



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice – Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str.Gheorghe Lazăr, nr. 9B  
Tel : +0256499334  
Fax : +0256499332  
e-mail : info.adm @dgfptm.ro

**D E C I Z I A NR. 2424/773/09.09.2014**

privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL**,  
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/02.06.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. x - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 prin adresa nr.x/30.05.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/02.06.2014, asupra contestației formulate de **SC x SRL**, CUI x cu sediul în x, nr.x, jud. x, înregistrată la ORC x Jx/x/2007 și cu domiciliul procedural ales pentru comunicarea actelor la „Societatea Civilă de Avocații - x și Asociații” cu sediu în x, str. x, nr.x bl.x, sc.x, parter, jud.x.

**SC x SRL** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice nr.x/06.05.2014 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x/06.05.2014, pentru suma de x lei reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - impozit pe profit;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- 1x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este autentificată cu semnatura și ștampila reprezentantului legal care a depus în acest sens împuternicirea avocațială în original.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată SC x SRL solicită desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice nr. x/06.05.2014 și a Raportului de inspecție fiscală nr. x/06.05.2014, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, impuse suplimentar la plată ca urmare a estimării bazei de impunere cu diferența agricolă dintre producția agricolă la cultura de floarea soarelui și producțiile medii realizate de alte societăți de profil din zonă, pentru anul agricol 2011, cu consecința refacerii controlului fiscal.

Contestatoarea arată că prin cererea de rambursare TVA a solicitat rambursarea TVA în sumă de x lei, iar prin decizia contestată, a fost aprobată la rambursare suma de x lei și a fost impus suplimentar la plată TVA în sumă de x lei și impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei. Pentru TVA suplimentar de plată în sumă de x lei nu au fost calculate accesoriile, însă pentru impozitul pe profit suplimentar de plată au fost calculate și impuse la plată dobânzi/majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

De asemenea, contestatoarea arată că impunerea suplimentară cu TVA și impozit pe profit a reprezentat consecința estimării bazei de impunere ca urmare a faptului că organul de inspecție fiscală a constatat că producția agricolă la cultura de floarea soarelui obținută în anul 2011 a fost de x kg/ha față de producția medie pe zonă de x kg/ha. Concluzionând, organul de inspecție fiscală a prezumat de fraudă și în consecință a procedat la întregirea bazei impozabile, prin estimare, cu contravaloarea diferenței dintre producția realizată și producția medie realizată în zona localității x județul x apreciind că această diferență de producție nu se justifică cât timp lucrările agrotehnice au fost efectuate la timp și în condiții optime.

Contestatoarea arată că în alți termeni, organul de inspecție fiscală a apreciat că această diferență de producție realizată în realitate, însă a fost valorificată „la negru”, stare de fapt care conferă dreptul de a proceda la estimarea bazei de impunere.

SC x SRL susține că estimarea bazei de impunere cu diferența dintre producția realizată și înregistrată la cultura de floarea soarelui în anul 2011 și producțiile realizate de alte societăți de profil din zonă, astfel cum au fost comunicate de către Direcția Pentru Agricultură x, a fost efectuată în mod nelegal, pentru următoarele considerente:

Nu se află în niciuna din situațiile prevăzute de art. 67 din O.G. nr. 92/2003 și de art.6 alin.(1) din Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, pentru a fi justificată estimarea bazei de impunere.

Astfel, contestatoarea arată că estimarea bazei de impunere a fost permisă de legiuitor, doar în situația nedepunerii declarațiilor fiscale și în situația în care organele de inspecție fiscală, constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

De asemenea, arată că în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală s-a rezumat la a constata că s-a înregistrat producția de floarea soarelui în anul 2011, într-o cantitate care nu se încadrează în media producțiilor realizate pe regiune, conform adreselor emise de Direcția Pentru Agricultură Județeană x, prezumând în consecință, ca incorecte documentele prezentate în dovedirea producțiilor realizate și totodată prezumând fraudă săvârșită, prin valorificarea diferențelor de producție fără a fi întocmite documentele de livrare reglementate prin lege, fără a exista nici cel mai mic indiciu care să conducă, respectiv să fundamenteze această concluzie la care a ajuns organul de inspecție fiscală.

Contestatoarea susține că în motivarea temeiniciei operațiunii de estimare a bazei de impunere, organul de inspecție fiscală a reținut incidența dispozițiilor art.6 și art.14 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, dispoziții pe care tocmai, prin estimarea efectuată, organul

de inspecție fiscală le-a încălcat. Prin dispozițiile art. 6 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, legiuitorul a obligat organul fiscal să procedeze la o apreciere a relevanței stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, doar întemeiat pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. În situația de față, contestatoarea arată că organul de inspecție fiscală s-a rezumat la a o prezuma de fraudă, fără a analiza toate cauzele obiective care au condus la obținerea producțiilor înregistrate, în contextul în care, obținerea culturilor agricole reprezintă un proces complex, care este influențat nu numai de gradul de mecanizare, ci depinde de însușirile genetice ale soiului de semințe folosite, de nivelul de fertilizare, de tratamentele contra bolilor, contra dăunătorilor, de condițiile climaterice prielnice, de efectuarea lucrărilor agrotehnice în perioada optimă în raport cu condițiile climaterice, astfel încât, nu se poate vorbi de o respectare a dispozițiilor art. 6 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003.

De asemenea, contestatoarea susține că organul de inspecție fiscală și-a întemeiat decizia de estimare a bazei de impunere pe dispozițiile art.14 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, dispoziții care nu au nicio legătură cu situația de față. Potrivit acestui text de lege „situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal, se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic”. În situația de față, contestatoarea arată că situația de fapt reținută de organul de inspecție fiscală a fost aceea că a realizat producții mai mici decât alte societăți de profil din zonă, însă nu înțelege ce conținut economic ar putea avea această stare de fapt, întrucât textul de lege se referă la cu totul altceva decât la situația reținută de organul de inspecție fiscală.

Contestatoarea arată că estimarea bazei de impunere pentru diferența de producție la cultura de floarea soarelui în anul 2011 a fost făcută de organul de inspecție fiscală, în contextul constatărilor aceluiși organ de inspecție fiscală, potrivit cărora, în anii agricoli 2008 - 2009, 2009 - 2010, 2010 - 2011, 2011 - 2012 și 2012 - 2013 producțiile realizate și înregistrate au fost cantitativ peste mediile realizate în zonă, astfel cum acestea au fost comunicate de Direcția Pentru Agricultură și Alimentație Publică x. Singura diferență în minus, a fost la cultura de floarea soarelui în anul 2011, situație față de care organul de inspecție fiscală avea obligația să analizeze toate cauzele care ar fi putut conduce la realizarea unei producții cantitativ mai mici decât mediile zonale și nu să se rezume la a consemna în raportul de inspecție fiscală, în mod sec și neconcludent, că a realizat lucrările agrotehnice la timp și în condiții optime și în atare situație, diferența de producție în minus, este nejustificată.

Contestatoarea susține că una dintre multele cauze care pot conduce la o producție mai mică la o anumită cultură, poate fi reprezentată și de îmbolnăvirea culturii în perioade în care nu mai pot fi aplicate tratamente, datorită gradului de dezvoltare a culturii, condițiilor meteorologice, etc., îmbolnăvire care nu se poate constata prin acte și nici nu reprezintă calamitate, motiv pentru care, atâta timp cât organul de inspecție fiscală nu este în măsură să dovedească realizarea producțiilor în cantități apropiate de media zonală și deopotrivă nu este în măsură să dovedească că aceste producții au fost valorificate în parte la negru, apreciind astfel, decizia de impunere contestată ca fiind abuzivă.

Pe cale de consecință și pentru considerentele deja expuse, contestatoarea susține că estimarea bazei de impunere cu consecința impunerii suplimentare la plată cu TVA în sumă de x lei și cu impozit pe profit în sumă de x lei, precum și impunerea cu accesorii a fost efectuată cu încălcarea dispozițiilor art. 67 din O.G. nr. 92/2003, motiv pentru care, solicită admiterea contestației, astfel cum a fost formulată.

La contestația formulată, contestatoarea a anexat: decizia nr. x/20.01.2010 emisă într-o cauză similară, de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF și Sentința civilă nr. x/09.06.2011, pronunțată de Curtea de Apel x în dosar nr.x/59/2010, devenită irevocabilă prin decizia nr. x/13.06.2012, pronunțată de ÎCCJ, într-o cauză similară, în ceea ce privește estimarea bazei de impunere cu diferența de

cantitate dintre producțiile înregistrate și declarate de agentul economic verificat fiscal și producțiile declarate de alte societăți de profil din zonă.

II. Ca urmare a verificării documentelor prezentate de contribuabil, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. x/06.05.2014 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/06.05.2014.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, activitatea societății constă în principal, în cultivarea cerealelor, în speța culturi de porumb, grâu, floarea soarelui, pe terenurile luate în arenda de la persoane fizice și juridice, obținând produse agricole pe care le comercializează către persoane juridice din interiorul țării, precum și în Ungaria, dar și venituri din prestări de servicii în domeniul agricol către societăți situate pe teritoriul național.

Terenurile agricole cultivate de societate sunt amplasate în zona agricolă a jud. x, în localitățile x, x și x, suprafețele cultivate și culturile înființate de către societate pe fiecare an agricol sunt următoarele:

- în anul agricol 2008 - 2009 suprafața totală cultivată este de x ha, din care societatea a cultivat o suprafața de x ha cu grâu, x ha cu porumb, x ha cu floarea soarelui și x ha necultivat;

- în anul agricol 2009 - 2010 suprafața totală cultivată este de x ha, din care societatea a cultivat o suprafața de x ha cu grâu, x ha cu porumb, x ha cu floarea soarelui și x ha cu necultivat;

- în anul agricol 2010 - 2011 suprafața totală cultivată este de x ha, din care societatea a cultivat o suprafața de x ha cu grâu, x ha cu porumb, x ha cu floarea soarelui, x ha necultivat;

- în anul 2011 - 2012 suprafața totală cultivată este de x ha, din care societatea a cultivat o suprafața de x ha cu grâu, x ha cu porumb, x ha cu floarea soarelui, x ha necultivat;

- în anul 2012-2013 suprafața totală cultivată este de x ha, din care societatea a cultivat o suprafața de x ha cu grâu, x ha cu porumb, x ha cu floarea soarelui, x ha cu orz, x ha cu plante de nutreț și x ha cu rapița.

În ceea ce privește structura pe culturi la data de 31.12.2013 aceasta se prezintă astfel:

- grâu - suprafața de x ha (sold 331 "Producție în curs" = x lei);
- porumb - suprafață de x ha (sold 331 Producție în curs" = x lei) ;
- floarea-soarelui - suprafață de x ha (sold 331 "Producție în curs" = x lei).

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul agricol 2011-2012 societatea a realizat la cultura de grâu o producție medie de x kg/ha, la cultura de porumb o producție medie de x kg/ha, iar la cultura de floarea soarelui o producție medie de xkg/ha.

Producțiile medii raportate de către Direcția Agricolă x pentru acest an agricol sunt pentru cultura de grâu de x kg/ha, pentru cultura de porumb producția medie raportată este cuprinsă între x kg/ha și x kg/ha, iar pentru cultura de floarea soarelui, producția medie raportată este de x kg/ha.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în cazul culturilor de grâu și floarea soarelui, producția medie înregistrată de către societate este superioară mediei pe zonă, iar în cazul culturii de porumb producția medie înregistrată de către societate se încadrează în media valorilor comunicate de către Direcția Agricolă x.

Din compararea producțiilor medii/hectar obținute de societate în decursul anilor

2010 - 2011 cu producțiile medii/hectar pe fiecare zona de cultura x comunicate de către DADR x s-a constatat că la cultura de floarea soarelui societatea a obținut producții mult mai mici față de producțiile medii/hectar, respectiv la cultura de floarea soarelui obținută în anul 2011 societatea a obținut o producție medie/hectar de x kg/ha fata de producția medie pe zona de cultura x de x kg/ha.

Având în vedere diferențele semnificative constatate la cultura de floarea soarelui obținută în anul 2011, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea nu a încheiat polița de asigurare pentru cultura amintită anterior.

Conform Codului de procedură fiscală, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanta stărilor de fapt fiscale, să examineze raporturile juridice care sunt relevante și să adopte soluția admisă de lege, precum și să examineze starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Potrivit prevederilor art.14 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicat, cu modificările ulterioare «situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic».

Conform prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare „La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

Organele de inspecție fiscală au procedat la analiza consumurilor de materii prime și materiale (îngrășăminte, semințe, etc.) constatând faptul ca societatea a respectat tehnologia și consumurile medii pentru cultura de floarea soarelui, fapt ce conduce la concluzia că aceste consumuri de materii prime și materiale au fost utilizate în vederea obținerii unor producții medii aferent zonei de cultura x.

Urmare verificărilor efectuate precum și a explicațiilor date de administratorul societății (anexa 10), organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a respectat în totalitate tehnologiile agricole cu privire la înființarea, mentenanța și recoltarea culturilor, a beneficiat de condiții pedoclimatice identice cu a societăților comerciale și persoanelor fizice din zona și a procedat la administrarea de îngrășăminte chimice, ierbicide și pesticide.

De asemenea, urmare verificărilor efectuate, nu au fost identificate documente care sa ateste existența unor calamități sau anomalii în creșterea și dezvoltarea plantelor.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că în aceste condiții, societatea ar fi trebuit să obțină o producție cel puțin egală cu producția medie/zona de cultura x comunicată de DADR x, respectiv de x kg/hectar.

Având în vedere prevederile art. 6, art. 14 alin. (2) și art. 67 alin.(1), alin.(2) lit. b și alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.11 alin. (1) și art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținute în anul 2011 în sumă totală de x lei. (x kg/hectar diferența producție floarea soarelui x a hectare cultivate x a lei/kg preț de vânzare mediu), producția neobținută de floarea soarelui în anul 2011 fiind asimilată unei livrări de bunuri efectuată cu plată.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea stabilește un profit impozabil în sumă a lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de a lei, luând în considerare venituri impozabile în suma totală de a lei, cheltuieli totale în suma de a lei și cheltuieli nedeductibile în suma de a lei, așa cum evidențiază în Registrul de evidența fiscală și declară la organul fiscal teritorial prin declarația cod „101” privind impozitul pe profit, înregistrată sub nr. a/ 27.02.2012.

Urmare a stabilirii de către organele de inspecție fiscală a veniturilor suplimentare aferente anului fiscal 2011 în sumă totală de a lei și recalculării impozitului pe profit datorat aferent anului fiscal 2011, au constatat că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar față de cel declarat de a lei.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de a lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de a lei și penalități de întârziere în sumă de a lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, având în vedere prevederile art.6, art.14 alin.(2) și art.67 alin.(1), alin. (2) lit. b) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.11 alin. (1), art.128 alin.(1) art.134 alin.(1) și (2), art. 150 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală pentru veniturile estimate aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținute în anul 2011 în sumă totală de a lei (a kg/hectar diferența de producție floarea soarelui x a hectare cultivate x a lei/kg preț de vânzare mediu floarea soarelui 2011), au stabilit o TVA colectată suplimentar în sumă de a lei (a x 24%).

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,**

**cauza supusă soluționării Direcției Regionale Generale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la estimarea bazei de impunere în ceea ce privește producția de floarea soarelui și pe cale de consecință au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea contestatoare în anul 2011 a realizat o producție medie la hectar de floarea soarelui de x kg/ha pe o suprafață de x ha în raza localității x, față de x kg/ha cât a fost raportată Direcția pentru Agricultură Județeană x.

În urma analizării consumurilor de materii prime și materiale, organele de inspecție fiscală au constatat că, contestatoarea a respectat tehnologia și consumurile medii pentru cultura de floarea soarelui, fapt ce a condus la concluzia că aceste consumuri de materii prime și materiale au fost utilizate în vederea obținerii unor producții medii aferent zonei de cultură Periam.

Urmare verificărilor efectuate, precum și a explicațiilor date de administratorul societății, organele de inspecție fiscală au constatat că contestatoarea a respectat în totalitate tehnologiile agricole cu privire la înființarea, mentenanța și recoltarea culturilor, a beneficiat de condiții pedroclimatice identice cu a societăților comerciale și persoanelor fizice din zonă și a procedat la administrarea de îngrășăminte chimice, ierbicide și pesticide. De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au identificat documente care să ateste existența unor calamități sau anomalii în creșterea și dezvoltarea plantelor.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că în aceste condiții, societatea ar fi trebuit să obțină o producție cel puțin egală cu producția medie/zona de cultura x comunicată de D.A.D.R. x, respectiv de x kg/hectar.

Având în vedere prevederile art. 6, art.14 alin. (2) și art. 67 alin. (1) alin. (2) lit. b) și

alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 11 alin.(1), art.128 alin.(1), art. 134 alin.(1) și (2), art.150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținute în anul 2011 în sumă totală de x lei (a kg/hectar diferența producție floarea soarelui x a hectare cultivate x a lei/kg preț de vânzare mediu), producția neobținută de floarea soarelui în anul 2011 fiind asimilată unei livrări de bunuri efectuată cu plată.

Urmare a stabilirii a veniturilor suplimentare aferente anului fiscal 2011 în sumă totală de x lei, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectată suplimentar în sumă de x lei (x lei x 24%).

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

#### Art.11

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Rezultă că art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

#### Art. 6

“Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

#### Art. 14

“Criteriile economice

[...]

(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic.”

Totodată, prevederile art.67 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art.83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul

inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

coroborat cu prevederile pct.65.1 și pct.65.2 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

- a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;
- b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;
- c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;
- d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Conform prevederilor O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere:

#### Art. 1

„(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;
- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.

(5) Prin contribuabil, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii, cu excepția impozitului pe venit datorat de persoanele fizice prevăzut la art.79<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

#### Art. 2

„În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;
- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;



e) metoda patrimoniului net.”

### Art. 3

„Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face în funcție de situația identificată la contribuabil, sursele de informații, înscrisurile identificate și de complexitatea activității verificate.”

De asemenea, se reține că organul fiscal în exercitarea atribuțiilor și competențelor ce îi revin poate estima marimea bazei impozabile dacă informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloacele de probă, putând proceda la solicitarea de informații, de orice fel, din partea contribuabililor sau a altor persoane, în conformitate cu prevederile art.49 din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul în speță, se reține că în anul 2011 producția agricolă medie la hectar de x kg/ha la floarea soarelui obținută de contestatoare este mai mică decât producția medie comunicată de Direcția pentru Agricultură Județului x de x kg/ha, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținută în anul 2011 în sumă totală de x lei (a kg/ha diferența producție floarea soarelui x a ha cultivate x a lei/kg preț de vânzare mediu), producția neobținută de floarea soarelui în anul 2011 fiind asimilată unei livrări de bunuri efectuată cu plată.

Totodată, se reține că, societatea contestatoare nu a justificat cu documente legale, eventuale distrugerii a producției de floarea soarelui ca urmare a unor calamități naturale, furturi sau a unor cauze de forță majoră, care să justifice nivelul scăzut al producției agricole respective.

Mai mult, în nota explicativă data de reprezentantul legal al societății precizează că pentru înființarea, mentenanța și recoltarea culturii de floarea soarelui au fost respectat în totalitate tehnologiile agricole specifice. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare nu a încheiat polița de asigurare.

Având în vedere starea de fapt și de drept prezentată, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui în sumă de a lei cu consecința stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de a lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de formulată SC a SRL pentru suma de a lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de a lei și accesorii în sumă de a lei,**

**cauza supusă soluționării Direcției Regionale Generale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la estimarea bazei de impunere în ceea ce privește producția de floarea soarelui în anul 2011 și pe cale de consecință au stabilit suplimentar impozit pe profit în sumă de a lei.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea contestatoarea a realizat în anul 2011 o producție de floarea soarelui mai mică cu a kg, față de producțiile medii obținute pe zona agricolă a județului a raportate de către Direcția pentru Agricultură Județeană a.

Prin urmare, în baza art.11 alin.(1) și art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederilor art.6, art.14 și art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținute în anul 2011 în sumă totală de a lei, pentru care au calculat un impozit pe profit în sumă de a lei.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de a lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de a lei și penalități de întârziere în sumă de a lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

#### Art. 11

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

#### 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 sus invocate o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

De asemenea, se reține că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea veniturilor impozabile, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Totodată, prevederile art.67 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

#### “Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art.83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în

cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

În cazul în speță, se reține că în anul 2011 producția agricolă medie la hectar de a kg/ha la floarea soarelui obținută de contestatoare este mai mică decât producția medie comunicată de Direcția pentru Agricultură Județului x de x kg/ha, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținută în anul 2011 în sumă totală de x lei (a kg/ha diferența producție floarea soarelui x a ha cultivate x a lei/kg preț de vânzare mediu), pentru care au calculat un impozit pe profit în sumă de a lei.

Totodată, se reține că, societatea contestatoare nu a justificat cu documente legale, eventuale distrugerii a producției de floarea soarelui ca urmare a unor calamități naturale, furturi sau a unor cauze de forță majoră, care să justifice nivelul scăzut al producției agricole respective.

Mai mult, în nota explicativă data de reprezentantul legal al societății precizează că pentru înființarea, mentenanță și recoltarea culturii de floarea soarelui au fost respectat în totalitate tehnologiile agricole specifice. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare nu a încheiat polița de asigurare.

Având în vedere starea de fapt și de drept prezentată, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au estimat venituri suplimentare aferente producției de floarea soarelui ce ar fi trebuit să fie obținută în anul 2011 în sumă totală de a lei , cu consecința stabilirii impozitului pe profit în sumă de a lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de formulată SC a SRL pentru suma de 7.180 lei reprezentând impozit pe profit.

Întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de a lei, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de a lei (a lei + a lei) cu titlu de majorări și penalități de întârziere reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

Argumentele contestatoarei aduse în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.a/06.05.2014 care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.a/06.05.2014.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art.216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC a SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția

fiscală nr. x/06.05.2014 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x/06.05.2014, pentru suma de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - impozit pe profit;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie se comunică la :

- SC x SRL
- A.J.F.P.x - Serviciul Inspecție Fiscală

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

**x**