru care s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art. 146, alin.(1) litera a din Legea 571/2003, nefiind indeplinita existenta facturii pentru indeplinirea conditiilor de exercitare a dreptului de deducere a taxei.

- neacordarea dreptului de deducere pentru suma de xxx lei, deoarece nu sunt documente justificative care sa demonstreze achizitia pentru operatiuni taxabile.

Organul de control mentioneaza ca aceasta nu a fost niciodata insamantata, valorificata prin revanzare sau constatata lipsa in gestiune. De aceea a fost considerata incalcarea prevederilor art. 145, alin.(2),litera a din Legea 571/2003 drept temei legal al diferentei stabilite.

Neacordarea dreptului la deducere pentru suma de xxx lei, pentru cantitatea de porumb achizitionata peste infiintarea unei suprafete insamantate mult mai mare decat cea inscrisa in planul de culturi.

Colectarea suplimentara a sumelor de xxx lei, respective xxx lei, pentru grau, orzoaica si rapita, nefacturate beneficiarilor.

In concluzie, total TVA pentru care nu s-a acorda drept de deducere= xxx lei

<u>TVA colectat suplimentar</u>	<u>= xxx lei</u>
Diferenta TVA	= xxx lei

Recapituland, organul de control concluzioneaza :

- diferenta de TVA este corecta,
- justificarile din raportul de inspectie pentru fiecare suma, sunt corecte,

- admiterea erorii de redactare din sinteza TVA pe total sume colectate si deductibile, eroare ce poate fi indreptata printr-o noua reeditare a in scrisului.

In privinta majorarilor calculate, atat la impozitul pe profit cat si la TVA, facem urmatoarele precizari: conform prevederilor art. 94, alin.(1) din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala,..."inspectia fiscala are ca obiect,...verificarea sau stabilirea dupa caz, a bazelor de impunere, **stabilirea diferentelor obligatiilor de Plata si a accesoriilor aferente acestora.**"

Intrucat diferentele stabilite la inspectie sunt cele precizate in recapitulatie, conform anexelor de calcul a majorarilor, accesoriile au fost calculate pentru diferentele de plata.

**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:**

**Cauza supusa solutionarii DGFP xxx prin Biroul Solutionare Contestatii este de a stabili daca organele de inspectie fiscala au determinat corect impozitul pe profit cat si majorarile de intarziere aferente , TVA si majorarile de intarziere aferente acesteia.**

In urma inspectiei fiscale s-au stabilit ca diferente de plata urmatoarele sume:

-xxx lei reprezentand Impozit profit perioada xxx

-xxx lei reprezentand Majorari de intarziere impozit profit perioada xxx

-xxx lei reprezentand TVA perioada xxx

-xxx lei reprezentand Majorari de intarziere TVA perioada xxx.

-xxx lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii perioada xxx

-xxx lei reprezentand majorari de intarziere impozit pe veniturile din salarii perioada xxx.

**Dintre aceste sume , petenta contesta doar urmatoarele sume:**

-xxx lei reprezentand Impozit profit perioada xxx;

-xxx lei reprezentand Majorari de intarziere impozit profit perioada xxx;

-xxx lei reprezentand TVA perioada xxx;

-xxx lei reprezentand Majorari de intarziere TVA perioada xxx.

**1.Cu privire la impozitul pe profit in suma de xxx lei cat si la majorarilor de intarziere aferente in suma de xxx lei:**

Perioada verificata: xxx

In fapt, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta de plata in suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit aferenta bazei de impunere de xxx lei .

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.xxx, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xxx s-a stabilit o diferenta in suma de xxx provenind din:

Pentru anul xxx:

-xxx lei-reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea mijloacelor fixe, apartinand perioadei fiscale xxx

-xxx lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal cu arenda, cheltuiala aferenta anului agricol xxx.

-xxx lei reprezentand dublarea cheltuielii cu amortizarea pentru un utilaj agricol, pentru o perioada fiscala de xxx luni.

-xxx lei reprezentand venituri neinregistrate de agentul economic din facturile:xxx,nr. xxx, si nr. xxx, prin care s-a achizitionat motorina subventionata.Contravaloarea partiala a motorinei a fost achitata pe baza de adeverinta de producator, facilitate ce trebuia inregistrata in conturile corespunzatoare de venit si subventie de exploatare acordata.

-xxx lei reprezentand contravaloarea produsului finit (rapita), nefacturat catre client.In urma centralizarii cantitatilor inscrise in avizele de insotire a marfii si compararii cu valorile inscrise in facturile intocmite ulterior , s-a constatat ca societatea nu a facturat cantitatea de xxx kg samanta de rapita.

Pentru anul xxx:

-xxx lei reprezentand cheltuiala cu amenda inregistrata in contul 658 deductibil fiscal.

-xxx lei reprezentand cheltuiala nedeductibila fiscal efectuata de agentul economic pentru achizitionarea de seminte de porumb si lucerna , pentru care nu exista documente justificative care sa demonstreze angajarea acestora in vederea infiintarii culturilor si obtinerea de venituri impozabile.

-xxx lei reprezentand cheltuiala cu combustibilul utilizat in perioada xxx de catre administratorul societatii , pentru care s-a limitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata dar nu a fost incadrata ca nedeductibila la calcularea impozitului pe profit.

In conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia:

“ **Art.65**

(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

**De asemenea, art.206 ,alin.(1), litera d) din acelasi act normative, precizeaza:**

“ Art.206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

[...]

d) dovezile pe care se întemeiază,”

Totodata, potrivit pct. 2.4 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea

Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“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.”

Intrucât petenta nu a depus la dosarul cauzei documentele justificative în susținerea contestației, în exercitarea rolului activ Biroul soluționare contestații a solicitat acestuia prin adresa nr. xxx, prezentarea dovezilor în termen de 5(cinci) zile, respectiv: copii ale unor facturi, avize de expediție pentru transporturile de marfa, documente justificative pentru cultura calamitată din anul xxx, contracte de asigurări ale culturilor, jurnale de recoltare, elemente de evaluare și de conversie a produselor agricole recoltate, documente justificative care să demonstreze însamântarea suprafeței de lucerna și porumb, documente care să justifice existența sau lipsa cantității de xxx kg de lucerna din stocul produselor inventariate la xxx, precum și alte documente care le considera relevante în susținerea contestației .

Potrivit confirmării de primire aflată în original la dosarul cauzei reiese că societatea a primit adresa mai sus menționată în data de xxx însă până în prezent nu a transmis cele solicitate.

Astfel contestația va fi analizată în funcție de datele aflate la dosarul cauzei.

### **1.a) Pentru anul xxx:**

**1.a.1) Cu privire la sumele de xxx lei** reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea mijloacelor fixe și suma de xxx lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal cu arenda, ambele aparținând perioadei fiscale xxx, petenta menționează că societatea a plătit un impozit pe profit mai mare pentru anul xxx iar cheltuielile corespunzătoare anului xxx pot fi înregistrate în anul următor precum și că neînregistrarea la termen nu este același lucru cu neînregistrarea cheltuielilor.

De asemenea, societatea menționează că asupra acestui aspect s-a pronunțat și ANAF într-un caz similar, fără însă a preciza numărul documentului respectiv.

În referatul cu propuneri de soluționare se precizează că agentul economic nu contestă înregistrările contabile, ci doar încadrarea acestora ca și cheltuieli nedeductibile fiscal în anul fiscal următor, invocând lipsa temeiului legal care să interzică înregistrarea cu întârziere a cheltuielii.

**În drept**, art. 19, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, stipulează:..." profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri **dintr-un an fiscal...**".

De asemenea potrivit punctului 13 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal, **“veniturile sau cheltuielile înregistrate**

**eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi aparțin.** In cazul in care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost inregistrat eronat, **contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv.** Daca in urma efectuării acestei corectii rezulta o suma suplimentara de plata a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere conform legislatiei in vigoare.”

**Asadar, se retine ca in situatia in care un contribuabil constata dupa depunerea declaratiei anuale ca a omis sa inregistreze un element de cheltuiala poate sa efectueze corectia corespunzatoare potrivit reglementarilor legale fiind obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv intrucat ajustarea profitului impozabil se face asupra profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi aparțin .**

Totodata in conformitate cu punctul 63 din **Ordinul nr. 1.752 /2005** pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, **aplicabil in perioada verificata :**

**(1) Corectarea erorilor constatate in contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.**

**(2) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni si declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile care:**

**a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;**

**b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.**

**Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.**

**(3) În cazul corectării de erori care generează pierdere contabilă reportată, aceasta trebuie acoperită înainte de efectuarea oricărei repartizări de profit.**

**In notele la situațiile financiare trebuie prezentate informații suplimentare cu privire la erorile constate.**

**(4) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.**

**(5) În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.**

De asemenea la pct. 45, secțiunea 6 din același act normativ referitor la principiul independenței exercitiului, se precizeaza:...." trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile **aferente exercitiului financiar**, indiferent de data incasarii sau

platii acestor venituri si cheltuieli."

Din analiza dosarului cauzei se constata ca agentul economic pana la data de xxx , data anterioara efectuarii inspectiei fiscale nu a efectuat corectiile corespunzator prevederilor legale mai sus mentionate, acesta influentand profitul impozabil al anului 2008.

Asadar , se constata ca societatea si-a inregistrat cheltuielile cu amortizarea (xxx lei) si cu arenda (xxx lei) aferente anului xxx, ca si cheltuieli deductibile in anul fiscal 2008.

**In acelasi timp se retine ca societatea nu aduce argumente in sustinerea acestui capat de cerere, si nu depune dovezi de natura sa schimbe cele stabilite de organul de inspectie fiscala , drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca neintemeiat si nemotivat ,in temeiul pct. 12.1 lit. a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:**

**‘‘12.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

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

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

**1.a.2)Cu privire la suma de xxx lei reprezentand dublarea cheltuielii cu amortizarea pentru un utilaj agricol, pentru o perioada fiscala de xxx luni, societatea sustine ca :organele de inspectie fiscala, nu precizeaza cu ce note contabile si-n care anume luna au fost inregistrate dublari de sume pentru acest utilaj agricol.**

In Referatul cu propuneri de solutionare se mentioneaza ca aceasta dublare s-a produs in luna septembrie xxx, cand la intocmirea notei contabile s-a justificat calcularea amortizarii pentru intervalul xxx, desi pentru primul trimestru al perioadei fusese deja inregistrata amortizarea prin nota contabila din xxx.

In privinta cheltuielilor cu amortizarea , agentul economic nu a prezentat documentele ce fac referire la situatia imobilizarilor, concretizata in fisa mijlocului fix, document ce trebuie intocmit de compartimentul financiar contabil al unei societati.Obligativitatea acestor fise, este reglementata de art. 12, alin.(1)din Legea 82/1991..." Contabilitatea imobilizarilor se tine pe categorii si pe fiecare obiect de evidenta...", avand in vedere faptul ca este posibil sa existe mai multe mijloace fixe de acelasi fel, de aceeasi valoare si pot fi puse in functiune in aceeasi luna.

De asemenea , cheltuiala cu amortizarea reprezinta o fractiune din costul activelor imobilizate, folosite in scopul obtinerii de venituri impozabile in cursul unei perioade contabile, deductibile fiscal doar in conditiile prevazute de lege, inregistrările cheltuielilor cu amortizarea fac referire la un tractor xxx;iar conform registrului

bunurilor de capital (anexat raportului de inspectie fiscala) exista un singur tractor xxx

**In drept**, sunt incidente dispozitiile art. 206 alin.1 lit.c) si d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata care prevad:

“Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

**c) motivele de fapt si de drept,**

**d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia.”**

Totodat, in speta sunt incidente si prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 , potrivit carora:

“Contestatia poate fi respinsa ca[...] nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusa solutionarii”,

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din acelasi act normativ,potrivit carora:

**“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care e contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

In conformitate cu art.65 si art.206, in exercitarea rolului activ organul de solutionare al contestatiei a solicitat societatii prezentarea documentelor justificative , insa pana in prezent nu s-a primit raspuns din partea societatii.

Astfel, avand in vedere ca societatea nu a depus documente justificative in sustinere, iar argumentele aduse nu sunt de natura sa schimbe cele stabilite de organul de inspectie fiscala, urmeaza ca acest capat de cerere sa fie respins ca nemotivat ,in temeiul pct. 12.1 lit. b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:**

**b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;”.**

**1.a.3)Cu privire la suma de xxx lei** - reprezentand venituri neinregistrate din facturile: xxx, prin care s-a achizitionat motorina subventionata, societatea mentioneaza ca nu a inregistrat aceste venituri, intrucat nu a inregistrat nici cheltuiiala cu motorina, iar organele de inspectie fiscala, ar fi trebuit sa stabileasca si cheltuiiala neinregistrata, nu numai venitul, astfel ca suma este nula. Cu exceptia acestor trei achizitii, toate celelalte facturi de carburanti afectati de subventie pe litru, sunt inregistrate prin diminuarea cheltuielii si taxei aferente cu valoarea subventiei.

Din Referatul cu propuneri de solutionare se retine ca suma de xxx lei reprezinta in fapt venituri din subventii de exploatare, aferente carburantilor achizitionati de la xxx, pentru fiecare unitate de evaluare cantitativa (1 leu/litru )

**In drept**, pct. 193 ,196 din OMFP 1752/2005 cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza :

“193. - (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.

**196. - Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.”**

Totodata , la art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991,cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

ART. 6

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

Din prevederile mai sus mentionate , se retine ca subventiile aferente veniturilor sunt venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste venituri urmeaza sa le compenseze, reprezentand subventii guvernamentale (sume nerambursabile), ce compenseaza cheltuielile aferente exercitiului, si care trebuie recunoscute ca venit in perioada in care acest venit devine creanta.

**De asemenea**, in conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Desi Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii prezentarea in copii a facturilor xxx, precum si a altor dovezi privind sustinerea contestatiei i, contestatarul nu a raspuns adresei inaintate.

**Din analiza dosarului cauzei se constata ca achizițiile efectuate de agentul economic, cu facturile xxx, au fost înregistrate pe cheltuiala deductibila , fara reflectarea venitului din subventii.**

In consecinta se retine ca societatea nu depune dovezi in sustinerea cauzei iar argumentele aduse nu sunt de natură să modifice cele dispuse de organul de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal atacat , drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca neintemeiat si nemotivat in temeiul pct. 12.1 lit. a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

**1.a.4) Cu privire la suma de xxx lei** reprezentand contravaloarea produsului finit (rapita), nefacturat catre client, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au comparat cantitatile de rapita din avizele de expeditie cu cantitatile din facturi, ajungand la concluzia ca exista o diferenta cantitativa de xxx kg, iar rapita recoltata cu combina, se incarca in remorci si se transporta la beneficiar pe baza de aviz de insotire a marfii, neexistand posibilitatea cantaririi direct in camp sau depozitarii si apoi livrarii. Cantarirea efectiva se face la beneficiar si apoi se factureaza cantitatea net livrata si receptionata. In avizul de expeditie se trece cantitatea bruta, iar acest lucru este valabil nu numai la rapita.

In Referatul cu propuneri de solutionare se mentioneaza ca suma de xxx lei, provine din estimarea venitului nefacturat pentru o cantitate de xxx kg, la pretul de xxx lei/t, reprezentand valoarea de piata a bunului (pretul practicat in aceeași etapa de comercializare clientilor angajati in tranzactiile comerciale cu agentul economic la acea perioada).

In perioada precizata exista trei beneficiari si in aceleasi conditii de recoltare, incarcare, transport si comercializare, diferente exista doar in cazul unui singur partener. Nu este intocmit niciun act care sa constate si sa justifice diferenta constatata (cu atat mai mult cu cat, in lipsa mijloacelor de cantarire, in vederea valorificarii corecte a produsului finit, evitarii furturilor pe parcursul distantei dintre furnizor (xxx) si punctul de colectare al beneficiarului (xxx), transporturile sunt insotite de delegati ai furnizorului. Nu au fost prezentate documente de cantarire care sa justifice intrarea in gestiunea cumparatorului xxx a unei cantitati inferioare valorilor inscise in aviz. Abaterile au fost constatate doar in cazul unui singur cumparator, in conditiile in care, capacitatile si elementele tehnice ale utilajelor si echipamentelor agricole sunt standard (capacitate buncar, capacitate remorca xxx tara tractor si remorca, etc). Diferenta este distinct semnificativa si nu poate justifica o abatere atat de mare a cantitatilor nete fata de cele brute, prin cele trei transporturi organizate in legatura cu partenerul xxx. La control, nu au fost prezentate documente care sa justifice cantitatile recoltate (Jurnal de recoltare) si transformarile cantitatilor brute in cantitati in conditii de stas (avand in vedere influenta umiditatii, corpurilor straine, greutate hectolitrica), elemente de evaluare si de conversie a produselor agricole recoltate.

In conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

In acest sens, Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii prezentarea documentelor justificative, respectiv: documente care sa justifice cantitatile recoltate (Jurnal de recoltare) si transformarile cantitatilor brute in cantitati in conditii de stas avand in vedere influenta umiditatii, corpurilor straine, greutate hectolitrica, elemente de

evaluare si de conversie a produselor agricole recoltate.

In data de xxx, contestatorul depune la dosarul cauzei documente justificative, respectiv :Notele de receptie si constatare de diferente stampilate de catre xxx: nota de receptie si constatare de diferente nr. xxx, nota de receptie si constatare de diferente nr.xxx, nota de receptie si constatare de diferente nr.xxx precum si avizele de insotire a marfii nr. xxx

Astfel, din analiza documentelor depuse de petenta , se retine faptul ca in avizele de insotire a marfii sunt inscrise cantitatile fizice( cantitatea din camp) si cantitatile utile(cantitatea de la cantar), astfel rezultand faptul ca facturarea cantitatilor de rapita s-a efectuat dupa momentul cantaririi cantitatii de rapita.

In conformitate cu prevederile art. 213 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct.182.1 din Hotarea nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , astfel:

Art. 213 - Soluționarea contestației

**(4) “Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.**

Pct.182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, **se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.**

In concluzie , Biroul solutionare contestatii a solicitat Activitatii de inspectie fiscala xxx , Serviciul Control Financiar prin adresa xxx , sa se pronunte asupra documentelor depuse de catre petenta.

Prin adresa nr. xxx , Activitatea de inspectie fiscala xxx , Serviciul Control financiar, mentioneaza ca in urma analizarii documentelor depuse de petent la dosarul cauzei, s-au stabilit urmatoarele:

Avizele de insotire a marfii si Notele de receptie si constatare a diferentelor atasate in sustinere, sunt documente care indeplinesc calitatea de document justificativ in conformitate cu OMFP nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de catre persoanele prevazute la art.1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organul de control fiscal precizeaza ca intrucat se face dovada receptiei cantitatilor de rapita livrate de catre agentul economic catre beneficiar, diferenta constatata prin raportul de inspectie fiscala nr. xxx drept venituri nefacturate si neinregistrate(xxx kg rapita) , a fost anulata de drept, motiv pentru care , baza de impozitare pentru profitul impozabil al perioadei TVA colectata din perioada si accesoriile aferente au fost recalculat astfel:

X			
X		X	X
	X		X
		X	
		XX	
X	X		X

Prin urmare, contestatia urmeaza a fi admisa partial pentru suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit in conformitate cu art.216 al.1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare

### **1.b) Pentru anul xxx:**

**1.b.1) Cu privire la suma de xxx lei** reprezentand amenda, inregistrata de societate in contul xx.

In sustinere, societatea mentioneaza ca acest tip de cheltuieli, respectiv cheltuielile cu amenzile se inregistreaza in contul xxx.

In Referatul cu propuneri de solutionare se mentioneaza ca suma de xxx lei reprezinta contravaloarea amenzii contraventionale din xxx, inregistrata in contul xxx.

**In fapt**, societatea a considerat aceasta cheltuiala deductibila fiscal, diminuand astfel profitul impozabil al perioadei fiscale xxx. Acest aspect a influentat in mod direct calculul profitului impozabil din anul xxx, deoarece conform constatarilor organelor de inspectie fiscala, agentul economic ar fi trebuit sa plateasca impozit pe profit (calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile) si nu impozit minim conform art. 18, alin.(3) din Legea 571/2003.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 21, alin.(4), litera b din Legea 571/2003: “**4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: (...)**

**b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;”**

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine ca, cheltuielile efectuate cu amenzile **nu** sunt cheltuieli deductibile fiscal.

Avand in vedere cele mai sus mentionate se constata faptul ca organul de inspectie fiscala in mod corect a considerat suma de xxx lei reprezentand amenda ca fiind nedeductibila fiscal, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca neintemeiat in temeiul pct.12.1 lit.a) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:**

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

## **administrativ fiscal atacat''**

**1.b.2) Cu privire la suma de xxx lei** reprezentand cheltuiala nedeductibila fiscal pentru achizitionarea de seminte de porumb si lucerna, pentru care nu exista documente justificative care sa demonstreze angajarea acestora in vederea infiintarii culturilor si obtinerea de venituri impozabile, petenta sustine ca exista intocmite situatii privind productia in curs de executie, iar faptul ca nu s-au obtinut venituri se datoreaza secetei excesive din anul xxx, cand lucerna practic nu a rasarit (fie samanta nu a fost de calitatea specificata, dar cel mai sigur a fost din cauza secetei), iar suprafata insamantata cu porumb, a fost complet calamitata din cauza secetei.

Din referatul cu propuneri de solutionare se retine ca seminta de lucerna nu este inclusa in stocul productiei neterminata, nu sunt intocmite documente justificative care sa demonstreze insamantarea suprafetei de lucerna sau alte situatii din care sa reiasa ca aceasta cheltuiala participa la realizarea unui venit in anul fiscal xxx. Nu exista documente care sa justifice existenta acesteia in stocul produselor inventariate la xxx sau lipsa cantitatii de xxx kg lucerna. Nu exista documente care sa justifice asigurarea vreunei suprafete de lucerna, sau care sa dovedeasca calamitarea ulterioara a suprafetelor.

In conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Intrucat societatea nu a depus la dosarul cauzei documente care sa justifice deductibilitatea sumei de xxx lei, respectiv documente justificative pentru cultura calamitata din anul xxx, contracte de asigurari ale culturilor, jurnale de recoltare, elemente de evaluare si de conversie a produselor agricole recoltate, documente care sa justifice existenta sau lipsa cantitatii de xxx kg de lucerna din stocul produselor inventariate la xxx, in exercitarea rolului activ Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii ceel precizate mai sus prin adresa nr. xxx, in sa pana la data de xxx nu s-a primit nici un raspuns.

**In drept**, prevederile art. 21, alin.(4), litera c din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza :

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

**c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;”**

Iar conform pct.-ului 41 din HG 44/2004, sunt stipulate conditiile in care aceste cheltuieli nu intra sub incidenta prevederilor articolului mai sus precizat:

‘Norme metodologice:

41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsa din gestiune sau degradate si neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, dupa caz, pentru care s-au incheiat contracte de asigurare, nu intra sub incidenta prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.’

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine faptul ca societatea nu depune dovezi in sustinerea contestatiei iar argumentele aduse nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xxx, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca nemotivat si neintemeiat in in temeiul pct.12.1 lit a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**‘12.1. 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) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;’.**

**1.b.3)Cu privire la suma de xxx lei** reprezentand cheltuiala cu combustibilul utilizat - perioada xxx, de administratorul societatii, petenta sustine ca acesta are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul de la locul de munca din xxx, la domiciliul din Slobozia, conform OUG 34/2009, dar ponderea cheltuielilor nu o reprezinta contravaloarea combustibilului cu acest autoturism. De altfel, pe verso la fiecare bon fiscal este mentionat pentru care anume vehicul rutier este destinat combustibilul. Mentionam ca pentru cea mai mare parte dintre bonurile fiscale de motorina, exista facturi. Motorina achizitionata cu bonuri fiscale, fara factura (situatii rare), a fost utilizata pentru masina furgon xxx, destinata transportului de marfa.

In Referatul cu propuneri de solutionare se mentioneaza ca suma de xxx lei, reprezentand cheltuiala cu combustibilul utilizat de agentul economic, nu indeplineste conditii care sa includa la exceptii valoarea cheltuielilor angajate. Agentul economic nu a intocmit foi de parcurs care sa justifice kilometri parcursi si ruta utilizata.

Deasemenea ,exista elemente care indica alimentari consecutive, la intervale orare care nu justifica consumurile din perioada.Invocarea consumurilor pentru transporturile de marfa nu este reala, deoarece aceasta ar fi trebuit justificata de obtinerea de venituri din prestari servicii de natura transportului, iar prin specificul activitatii agentului economic nu sunt justificate transportul cerealelor, ingrasamintelor, etc.Orice element de cheltuiala destinat obtinerii de venituri, ar fi trebuit inclus in calculatia costului de productie al produselor finite (deci repartizat in analiticele contului 331 fie repartizat procentual ca si cheltuiala indirecta).

Intrucat agentul economic nu a efectuat aceste calculatii, organul de inspectie fiscala a incadrat aceste cheltuieli in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal,(( cele inregistrate in contabilitate si care nu au la baza un document justificativ potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii ( de transport persoane, materiale, marfuri sau in oricare alt interes generator de venituri, impozabil la perioada)).

In conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Intrucat societatea nu a depus la dosarul cauzei documente care sa justifice deductibilitatea sumei de xxx lei, respectiv documente justificative respectiv copii facturi si bonuri fiscale motorina , Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii cele precizate mai sus prin adresa nr. xxx, insa petenta a adus in sustinere numai contractul de leasing nr. xxx pentru autovehiculul xxx

Referitor la sustinerea petentei cu privire la faptul ca o parte din bonurile fiscale de motorina au fost pentru autovehiculul xxx destinat transportului de marfa, se retine faptul ca petenta nu aduce in sustinere aceste bonuri fiscale.

De asemenea, din Referatul cu propuneri de solutionare se retine faptul ca petenta nu a intocmit foi de parcurs care sa justifice kilometri parcursi si ruta utilizata.

**In drept**, in conformitate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , aplicabil de la 01.01.2008, precizeaza:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

**Norme metodologice:**

“ 44. Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Totodata , la art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991,cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

**ART. 6**

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

De asemenea,**sunt aplicabile prevederile** art. 19 si art 21, alin. si (4) litera t din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

**“ ART. 19**

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din

care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, profitul impozabil se determina 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.

Art.21

**“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:**

**1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;**

**2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;**

**3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.**

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”**

De asemenea, în conformitate cu prevederile H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare punctul 49<sup>2</sup> prevede :

Termenii și expresiile prevazute la art. 21 alin. (4) lit. t) pct. 1 au semnificațiile prevazute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date în aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI «Taxa pe valoarea adăugată.» iar la punctul 45<sup>1</sup> din Normele metodologice se prevede : "(1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;”

**Din contextul prevederilor legale de mai sus se retine ca sunt deductibile**

**la calculul profitului impozabil cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajatilor in scopul desfasurarii activitatii economice la si de la resedinta acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la si de la sediul angajatorului la locul in care se desfasoara efectiv activitatea sau la si de la resedinta angajatilor/locul convenit de comun acord la locul de desfasurare a activitatii, atunci cand exista dificultati evidente de a gasi alte mijloace de transport si exista un acord colectiv intre angajator si angajati prin care angajatorul se obliga sa asigure gratuit acest transport.**

In cazul de fata societatea nu depune dovezi in sustinerea contestaiei din care sa reiasa ca exista un acord colectiv intre angajator si angajati prin care angajatorul se obliga sa asigure gratuit acest transport intrucat acestia intampina dificultati evidente de a gasi alte mijloace de transport pentru a ajunge la locul de desfasurare a activitatii.

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine faptul ca petenta nu aduce dovezi in sustinerea acestui capat de cerere iar argumentele aduse nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca nemotivat si neintemeiat in conformitate cu pct.12.1 lit a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

**In concluzie, se retine ca pentru suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit , contestatia va fi respinsa partial ca neintemeiata si nemotivata in temeiul pct.12.1 lit.a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:**

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

**Iar , pentru suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit, contestatia**



urmeaza sa fie admisa partial in conformitate cu art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

**“Soluții asupra contestației**

**(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”**

**Referitor la contestarea sumei de xxx lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit** stabilite prin **Deciziei de impunere nr. xxx**, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat pentru impozitul pe profit in suma de xxx lei contestatia urmeaza sa fie respinsa , aceasta urmeaza sa fie respinsa si pentru suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ce constituie masura accesorie in raport cu debitul, iar pentru impozitul pe profit in suma de xxx lei contestatia urmeaza sa fie admisa , aceasta urmeaza sa fie admisa si pentru suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit , conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “.

**2.In ceea ce priveste suma de xxx lei reprezentand TVA si Majorari de intarziere aferente acestuia in suma de xxx lei:**

**In fapt**, prin Raportul de inspectii fiscala nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx, s-a stabilit ca diferenta suplimentara la TVA suma de xxx lei care provine din:

-diminuarea cu xxx lei a TVA dedusa in mod eronat, avand in vedere eroarea de preluare a sumei din jurnalul de cumparari al lunii xxx.

-neacordarea dreptului de deducere pentru suma de xxx lei, dedusa din bonul fiscal aferent achizitiei de rovine.

-neacordarea dreptului de deducere pentru suma de xxx lei , reprezentand cheltuiala efectuata in vederea achizitiei de samanta de lucerna, cheltuiala ce nu a generat obtinerea de venituri ,nefiind constatata nici in stocul inventariat la sfarsitul anului xxx, ca fiind neutilizata.In fapt nu exista documente justificative care sa dovedeasca achizitia acesteia in folosul operatiunilor taxabile.

-colectarea sumei de xxx lei, pentru cantitatea de xxx kg rapita livrata, cantitate inscrisa in avizele de insotire a marfii dar omisa la facturare catre societate, in luna xxx.

-neacordarea dreptului de deducere pentru suma de xxx lei , aferente taxei deduse pentru achizitia de seminte de porumb , conform facturilor nr. xxx in valoare totala de xxx lei, respectiv factura nr.xxx, in valoare de xxx lei.

-colectarea sumei de xxx lei , pentru:

-suma de xxx lei provenind din cantitatea de xxx kg grau consum, reprezentand cv plata in natura arenda catre arendator persoana fizica , operatiune asimilata livrării de bunuri, tranzactie inscrisa in avizul de insotire a marfii nr. xxx

- suma de xxx lei provenind din cantitatea de xxx kg grau consum, reprezentand cv plata in natura arenda catre arendator persoana fizica , operatiune asimilata livrării de bunuri, tranzactie inscrisa in avizul de insotire a marfii nr. xxx

- suma de xxx lei provenind din cantitatea de xxx kg orzoaica de primavara catre client, existand neconcordante intre cantitatea inscrisa in avizul de insotire a marfii nr. xxx si factura emisa sub nr. xxx

- suma de xxx lei provenind din cantitatea de xxx kg rapita livrata catre client prin avizele nr. xxx si neinscrise in aceleasi valori in factura emisa ulterior transportului.

**Petenta isi motiveaza acest capat de cerere (TVA in suma de xxx lei)numai cu privire la urmatoarele sume:xxx lei reprezentand factura de aprovizionare cu samanta de lucerna, xxx lei colectat pentru cantitatea de xxx kg rapita, xxx lei reprezentand TVA nedeductibil pentru samanta de porumb,xxx lei TVA colectat pentru orzoaica de primavara ,xxx lei colectat pentru rapita ca diferente dintre avize si facturi, fara a face referire si la celelalte elemente care au contribuit la stabilirea TVA de plata care se regasesc in Raportul de inspectie fiscala.**

**Astfel ,in conformitate cu prevederile art. 213 al(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare contestatia va fi analizata in limitele sesizarii :**

(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.**

**Prin urmare contestatia va fi analizata pe fond doar cu privire la sesizarile efectuate de petenta .**

**2.a Cu privire la suma de xxx lei reprezentand cheltuiala efectuata in vederea achizitiei de samanta de lucerna, cheltuiala ce nu a generat obtinerea de venituri ,nefiind constatata nici in stocul inventariat la sfarsitul anului xxx, ca fiind neutilizata.**

Din Referatul cu propuneri de solutionare se retine ca nu exista documente justificative care sa dovedeasca achizitia samantei de lucerna in folosul operatiunilor taxabile.

Astfel , in conformitate cu prevederile **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Intrucat societatea nu a depus la dosarul cauzei documente care sa justifice faptul ca achizitia samantei de lucerna a fost efectuata in folosul operatiunilor taxabile , respectiv dovezi in sustinerea cauzei reprezentand documente care sa justifice daca samanta a fost utilizata in folosul operatiunilor taxabile, Biroul solutionare contestatii , in exercitarea rolului activ , a solicitat societatii cele precizate mai sus prin adresa nr.

xxx, inasa pana in prezent nu s-a primit nici un raspuns.

Astfel contestatia va fi analizata in functie de datele aflate la dosarul cauzei.

**In drept**, art. 145 alin.(2) , litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

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

a) operațiuni taxabile;”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor cu conditia sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In cazul de fata societatea nu depune dovezi in sustinerea contestaiei din care sa reiasa ca achizitia samantei de lucerna a fost efectuata in folosul operatiunilor taxabile, respectiv a fost insamantata, valorificata prin revanzare sau constatata lipsa in gestiune.

Prin urmare se retine faptul ca petenta nu aduce dovezi in sustinerea acestui capat de cerere iar argumentele aduse nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca nemotivat si neintemeiat in conformitate cu pct.12.1 lit a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

**2.b. Cu privire la suma de xxx lei reprezentand TVA nedeductibila** , dedusa de societatea pentru achizitia de seminte de porumb , conform facturilor nr. xxx in valoare totala de xxx lei, respectiv factura nr. xxx, in valoare de xxx lei.

In Referatul cu propuneri de solutionare se precizeaza ca nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma de xxx lei aferenta cantitatii de porumb achizitionata pentru infiintarea unei suprafete mai mari decat cea inscrisa in planul de culturi.

In fapt, in conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Intrucat societatea nu a depus la dosarul cauzei documente care sa justifice deductibilitatea sumei de xxx lei , respectiv dovezi in sustinerea cauzei reprezentand documente care sa justifice cantitatea de porumb achizitionata, suprafata de porumb insamantata , Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii cele precizate mai sus

prin adresa nr. xxx, insa pana in prezent nu s-a primit nici un raspuns.

**In drept, potrivit art.206 alin.(1) lit. c),d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:**

“Art.206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

**c) motivele de fapt și de drept;**

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

Totodata, potrivit pct. 2.4 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

In concluzie, **se constata faptul ca petenta nu aduce argumente sau dovezi de natura sa schimbe cele stabilite de organul fiscal prin actul atacat, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca nemotivat, in temeiul pct.12.1 lit.b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:**

**“12.1. Contestăția poate fi respinsă ca:**

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

**2.c) Cu privire la suma de xxx lei reprezentand TVA colectat pentru cantitatea de xxx kg rapita.**

Din Referatul cu propuneri de solutionare se retine ca suma de xxx lei rezulta din nefacturarea cantitatii de xxx kg rapita catre clienti.

In fapt, in conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Intrucat societatea nu a depus la dosarul cauzei documente care sa justifice colectarea sumei de xxx lei , respectiv dovezi in sustinerea cauzei reprezentand documente care sa justifice cantitatea de xxx kg rapita nefacturata , Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii cele precizate mai sus prin adresa nr. xxx.

In data de xxx, contestatorul depune la dosarul cauzei documente justificative, respectiv :Notele de receptie si constatare de diferente stampilate de catre xxx nota de receptie si constatare de diferente nr. xxx, nota de receptie si constatare de diferente nr.xxx, nota de receptie si constatare de diferente nr.xxx precum si avizele de insotire a marfii nr. xxx, nr.xxx si nr. xxx

Astfel, din analiza documentelor depuse de petenta , se retine faptul ca in avizele de insotire a marfii sunt inscrise cantitatile fizice( cantitatea din camp) si cantitatile

utile(cantitatea de la cantar), astfel rezultand faptul ca facturarea cantitatilor de rapita s-a efectuat dupa momentul cantaririi cantitatii de rapita.

In conformitate cu prevederile art. 213 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct.182.1 din Hotarea nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , astfel:

Art. 213 - Soluționarea contestației

(4) **“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.**

Pct.182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, **se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.**

In concluzie , Biroul solutionare contestatii a solicitat Activitatii de inspectie fiscala xxx , Serviciul Control Financiar prin adresa xxx , sa se pronunte asupra documentelor depuse de catre petent.

Prin adresa nr. xxx , Activitatea de inspectie fiscala xxx , Serviciul Control financiar, mentioneaza ca in urma analizarii documentelor depuse de petent la dosarul cauzei, s-au stabilit urmatoarele:

Avizele de insotire a marfii si Notele de receptie si constatare a diferentelor atasate in sustinere, sunt documente care indeplinesc calitatea de document justificativ in conformitate cu OMFP nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de catre persoanele prevazute la art.1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organul de control fiscal precizeaza ca intrucat se face dovada receptiei cantitatilor de rapita livrate de catre agentul economic catre beneficiar, diferenta constatata prin raportul de inspectie fiscala nr. xxx drept venituri nefacturate si neinregistrate(xxx kg rapita) , a fost anulata de drept, motiv pentru care , baza de impozitare pentru profitul impozabil al perioadei TVA colectata din perioada si accesoriile aferente au fost recalculat astfel:

Diferente stabilite	Decizia nr. xxx	Valori recalculat	Diferente in minus
Impozit pe profit	x		x
Majorari intarziere afernte impozit pe profit		x	
TVA	x		x

Majorari intarziere aferente TVA		x	
TOTAL	x	x	x

Prin urmare, contestatia urmeaza a fi admisa partial pentru suma de xxx lei reprezentand TVA in conformitate cu art.216 al.1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare

**2.d)Cu privire la sumele de xxx lei reprezentand TVA colectat pentru orzoaica de primavara si xxx lei pentru rapita , stabilite ca diferente dintre avize si facturi .**

Societatea sustine ca aceste diferente sunt normale intre cantitatea bruta si cea neta, ori provin din diferente de cantar.

Din Raportul de inspectie fiscala se retine ca sumele rezulta din diferentele neinscise in facturi , aferente cantitatiilor de xxx kg orzoaica de primavara catre client, existand neconcordante intre cantitatea inscrisa in avizul de insotire a marfii nr. xxx si factura emisa sub nr. xxx si respectiv cantitatea de xxx kg rapita livrata catre client prin avizele nr. xxx si neinscise in aceleasi valori in factura emisa ulterior transportului(xxx).

In fapt, in conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Intrucat societatea nu a depus la dosarul cauzei documente care sa justifice colectarea sumelor mai sus mentionate , respectiv dovezi in sustinerea cauzei reprezentand documente care sa justifice diferentele de cantitati dintre facturi si avizele de expeditie, Biroul solutionare contestatii a solicitat societatii cele precizate mai sus prin adresa nr. xxx, insa pana in prezent nu s-a primit nici un raspuns.

**In drept, potrivit art.206 alin.(1) lit. c),d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:**

“Art.206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

**c) motivele de fapt și de drept;**

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

Totodata, potrivit pct. 2.4 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal

respectiv.’’

In concluzie, **se constata faptul ca petenta nu aduce argumente sau dovezi de natura sa schimbe cele stabilite de organul fiscal prin actul atacat, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca neintemeiat si nemotivat, in temeiul pct. 12.1 lit.a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:**

**‘’12.1. 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) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;’’.**

**2.e) Referitor la celelalte elemente ce au stat la baza stabilirii TVA de plata de catre organul de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr.xxx, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx respectiv:**

-xxx lei TVA dedus in mod eronat , avand in vedere eroarea de preluare a sumei din jurnalul de cumparari al lunii xxx

-neacordarea dreptului de deducere pentru suma de xxx lei, dedusa din bonul fiscal aferent achizitiei de rovine.

-xxx lei provenind din cantitatea de xxx kg grau consum, reprezentand cv plata in natura arenda catre arendator persoana fizica , operatiune asimilata livrării de bunuri, tranzactie inregistrata in avizul de insotire a marfii nr. xxx

-xxx lei provenind din cantitatea de xxx kg grau consum, reprezentand cv plata in natura arenda catre arendator persoana fizica , operatiune asimilata livrării de bunuri, tranzactie inregistrata in avizul de insotire a marfii nr. xxx

**Se retine ca societatea , desi contesta in totalitate TVA stabilita prin Decizia de impunere nr. xxx, nu isi motiveaza contestatia pentru toate elementele care au dus la stabilirea acesteia.**

**In drept, potrivit art.206 alin.(1) lit.b), c),d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:**

**‘’Art.206**

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

**b) obiectul contestației;**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază.’’**

Totodata, potrivit pct. 2.4 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

In concluzie, **se constata faptul ca petenta nu aduce argumente sau dovezi de natura sa schimbe cele stabilite de organul fiscal prin actul atacat, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca nemotivat, in temeiul pct.12.1 lit.b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:**

**“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:**

**b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in susținerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutiei;”.**

In concluzie, **se retine ca pentru suma de xxx lei reprezentand TVA , contestatia va fi respinsa partial ca neintemeiata si nemotivata in temeiul pct.12.1 lit.a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:**

**“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:**

**a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in susținerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat**

**b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in susținerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutiei;”.**

Iar , pentru suma de xxx lei reprezentand TVA, contestatia urmeaza sa fie admisa partial in conformitate cu art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

**“Solutii asupra contestatiei**

**(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, in totalitate sau in parte, ori respinsa.”**

Referitor la contestarea sumei de xxx lei, reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilite prin **Deciziei de impunere nr. xxx**, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat pentru TVA in suma de xxx lei contestatia urmeaza sa fie respinsa , aceasta urmeaza sa fie respinsa si pentru suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA ce constituie masura accesorie in raport cu debitul, iar pentru TVA in suma de xxx lei contestatia urmeaza sa fie admisa , aceasta urmeaza sa fie admisa si pentru suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA , conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “.

**3.In ceea ce priveste faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala**



nr. xxx,mentionam ca sunt aplicabile prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :

**Art.109-''(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere factic si legal.**

(2)La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii **deciziei de impunere** care va cuprinde si diferente in plus sau in minus , dupa caz , fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale."

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 "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

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

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca 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 insusi 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.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 2.4,12.1 a),b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanta Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.213 alin. (1), art.109, 65 alin. (1), 206 b,c,d, din O.G. nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, 107.1 din HG 1050/2004, 19(1), 21(4)(b,c,t,f),145.2 a) din Legea nr. 571/2003, pct.196,193,63 si pct.45 sectiunea 6 din OMF 1752/2005, pct.13, 41 din HG nr. 44/2004, art. 6(1) si 12 din Legea nr. 82/1991 , coroborate cu art. 216 al.(1), din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

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

**Art.1- Respingerea partiala ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei depusa de xxx cu privire la suma de xxx lei reprezentand:**

**-Impozit profit=xxx lei**

- Majorari impozit profit=xxx lei
- TVA=xxx lei
- Majorari TVA=xxx lei.

**Art.2.- Admiterea partiala a contestatiei pentru suma de xxx lei reprezentand :**

- **Impozit pe profit=xxx lei;**
- **Majorari aferente impozit pe profit=xxx lei;**
- **TVA=xxx lei;**
- **Majorari TVA = xxx lei.**

**Art.3.- Anularea partiala a Deciziei de impunere nr. xxx pentru suma de xxx lei reprezentand:**

- **Impozit pe profit=xxx lei;**
- **Majorari aferente impozit pe profit=xxx lei;**
- **TVA=xxx lei;**
- **Majorari TVA = xxx lei.**

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

**Director Executiv,  
xxx**

xxx  
4ex