

DECIZIA nr..... din.....
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL, inregistrata la
DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AS5FP, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x si sediul ales pentru comunicarea tuturor actelor de procedura in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS5FP sub nr. 141731/18.07.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, comunicata in data **20.06.2014**, emisa de AS5FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei = TVA stabilita suplimentar;
- x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Au fost prezentate inspectorilor fiscali dovezi ca in cursul anului 2009 a avut suprafete de circa 150 ha culturi de grau cu grad de daunare intre 17 si x% urmare ploilor torentiale, a furtunii si a grindinei, asa cum rezulta din documentatia (expertize, prognoza meteo, etc) aferenta Politei de Asigurare a Culturilor Agricole impotriva factorilor naturali de risc nr. x incheiata cu x pentru suprafata de 260 ha, pentru perioada 15.12.2008 – 30.07.2009.

In anii urmasori societatea nu a mai asigurat culturile, deoarece despagubirea nu acoperea nici macar suma investita/ha.

Terenul aflat in arenda nu este unul foarte bun din punct de vedere calitativ, fiind incadrat in categoria 5 de productivitate, iar peste 60% din suprafata terenului este denivelata si nu permite anumite tipuri de lucrari, irigari, cultivari. Societatea nu detine utilaje performante, nu are personal calificat cum ar fi ingineri agronomi si nici nu a folosit ingrasaminte de 2 – 3 ori pe an ca alte societati.

Concluziile inspectorilor fiscali sunt gresite, deoarece acestia trebuiau sa se raporteze la productia reala obtinuta si declarata de contestatara, cata vreme societatii nu-i sunt aplicabile dispozitiile art. 67 din Codul de procedura fiscala.

Referitor la anul 2008:

- s-a majorat productia prin raportare la productia medie obtinuta de mari exploatatii cu toate ca societatea lucreaza sub 500 ha, fiind incadrata in categoria de exploatare comunală;

- la acordarea arendei nu s-au luat in calcul si nu s-au sczut terenurile detinute de asociati de circa 63 ha arendate societatii, dar pentru care asociatul nu a ridicat productia agricola (arenda) sau contravaloarea acesteia in bani;

- nu s-au luat in calcul platile facute de asociat in nume propriu in contul arendeii datorate de societate catre arendatori.

Referitor la anul 2009:

- aceleasi aspecte ca la anul 2008;

- nu au fost luate in calcul calamitatile suferite de catre societate, asa cum rezulta din polita anterior mentionata;

- productia aferenta anului 2009 a fost inregistrata in anul 2010, dar a fost declarata la DAJR in anul 2009; societatea a facturat contravaloarea arendeii pentru anul 2009, astfel ca la sfarsitul anului 2009 nu au fost inchise conturile de cheltuieli aferente productiei pe anul 2009.

Referitor la anul 2010:

- aceleasi aspecte ca la anul 2008;

- exigibilitatea TVA nu intervine in trimestrul III al anului calendaristic, ci in momentul acordarii (ridicarii) produselor agricole reprezentand arenda, conform prevederilor contractuale.

Referitor la anul 2011:

- aceleasi aspecte ca la anul 2008;

- incepand cu data de 01.07.2010 s-a trecut la taxarea inversa; organul fiscal nu a luat in calcul faptul ca stabilise deja TVA care trebuia colectata pentru productia data arendatorilor; pentru diferenta de productie au mers pe aceleasi criterii netinandu-se cont de taxarea inversa, ca si cum ar fi fost data tot arendatorilor sau ca societatea ar fi consumator final.

Referitor la anul 2012:

- aceleasi aspecte ca la anul 2008;

- societatea a fost inactiva in perioada 10.09.2012 – 12.03.2013, iar in perioada 01.08.2012 – 17.03.2013, nu a fost platitoare de TVA, astfel ca nu avea cum sa colecteze TVA;

- nu s-a luat in calcul ca anul 2012 a fost declarat un an calamitat din cauza secetei, astfel cum rezulta din HG nr. 897/01.09.2012; societatea a depus cererea de ajutor pentru minimis in agricultura.

Referitor la perioada 01.08.2012 – 17.03.2013, societatea a mai fost controlata de catre AS5FP.

Desi societatea a instiintat in fiecare an DAJR X, Directia Agricola Judeteană x, Consiliul Comunal cu privire la pierderile produse culturilor agricole din calamitati, autoritatile respective s-au rezumat la a solicita procese-verbale de constatare a calamitatilor incheiate de societati de asigurare cu profil agricol, pe care societatea nu le detinea, cata vreme incheierea acestor asigurari nu este profitabila.

Societatea are 2-3 angajati si lucreaza mai putin de 500 ha, fapt care face ca aceasta sa fie incadrata la categoria de exploatare comunale, medii si nu la categoria de mari exploatare.

De asemenea, organul fiscal s-a raportat si la productiile comunale numai cu privire la anul in care acestea erau mai mari decat cele ale marilor exploataii.

Preturile medii de referinta/kg sunt orientative si sunt aduse la cunostinta in perioada anterioara recoltarii, respectiv in luna ianuarie pentru anul in curs, astfel ca nu te poti folosi de acestea in anul agricol curent, cand pretul este dictat de raportul intre cerere si oferta si de nevoile financiare de a-si plati furnizorii, creditele, existand situatii in care arenda are ca pret de facturare un pret mai mic decat cel facturat.

Societatea a facturat corect cantitatile de grau acordate ca arenda pentru arendatarii care au optat pentru plata arendeii in produse agricole.

Organul fiscal a considerat eronat ca arenda a fost acordata integral in produse agricole, desi exista si situatii in care plata arendeii s-a efectuat si in bani, iar pentru circa 60 ha pe care asociatul le-a arendat societatii si pentru 20 de ha ale societatii, arenda nu a fost ridicata nici in bani, nici in natura.

In concluzie, societatea solicita anulara deciziei de impunere contestata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x, AS5FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei = TVA stabilita suplimentar;
- x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA.

III. Fata de constatariile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Organele de control din cadrul AS5FP au efectuat control la **SC X SRL**, pentru perioada 01.10.2008 – 30.04.2013, care s-a finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

Din constatariile consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x rezulta ca TVA stabilita suplimentar in suma de x lei, provine din:

1. TVA nedeductibila in suma de x lei, care se compune din :

- x lei – TVA aferenta facturii emisa de SC X SRL care nu este completata potrivit dispozitiilor legale ;
- x lei – TVA aferenta unor facturi de achizitie care nu sunt in folosul operatiunilor taxabile ;
- x lei – TVA aferenta unor facturi neachitate la data de 30.04.2013.

2. TVA deductibila:

- x – TVA aferenta taxarii inverse neinregistrata in evidenta contabila.

3. TVA colectata suplimentar:

- x - TVA aferenta taxarii inverse neinregistrata in evidenta contabila.
- x lei x – TVA estimata de organele de inspectie fiscala urmare constatarii pe perioada 2008 – 2012 a diferentelor:
 - intre suprafata cultivata si cea pentru care societatea a calculat si acordat contravaloarea arendeii;

- între preturile facturate de societate pentru grau si cele transmise de DGRFP X – AJFP X;
- între cantitatile de grau acordate conform tabelelor nominale/ contractelor de arenda si cea facturata de societate.

De asemenea, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, s-au calculat accesorii aferente TVA in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA si x lei = penalitati de intarziere aferente TVA).

Se retine ca societatea isi motiveaza contestatia numai in ceea ce priveste TVA colectata suplimentar in suma de x lei.

3.1 Referitor la TVA nedeductibila in suma de x lei si la TVA deductibila/colectata in suma de x:

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta cu privire la TVA nedeductibila in suma de x lei si la TVA deductibila/colectata in suma de x, in conditiile in care societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept cu privire la acest capat de cerere.

In fapt, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x, organele de control au stabilit urmatoarele:

- 1. TVA nedeductibila in suma de x lei, care se compune din :**
 - x lei – TVA aferenta facturii emisa de SC X SRL care nu este completata potrivit dispozitiilor legale ;
 - x lei – TVA aferenta unor facturi de achizitie care nu sunt in folosul operatiunilor taxabile ;
 - x lei – TVA aferenta unor facturi neachitate la data de 30.04.2013.
- 2. TVA deductibila:**
 - x – TVA aferenta taxarii inverse neinregistrata in evidenta contabila.
- 3. TVA colectata suplimentar:**
 - x - TVA aferenta taxarii inverse neinregistrata in evidenta contabila.

Se retine ca, in legatura cu acest capt de cerere, societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 206 alin. 1 lit. c) si d) si art. 213 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd :

“**Art. 206** - Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

- c) motivele de fapt și de drept,
- d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia. »

„**Art. 213 (1)** În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 2.5 și pct.11.1 lit. b) din OPANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia :

“2.5. 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.”

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 și art. x0 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 249. - Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.”

“Art. x0. - Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege.”

precum și de art. 65 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 65 (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr. 3x0/2010 în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Având în vedere cele reținute mai sus, rezulta că Serviciul soluționare contestații din cadrul DGRFPB nu se poate substitui societății cu privire la motivele de fapt și de drept, care sunt elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, republicat, drept pentru care, urmează a se respinge în

parte ca nemotivata contestatia formulata de **SC X SRL**, cu privire la TVA nedeductibila in suma de x lei si la TVA deductibila/colectata in suma de x.

3.2 Referitor la TVA colectata suplimentar in suma totala de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea avea obligatia de a colecta TVA in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, societatea avea obligatia de a colecta suplimentar TVA in suma de x lei x urmare estimarii facuta de organele de inspectie fiscala pe perioada 2008 – 2012, intrucat s-au inregistrat o serie de diferente:

- intre suprafata cultivata si cea pentru care societatea a calculat si acordat contravaloarea arendeii;
- intre preturile facturate de societate pentru grau si cele transmise de DGRFP X – AJFP X;
- intre cantitatile de grau acordate conform tabelor nominale/contractelor de arenda si cea facturata de societate.

In drept, conform dispozitiilor art. 11, art. 137 alin 1 lit a si art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“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 unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

“Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni. (...)”

“Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduce.”

“Art. 140. - (1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.”

Alineatul (1) a fost modificat prin punctul 44. din Ordonanță de urgență nr. 58/2010 începând cu 01.07.2010.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca pentru livrări de bunuri și prestări de servicii altele decât cele prevăzute la art. 137 alin 1 lit. b) și c) din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate

de preț al acestor operațiuni, cota standard de TVA fiind 19%, respectiv 24% începând cu data de 01.07.2010.

În speta, urmarea verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în evidența contabilă condusă de **SC X SRL**, în perioada 2008 – 2012, există o serie de neconcordanțe cu privire la:

- suprafața cultivată și cea pentru care societatea a calculat și acordat contravaloarea arendei;
- prețurile facturate de societate pentru grâu și cele transmise de DGRFP X – AJFP X;
- cantitățile de grâu acordate conform tabelelor nominale/ contractelor de arenda și cea facturată de societate.

În acest sens organele de control au reținut următoarele:

Deși societatea a înregistrat în evidența contabilă toate cheltuielile privind culturile înființate, fapt confirmat și de APIA care a acordat subvenții pentru cultivarea suprafețelor de teren, nu a fost înregistrată în evidența contabilă toată recolta obținută, astfel că societatea nu a respectat prevederile OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

De asemenea, societatea nu a înregistrat în totalitate în contul 345 « produse finite » din balanțele de verificare : în debit – recepția producției de cereale și în credit – vânzarea acestora, conform facturii emise și nu a raportat în bilanțul contabil anual următoarele, denaturând astfel atât soldul contului 345 din balanțele de verificare și din bilanțurile anuale:

- producția realizată de societate în anul 2009 în suma de x lei nu a fost înregistrată în contabilitate în debitul contului 345 “produse finite” în anul în care a fost obținută, ci în anul 2010;
- în luna mai 2009 vânzarea de floarea-soarelui (x kg) nu a fost înregistrată în creditul contului 345 “produse finite”;
- în luna decembrie 2010 plata arendei în natură (x kg grâu) către persoane fizice, iar în luna octombrie 2010 producția de x lei, nu a fost înregistrată nici în contul 345 din balanța de verificare din anul 2010 și nici nu a fost suportată în bilanțul anual din anul 2010;
- în lunile noiembrie și decembrie 2011 vânzarea de rapita (x kg) nu a fost înregistrată în contabilitate în creditul contului 345 “produse finite”;
- în luna aprilie 2012, vânzarea de grâu (x kg) și floarea-soarelui (x kg) nu a fost operată în contabilitate în creditul contului 345 “produse finite”.

Totodată:

- din analiza contului 345 “produse finite”, înregistrat în situația financiară anuală 2010 și în balanța de verificare la data de 31.12.2010 depuse la ORC de pe lângă Tribunalul București, precum și din balanțele de verificare aferente anilor următori 2011, 2012 și 2013, s-a constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă producția de cereale realizată în cursul anului 2010;
- societatea nu a efectuat inventarierea anuală scriptică și faptică a patrimoniului, respectiv a elementelor de natură activelor, datorilor și capitalurilor proprii, conform prevederilor OMFP nr. 2861/2009;
- deși contestatara a realizat producții medii la hectar mai mici decât producțiile medii la hectar realizate în comuna Stanesti, județul X (unde are punct de lucru),

comunicate de catre Directia pentru Agricultura Judeteana X, nu a prezentat organelor de inspectie fiscala procese-verbale de calamitati naturale;

- in anul agricol 2011 – 2012, desi a cultivat porumb si rapita, societatea nu a inregistrat productie si nici nu a facut dovada degradarii calitative a acesteia, care sa se datoreze unor circumstante obiective dovedite cu documente eliberate de institutiile abilitate.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si faptul ca in situatiile in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sau documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte si incomplete, devin aplicabile dispozitiile art. 67 si art. 67¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 65.1 si pct. 65.2 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 1050/2004, potrivit carora:

„**Art. 67 (1)** Organul fiscal stabileste baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, **folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege**, ori de cate ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectueaza in situatii cum ar fi:

a) in situatia prevazuta la art. 83 alin. (4);

b) in situatiile in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sau documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte, incomplete, precum si in situatia in care acestea nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.”

(3) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa stabileasca prin estimare bazele de impunere, acestea identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(4) In scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Norme metodologice:

“**65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:**

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau **cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;**

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstruioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, **luand in considerare pretul de piata al tranzactiei sau al bunului impozabil**, precum si informatii si documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare. “

“**Art. 67¹ (1)** Pentru stabilirea corectă a situației fiscale a contribuabililor, organul fiscal poate proceda la o verificare documentară.

(2) Verificarea documentară constă în efectuarea unei analize de coerență a situației fiscale a contribuabilului, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului, precum și pe baza oricăror informații și documente transmise de terți sau deținute de organul fiscal, care au relevanță pentru determinarea situației fiscale.

(3) În situația în care, ca urmare a verificării documentare, organul fiscal constată diferențe față de obligațiile fiscale declarate de contribuabili, procedează la notificarea acestora. Odată cu notificarea organul fiscal solicită și documentele pe care contribuabilul trebuie să le prezinte în vederea clarificării situației fiscale. “

În speta sunt aplicabile și prevederile art. 1 și art. 2 din OMFP 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. “

“**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.

“**1.4. Metoda produsului/serviciului și a volumului**

Metoda constă în estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligației fiscale, în condițiile în care se cunoaște sau se poate determina numărul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusă controlului.

Numărul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate poate fi estimat pe baza evidenței în condițiile în care registrele întocmite conțin informații privind costul bunurilor vândute (cost de achiziție, cost de producție) și/sau folosind date și informații din diverse surse.

După estimarea numărului produselor/serviciilor comercializate/prestate și/sau volumul activității desfășurate se aplică prețul de vânzare practicat pe unitate de produs/serviciu sau volum de activitate, determinându-se astfel venitul brut.

Determinarea veniturilor suplimentare se realizează prin compararea veniturilor înregistrate în evidențe contabile cu veniturile determinate, ca urmare a aplicării prețurilor de vânzare asupra unităților și volumului activității.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile în vederea estimării bazei impozabile și a stabilirii obligației fiscale.

Metoda poate furniza informații cu privire la sumele încasate și neevidențiate, ca urmare a comercializării bunurilor și prestării serviciilor. "

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, unde se precizează:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii 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."

Potrivit prevederilor legale mai sus prezentate, rezultă că societatea poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezultă că niciunul dintre argumentele și documentele societății nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere următoarele considerente:

1. Referitor la factorii de care depinde obținerea producției agricole:

A. Referitor la calitatea solului:

Deși societatea consideră că terenul agricol luat în arenda nu este unul foarte bun din punct de vedere calitativ, fiind încadrat în categoria 5 de productivitate, aceasta nu a prezentat nici cu ocazia defășurării inspecției fiscale, nici cu ocazia depunerii contestației documente justificative în acest sens (de ex: studii pedologice și de bonitare cu privire la încadrarea terenurilor agricole în clase de calitate emise de Oficiul de studii pedologice și agrochimice).

B. Referitor la calitatea lucrărilor, utilajelor, a semintelor folosite și a întrebuințării îngrășămintelor:

- potrivit precizării organelor de inspecție fiscală, din Registrul imobilizărilor, listat la data de 30.04.2013, rezultă că societatea deține în proprietate următoarele utilaje agricole: 2 tractoare tip U650, 2 tractoare tip ASE JX 95, un disc GDG și o cisternă;

- pentru lucrările agricole (arat și discuit), contribuabilul a achiziționat servicii de la SC X SRL, unde domnul X este administrator, acesta din urmă societate deținând utilajele necesare;

- societatea a achiziționat în perioada verificată semințe de cereale de calitate ridicată:

- rapita tip Dexter - cu bună rezistență la iernare și scuturare,

- rapita tip Exagone - hibrid foarte productiv, adaptabil la diferite condiții de mediu și sol,

- rapita Katabatic;

- floarea-soarelui DKC 4590 și DKC 4608 - generație nouă de hibrizi realizată prin selecția celor mai bune combinații posibile și dovedită prin producții mai mari în întreaga lume;

- grau tip Glosa - soi de grau de toamnă, timpuriu, rezistent la secetă, recomandat în sudul țării.

- societatea a achiziționat în perioada verificată îngrășăminte (nitrat și azotat de amoniu), erbicide tip Anaconda, Primstar, precum și pesticide și uree.

Se retine ca societatea nu a prezentat nici cu ocazia desfasurarii inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei documente justificative, respectiv fisele tehnologice pentru fiecare dintre culturi realizate (*document folosit si in agricultura care cuprinde, in ordine cronologica, lucrarile care se executa la o anumita cultura, atat in obtinerea productiei principale cat si a celei secundare, si in care se regasesc parametrii cantitativi si calitativi de executie a acestor lucrari - adancimea araturii, distanta intre randuri, dozele de ingrasaminte etc*).

2. Referitor la folosirea de catre organele de inspectie fiscala a productiei medii pe culturi comunicata de DAJR X:

Urmare compararii productiilor medii comunicate prin aceste adrese de Directia pentru Agricultura Judeteana X, cu cele realizate de societate in aceeași perioada și pentru aceleasi localitati, organele de inspectie fiscala au constatat in baza documentelor contabile prezentate (referitoare la achizitia de servicii, de seminte, de erbicide, s.a), ca desi societatea a respectat tot ce tine de tehnologia culturii, a incorporat seminte de calitate, a efectuat lucrari de intretinere a culturilor și a administrat ingrasaminte și erbicide, a obtinut productii mai mici comparativ cu alte societati din aceeași zona, fapt ce reprezinta o anomalie, diferenta de productie nedeclarata de societate nefiind justificata.

Drept pentru care, in mod corect, in temeiul dispozitiilor art. 67 din Codul de procedura fiscala, republicat, coroborat cu pct. 65.2 din HG nr. 1050/2004, organul fiscal a procedat la identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatii de fapt fiscale, luând în considerare prețul mediu al produselor agricole practicate pe piata, comunicat de DGRFP X – Administratia Fiscala Judeteana X prin adresa din data de 23.01.2014, inregistrata la AS5FP sub nr. x și productia medie, comunicata de DAJR X prin adresa nr. x .

In ceea ce priveste productia medie pe culturi transmisa de DAJR X prin adresa nr. x, avuta in vedere de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Conform art. 3, art. 5 și art. 6¹ din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 108/2001 privind exploatațiile agricole:

“**Art. 3.** - Exploatațiile agricole se diferențiază în funcție de:

- a) natura juridică a acestora;
- b) forma de proprietate;
- c) natura activității pe care o desfășoară;
- d) dimensionarea acestora.”

“**Art. 5.** - (1) Dimensiunile minime pentru exploatațiile agricole sunt:

A. Pentru sectorul vegetal:

a) cereale, plante tehnice și medicinale:

- zona de câmpie: 50 ha;

- zona de deal: 20 ha.”

“**Art. 6¹.** - Exploatațiile agricole cu dimensiuni sub limitele prevăzute la art. 5 alin. (1) sunt exploatații agricole familiale.”

Potrivit art. 2, art 4⁴ si art. 5 din HG nr. 49/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 108/2001 privind exploatațiile agricole:

“**Art. 2. - (1)** Exploatațiile agricole sunt formate din terenuri, animale și mijloace necesare procesului de producție, aparținând unuia sau mai multor proprietari.

(...) **(4)** Exploatațiile agricole, diferențiate după dimensiunea acestora, pot fi:

a) exploatații agricole comerciale;

b) exploatații agricole familiale.”

“**Art. 4⁴.** - Exploatațiile agricole care nu întrunesc dimensiunile minime prevăzute în Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 108/2001 sunt exploatații agricole familiale și beneficiază de prevederile prezentei hotărâri.”

“**Art. 5. - (1)** Producătorii care dețin sau administrează exploatații agricole dimensionate potrivit art. 5 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 108/2001 beneficiază de facilitățile prevăzute la art. 7, 8, 9 și 12 din același act normativ, în baza documentației întocmite conform prevederilor art. 4.

(2) Exploatațiile agricole cu dimensiuni mai mici decât cele prevăzute la art. 5 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 108/2001 sunt exploatații familiale, iar producătorii agricoli care le dețin sau le administrează vor fi stimulați financiar prin acordarea de facilități și subvenții pe produs pentru obținerea producției marfă și pentru aplicarea agriculturii ecologice.”

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca exploatațiile agricole se diferențiază în funcție de dimensiunea acestora in exploatații agricole familiale (individuale, taranesti, fara personalitate juridica) care au o dimensiune mai mica de 50 de hectare si exploatații agricole comerciale (cu personalitate juridica: societati comerciale, etc) care au o dimensiune mai mare de 50 de hectare, drept pentru care clasificatia societatii din contestatie nu poate fi retinuta in solutionare favorabila a cauzei.

De altfel, in sensul dispozitiilor legale de mai sus este intocmita si adresa DAJR X prin adresa nr. x care cuprinde clasificatia dupa dimensiunea exploatației agricole, respectiv exploatații individuale si exploatații mari. Trebuie subliniat ca la rubrica „total comuna” este mentionata media statistica a productiei pe culturi in comuna x, judetul X, aceasta nereprezentand o alta clasificare a exploatațiilor agricole, asa cum eronat a retinut societatea.

Prin urmare, in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca in speta trebuie avuta in vedere productia medie pe culturi (KG /ha) pentru exploatații mari si nu pentru exploatații individuale (familiale, taranesti). Mai mult, contrar sustinerilor societatii, organele de inspectie fiscala au avut in vedere **in toate cazurile** numai productia medie pentru exploatații mari.

3. Referitor la folosirea de catre organele de inspectie fiscala a pretului mediu al produselor agricole practicate pe piata:

In primul rand, trebuie retinut ca pretul mediu este stabilit de consiliile judetene sau de Consiliul General al Municipiului Bucuresti, nu include TVA si este utilizat, **obligatoriu**, pentru determinarea venitului brut impozabil al arendatorului pentru care arendasul este obligat sa efectueze retinerea la sursa a impozitului pe venit, dar numai in situatia in care arenda se plateste in natura.

Caracterul imperativ rezulta chiar din textul art. 62 alin. 2² din Codul fiscal care stipuleaza: "In cazul in care arenda se exprima in natura, evaluarea in lei se va face pe baza preturilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotarari ale consiliilor.....".

Daca arenda se plateste in lei, valoarea arendei se stabileste la pretul negociat intre arendas si arendator potrivit contractului dintre parti, in temeiul prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Prin urmare, pretul mediu comunicat este un pret de referinta pentru zona teritoriala in care se afla terenul arendat, fiind utilizat numai in situatia in care arenda se plateste in natura.

4. Referitor la plata arendei in bani de catre societate catre arendatori:

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia societatii potrivit careia pentru o parte din arenda datorata s-a procedat la achitarea in lei a acesteia (pentru arendatorii care au optat pentru plata in bani), avand in vedere ca urmare verificarii registrelor de casa si a extraselor de cont bancar de catre organele de inspectie fiscala s-a constatat faptul ca nu exista plati efectuate reprezentand contravaloarea arendei, iar societatea nu a pus la dispozitia acestora si nici nu a prezentat in sustinerea contestatiei documente de plata in acest sens.

Mai mult, societatea nu detine contracte de imprumut incheiate cu administratorul societatii si nici dovada platii din contul personal al administratorului a unor sume catre arendatori; de asemenea, contestatarul nu a facut dovada detinerii unor contracte de arenda din care sa rezulte ca arendatorii au optat pentru plata arendei in bani.

5. Referitor la exigibilitatea TVA:

Potrivit dispozitiilor art. 134 si art. 134¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 134. - (1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”

“Art. 134¹. - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca exigibilitatea TVA intervine la data livrării bunurilor, in speta in momentul acordării (ridicării) produselor agricole reprezentand arenda. Astfel ca, pentru anul agricol 2009 – 2010, exigibilitatea a intervenit la trimestrul IV 2010.

Contrar sustinerilor societatii, organele de inspectie fiscala nu au calculat la trimestrul III 2010, TVA pentru arenda platita in natura, ci la trimestrul IV 2010, TVA colectata aferenta trim. III 2010, stabilita de organele de control, fiind aceeasi cu TVA colectata inregistrata de societate in suma de x lei.

6. Referitor la invocarea faptului ca societatea a mai fost verificata pe perioada 01.08.2012 – 17.03.2013:

Potrivit dispozitiilor art. 57, art. 94 si art. 109 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“**Art. 57 (1)** În condițiile legii, organul fiscal poate efectua o **cercetare la fata locului**, întocmind în acest sens **proces-verbal**.”

“**Art. 94 (1)** **Inspectia fiscală are ca obiect** verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, **stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora**.”

“**Art. 109 (1)** Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(...) (3) **Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

a) **deciziei de impunere**, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate.”

Contrar sustinerilor societatii aceasta nu a fost supusa unei alte inspectii fiscale, ci a fost supusa unei **cercetari la fata locului**, efectuata in temeiul dispozitiilor art. 57 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vederea verificarii indeplinirii conditiilor prevazute la art. 78¹ alin 3 lit c din acelasi act normativ, care s-a finalizat prin incheierea Procesului-verbal nr. x, care a stat la baza emiterii dispozitiei de masuri nr. x, prin care s-a dispus societatii depunerea declaratiei 311 pentru luna octombrie 2012, in care sa se inscrie TVA colectata in suma de x lei aferenta achizitiei de cereale, conform facturii nr. x emisa de SC x SRL, in suma totala de x lei.

Mai mult, in cuprinsul acestui proces-verbal nu se face referire la verificarea perioadei 01.08.2012 – 17.03.2013 (cercetarea desfasurandu-se la data de 11.01.2013), iar in baza acestui document nu a fost emisa nicio decizie de impunere prin care sa fie stabilite obligatii de plata si accesorii aferente acestora.

Se retine si faptul ca societatea nu a facut dovada cu documente ca a mai fost supusa unei inspectii fiscale cu privire la perioada 01.08.2012 – 17.03.2013.

7. Referitor la invocarea faptului ca organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata pentru o perioada in care societatea era declarata inactiva si ii fusese anulat codul de inregistrare in scopuri de TVA:

Potrivit dispozitiilor art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“**Art. 11 (1¹)** Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, declarați inactivi conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege**, dar, în perioada respectivă, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate. (...)”

(1³) Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) -e) nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, **dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate**, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.”

Avand in vedere ca, astfel cum au constatat organele de inspectie fiscala, societatea a desfasurat activitate in perioada 10.09.2012 – 06.03.2013 (aspect retinut si la punctul anterior), rezulta ca aceasta este supusa obligatiei de plata a TVA colectata aferenta operatiunilor taxabile desfasurate in perioada respectiva.

8. Referitor la documentele noi, prezentate in sustinerea contestatiei, se retin urmatoarele aspecte:

8.a. Referitor la cererea de ajutor pentru minimis in agricultura inregistrata la Directia pentru Agricultura X sub nr. x:

Potrivit dispozitiilor art. 2 din HG nr. 897/01.09.2012 privind schema "Ajutoare de minimis pentru compensarea efectelor fenomenului de secetă manifestat în anul agricol 2011-2012 asupra culturilor agricole" care se acordă în agricultură, în sectorul vegetal:

“Art. 2. - (1) Ajutoarele de minimis se acordă producătorilor agricoli pentru compensarea efectelor fenomenului de secetă manifestat în anul agricol 2011-2012 asupra culturilor agricole, certificat prin informările detaliate privind aria de răspândire, categoria și intensitatea fenomenului de secetă, comunicate de Administrația Națională de Meteorologie.”

Or, cu privire la aceasta cerere, societatea nu a prezentat niciun document certificat potrivit dispozitiilor legale, din care sa rezulte ca s-a produs fenomenul de seceta in anul agricol 2011 – 2012 in zonele cultivate de de aceasta. Mai mult, cu privire la acest an agricol, DAJR X nu a facut mentiuni in acest sens, prin adresa nr. x.

8.b. Referitor la Instiintarile cu privire la anii 2008 – 2012 cu privire la pierderile produse culturilor agricole de calamitati naturale, inregistrate la DAJR:

Se retine ca insasi societatea contestatara recunoaste ca DAJR nu a dat curs acestor cereri, cata vreme nu a facut dovada detinerii unor polite de asigurare din care sa rezulte ca s-au produs pagube la culturile detinute de acesta (inclusiv formularul de cerere prevede obligativitatea incheierii unor astfel de polite de asigurare) si nici a documentelor de constatare a pagubelor/calamitatii.

In acest sens sunt si dispozitiile art. 5, art. 9, art. 10 si art. 17 din Legea nr. 381/2002 privind acordarea despăgubirilor în caz de calamitati naturale în agricultură:

“Art. 5. - (1) Plata despăgubirii producătorilor agricoli, persoane fizice sau juridice, pentru calamitățile naturale produse de fenomenele naturale și bolile prevăzute la art. 2 se efectuează numai pentru culturile agricole, animalele, păsările, familiile de albine și peștii care au fost asigurate de către societățile de asigurare și asigurare-reasigurare.

(2) Producătorii agricoli, persoane fizice sau juridice, care asigură culturile agricole, animalele, păsările, familiile de albine și peștii la societățile de asigurare agreate de Ministerul Agriculturii, Alimentației și Pădurilor și de Comisia de Supraveghere a Asigurărilor beneficiază de o susținere a primelor de asigurare. “

« Art. 9. - Constatarea pagubelor se face în prezența producătorului agricol afectat și a unei comisii numite de prefectul județului, la propunerea directorului general al direcției generale pentru agricultură și industrie alimentară județene și a municipiului București, comisie formată pe plan local din primar, unul sau doi specialiști

de la centrul agricol ori, după caz, de la circumscripția sanitară veterinară zonală și un delegat din partea organelor județene ale Ministerului Finanțelor Publice.”

“**Art. 10.** - Rezultatul constatărilor și documentele întocmite în acest scop, în dublu exemplar, semnate de către persoanele implicate în constatarea pagubelor, nominalizate la art. 9, se centralizează la direcția generală pentru agricultură și industrie alimentară județeană și a municipiului București și la prefectura județului.”

“**Art. 17.** - Persoanele fizice sau juridice beneficiază de prevederile prezentei legi dacă au fost afectate de fenomenele naturale și bolile prevăzute la art. 2 și se află în **zona calamităta, declarată prin hotărâre a Guvernului**, și au culturile, plantațiile, animalele, păsările, familiile de albine sau peștii asigurate prin societăți de asigurare”.

De asemenea, trebuie subliniat ca pentru perioada verificata nu exista nicio hotarare de guvern care sa incadreze in categoria de zona calamitata, zona in care se afla culturile de grau, floarea-soarelui, rapita si porumb detinute de societate; de altfel, nici argumentele sale privind conditiile de clima si sol nefavorabile nu prezinta relevanta, cata vreme acestea nu sunt sustinute de documente oficiale intocmite de comisii specializate.

8.c Referitor la polita de asigurare a culturilor agricole nr. x incheiata cu SC x si a documentelor anexate

In aceste documente exista o serie de informatii contradictorii, dupa cum urmeaza:

- calculatie decont dauna din data de 14.08.2009: aceasta se refera la parcela T101 cultivata cu rapita, gradul de daunare fiind de **50%**;
- nota nr. x privind verificarea anuntului de daune: in cuprinsul acestei note se mentioneaza “ grau – **spice frante**; rapita – **toate** silicvele scuturate”;
- protocol de expertizare a daunei nr. x:
 - “rapita, parcela T101, suprafata afectata 40 ha, din care total ha 40, grad de daunare **100%**”;
 - “grau, parcela T89, suprafata afectata **92 ha**, din care total **ha 92**, grad de daunare **8,1%**”; s.a
- situatia culturilor la data expertizarii: in cuprinsul acestei situatii se mentioneaza: “grau: spice frante si rupte”, “rapita: **toate** silicvele scuturate”;
- fisa tehnica din data de 26.06.2009 privind Parcela T101, rapita, in care se mentioneaza grad dauna = 100%”; se retine ca acest procent a fost taiat cu o linie (fara a fi aplicata vreo stampila de catre societatea asiguratatoare), iar pe randul urmator a fost trecut procentul de 50%;
- de asemenea, inclusiv fisele tehnice referitoare la culturile de grau contin o serie de stersaturi, inversari de date, corectii efectuate peste datele initiale.

Mai mult, astfel cum au retinut inclusiv organele de inspectie fiscala in cuprinsul referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, desi firma de asigurari a stabilit dauna totala pentru cele 40 de hectare cultivate cu rapita, in evidenta contabila, societatea a inregistrat o productie realizata la rapita in anul 2009 (inregistrata in contul “produse finite” din balanta de verificare, abia in anul 2010) de x kg (x kg/ha).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** cu privire la TVA colectata suplimentar in suma totala de x lei.

3.3 Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect suplimentar de plata accesoriile in suma de x lei aferente TVA, in conditiile in care, pe de-o parte, la pct. 3.2 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand TVA, iar, pe de alta parte, societatea nu a prezentat documente sau situatii privind modul de calcul al accesoriilor contestate.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, AS5FP a calculat pentru perioada 26.01.2009 – 06.06.2014, accesorii in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA si x lei = penalitati de intarziere aferente TVA).

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale. «

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile de intarziere se datoreaza începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente TVA individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. F-S5 x, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina societatii reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

In conditiile in care la pct. 3.2 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand TVA, iar, pe de alta parte, societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca s-au calculat eronat aceste accesorii, rezulta ca aceasta

datoreaza si suma de x lei, cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL**, cu privire la accesoriile in suma de x lei aferente TVA stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x emisa de AS5FP.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 5, art. 9, art. 10 si art. 17 din Legea nr. 381/2002, art. 2 din HG nr. 897/01.09.2012, art. 2, art 4⁴ si art. 5 din HG nr. 49/2002, art. 3, art. 5 si art. 6¹ din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 108/2001, art. 1 si art. 2 din OMFP nr. 3389/2011, art. 11, art. 62 alin. 2², art. 134, art. 134¹, art. 137 alin 1 lit a si art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 249 și art. x0 din Legea nr. 134/2010, pct. 2.5 si pct.11.1 lit. b) din OPANAF nr. 2906/2014, art. 57, art. 65, art. 67, art. 67¹, art. 94, art. 109, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206 alin. 1 lit. c) si d) si art. 213 alin. 1, art. 216 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 65.1 si pct. 65.2 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 1050/2004

DECIDE

Respinge contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x emisa de AS5FP, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei = TVA stabilita suplimentar;
- x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.