

DECIZIA NR. 9143

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice - Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre A.J.F.P. - Serviciul de Inspectie Fiscala, prin adresa, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice, cu privire la contestatia formulata de catre S.C. X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul A.J.F.P. -Inspectie Fiscala, prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si priveste suma totala care se compune din:

- TVA stabilita suplimentar;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

SC X contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere prin remiterea acesteia sub semnatura, contribuabilului, conform adresei existente in copie la dosarul contestatiei si de data inregistrarii acesteia la D.G.R.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X.

I. S.C. X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a actelor administrativ fiscale contestate in sensul: rambursarii TVA si anulara TVA reprezentand TVA stabilita suplimentar aferenta productiei prezumata a fi nedeclarata si estimata in baza unor date statistice; anulara majorarilor de intarziere/dobanzilor si penalitatilor de intarziere;sustine ca datoreaza bugetului de stat TVA nedeclarata in decontul de TVA, la 30.06.2013.

De asemenea societatea contestatoare solicita recalcularea majorarilor de intarziere/dobanzilor precum si penalitatilor de intarziere aferente perioadei 05.02.2008-30.06.2013 precum si modificarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala in conformitate cu solutia pronuntata.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare invoca jurisprudenta Curtii Europene de Justitie si sustine ca:

- perceperea injusta de taxe e in principiu susceptibil a aduce atingere dreptului fundamental de proprietate;
- lipsa de transparenta in fiscalitate afecteaza increderea publicului in lege iar balbele de interpretare ale autoritatii compromit predictibilitatea normei fiscale;

-situatia necorespunzatoare in care se afla legislatia nationala intr-o materie fiscala atrage indiscutabil raspunderea statelor inclusiv sub exigenta "calitatii dreptului" prevazute in Constitutie ;

-acolo unde legislatia nationala ofera interpretari ambigue sau multiple unor drepturi si obligatii ale contribuabililor, remediul cel mai la indemana pentru autoritati pentru a se conforma CEDO este aplicarea vechiului principiu "in dubio contra fiscum" ridicat la rang de drept al omului.

Fata de constatările organului de control consemnate în Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente in sustinerea contestatiei:

Organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea productiei obtinute de societate, prin estimare in functie de productia medie la hectar indicata de Directia pentru Agricultura Judeteana si astfel a estimat o productie suplimentara careia ii corespunde TVA suplimentara.

Societatea contestatoare sustine ca, constatările organelor de inspectie fiscala sunt eronate din urmatoarele motive:

-societatea a procedat la dovedirea situatiei de fapt fiscale si a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala inscrisuri probatorii eliberate de Oficiul de Studii Pedologice si Agrochimice si de catre Directia pentru Agricultura Judeteana -Serviciul Inspectii Implementare Politici Agricole, indeplinind astfel obligatiile prevazute de art.65 alin.(1) din Codul de procedura fiscala.

Astfel, considera ca in situatia in care organul de inspectie fiscala a invocat in estimarea bazei impozabile prevederile art.11 coroborat cu prevederile art.126, art.128 alin.(4) lit.a) si alin.(8) lit.a) din Codul fiscal precum si normele de aplicare Codului fiscal aprobate prin H.G. Nr.44/2004 si a tinut cont la estimarea bazei impozabile de productia medie la hectar comunicata de DJA in egala masura trebuia sa corecteze aceasta productie medie la hectar cu datele indicate de aceeasi institutie si eventual sa aplice dispozitiile art.55 coroborat cu prevederile art.56, art.57, art.58 , art.59, art.106, art.107 din Codul de procedura fiscala.

Considera ca organele de inspectie fiscala au aplicat in mod discriminatoriu prevederile art.11 din Codul fiscal, incalcand astfel dispozitiile art.5, art.6 si art.7 din Codul de procedura fiscala , impunand societatii TVA de plata suplimentar care nu are caracter cert, lichid si exigibil.Caracterul abuziv al constatarilor organului de inspectie fiscala rezulta si din aplicarea nefundamentata a art.11 din Codul fiscal cat si a art.67 din Codul de procedura fiscala coroborat cu prevederile Normelor metodologice din H.G.nr.44/2004, date in aplicarea acestui articol din cod.

Societatea contestatoare arata ca organele de inspectie fiscala au stabilit productia suplimentara avand in vedere productia obtinuta de o alta societate cu activitati similare de pe raza localitatii care ar fi obtinut productii la hectar mai mari insa nu au luat in considerare volumul cheltuielilor efectuate de SC P pentru obtinerea productiei obtinute; sustine ca organele de inspectie fiscala nu au analizat cheltuielile efectuate de societate in raport de veniturile realizate atat pentru SC X cat si pentru SC P.

Pentru motivele prezentate, societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA aferente veniturilor estimate.

Cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de plata prin actul administrativ fiscal contestat, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au aplicat gresit prevederile art.120¹ alin.(3) din Codul de procedura fiscala la calculul penalitatilor de intarziere prin aplicarea unui procent de 15% asupra debitului stabilit suplimentar in conditiile in care nu au luat in considerare art.111 alin.(2) din acelasi

act normativ care prevede ca debitele stabilite suplimentar au termen de exigibilitate raportat la data comunicarii lor catre contribuabil si nu la momentul istoric al determinarii lor;

Societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza bugetului de stat majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina SC X, TVA suplimentara , majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la TVA stabilita suplimentar, contestata de societate, rezulta urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra veniturilor suplimentare stabilite prin estimarea productiei realizata pe perioada 2008-2011;

In vederea determinarii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile Circularei ANAF precum si rezultatele controlului inopinat consemnate in procesul verbal incheiat la SC P si productiile medii obtinute (kg/ha) in localitate comunicate de Directia pentru Agricultura Judeteana .

Astfel, in baza acestor elemente organele de inspectie fiscala, au:

-recalculat costul unitar/kg de produs finit in functie de productia totala (ca suma intre productia raportata de societate si diferentele estimate fata de productiile medii comunicate de Directia Agricola);

-au procedat la reconsiderarea veniturilor realizate de societate din productia agricola avand in vedere productiile medii/ha comunicate de Directia Agricola si costul unitar /kg de produs finit recalculat;

-au colectat TVA aferenta productiei recalculate la control.

La stabilirea prin estimare a bazei de impunere in ceea ce privesc veniturile realizate de societate din productii agricole neinregistrate in contabilitate si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora, organele de inspectie fiscala au avut in vedere urmatoarele acte normative: Circulara, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare art.6, art.7, art.67, Ordin ANAF nr.3389/03.11.2011.

In timpul controlului societatea nu a prezentat documente legale care sa probeze care au fost conditiile/factorii care au determinat inregistrarea de productii agricole inferioare celor comunicate de Directia Agricola sau de agenti economici cu activitati similare respectiv societatea nu prezinta documente care sa probeze existenta unor calamitati naturale constatate de organele de specialitate, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat diferentele de productii stabilite prin estimare ca fiind livrari de bunuri in conditiile in care nu s-a facut dovada ca aceste bunuri au fost distruse ca urmare a unor calamitati naturale conform prevederilor art.128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA asupra veniturilor stabilite prin estimarea productiei agricole pe anii 2008-2011, in conformitate in baza prevederilor art.128 alin.(4) , art.134, art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata.

Urmare a colectarii suplimentare a TVA, stabilirii suplimentare a TVA prin raportul de inspectie fiscala anterior si respingerii rambursare a TVA, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA.

Aferent TVA stabilita de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.01.2009-27.04.2015 majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:05.02.2008-30.06.2013;

Verificarea s-a efectuat in vederea solutionarii Decontului de TVA, cu control anticipat, prin care s-a solicitat la rambursare TVA .

Cu privire la suma reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, mentionam:

D.G.R.F.P.-Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X datoreaza bugetului de stat TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere.

In fapt, pe perioada verificata societatea a efectuat activitate de productie agricola cultivand cereale si oleaginoase (grau, cartofi, soia, rapita, secara si triticales, ovaz).

Terenul cultivat apartine atat societatii cat si diverselor persoane fizice detinatoare de terenuri agricole, cu care societatea a incheiat contracte de comodat(in anul 2008) si contracte de arenda in perioada 2009-2013.

Din "Situatia contractelor de arenda pentru exploatarea terenurilor agricole incheiate cu persoane fizice " prezentata in timpul controlului, s-a constatat ca societatea, pe perioada verificata, a detinut si cultivat suprafete de teren agricol:

Societatea detine in proprietate un teren agricol, terenul fiind achizitionat in baza Contractului de vanzare-cumparare incheiat intre PF in calitate de proprietar si SC X in calitate de cumparator.

Samanta utilizata pentru cultivare este rezultata atat din productie proprie cat si din achizitii de la producatori si multiplicatori autorizati de samanta.

Urmare a verificarii si analizarii documentelor si informatiilor obtinute in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA asupra veniturilor stabilite prin estimarea productiilor medii la hectar realizate pe perioada 2008-2011 luand in considerare informatiile din adresa pe teritoriul localitatii aferente perioadei 2008-2011 transmise de Directia pentru Agricultura Judeteana precum si informatiile obtinute de la producatori agricoli din localitate, respectiv organele de inspectie fiscala au efectuat un control inopinat la SC P unde au incheiat Procesul verbal.

La stabilirea prin estimare a bazei de impunere in ceea ce privesc veniturile realizate de societate din productii agricole neinregistrate in contabilitate si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora, organele de inspectie fiscala au avut in vedere urmatoarele acte normative: Circulara ANAF, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare art.6, art.7, art.67, Ordin ANAF nr.3389/03.11.2011; la determinarea veniturilor neinregistrate in evidentele contabile organele de inspectie fiscala au utilizat metoda produsului/serviciului si a volumului.

Urmare a analizarii documentelor prezentate de societate, luand in considerare constatarile din procesul verbal intocmit ca urmare a verificarii SCP, societate din localitate cu activitate similara, precum si informatiile transmise Directia pentru Agricultura Judeteana referitoare la productiile medii la hectar realizate pe teritoriul localitatii pe perioada 2008-2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare nu a inregistrat in evidentele contabile in totalitate productia realizata pe

aceasta perioada si anume:

-pe anul 2008, s-a constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile o diferenta de productie de...kg cartofi;

-pe anul 2009 s-a constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile o diferenta de productie de ... kg cartofi;

-pe anul 2010, s-a constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile o diferenta de productie de ...kg grau si ... kg cartofi;

-pe anul 2011, s-a constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile o diferenta de productie de ... kg grau, ... kg triticales si ... kg cartofi;

Intrucat societatea nu a prezentat documente legale care sa probeze care au fost conditiile/factorii care au determinat inregistrarea de productii agricole inferioare celor comunicate de Directia Agricola sau de agenti economici cu activitati similare organele de inspectie fiscala recalculat costul unitar/kg de produs finit in functie de productia totala, au procedat la reconsiderarea veniturilor realizate de societate din productia agricola avand in vedere productiile medii/ha comunicate de Directia Agricola si costul unitar /kg de produs finit recalculat si au stabilit suplimentar venituri neinregistrate in evidentele contabile .

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au colectat TVA asupra veniturilor stabilite prin estimarea productiei agricole pe anii 2008-2011, in conformitate in baza prevederilor art.128 alin.(4) , art.134, art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare arata ca a procedat la dovedirea situatiei de fapt fiscale si a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala inscrisuri probatorii eliberate de Oficiul de Studii Pedologice si Agrochimice si de catre Directia pentru Agricultura Judeteana -Serviciul Inspectiei Implementare Politici Agricole, indeplinind astfel obligatiile prevazute de art.65 alin.(1) din Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatoare considera ca organele de inspectie fiscala au aplicat in mod discriminatoriu prevederile art.11 din Codul fiscal, incalcand astfel dispozitiile art.5, art.6 si art.7 din Codul de procedura fiscala , impunand societatii TVA de plata suplimentar care nu are caracter cert, lichid si exigibil.Caracterul abuziv al constatarilor organului de inspectie fiscala rezulta si din aplicarea nefundamentata a art.11 din Codul fiscal cat si a art.67 din Codul de procedura fiscala coroborat cu prevederile Normelor metodologice din H.G.nr.44/2004, date in aplicarea acestui articol din cod.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit productia suplimentara avand in vedere productia obtinuta de o alta societate cu activitati similare de pe raza localitatii care ar fi obtinut productii la hectar mai mari insa nu au luat in considerare volumul cheltuielilor efectuate de SCP pentru obtinerea productiei obtinute; sustine ca organele de inspectie fiscala nu au analizat cheltuielile efectuate de societate in raport de veniturile realizate atat pentru SC X cat si pentru SC P.

Referitor la stabilirea prin estimare a bazei de impunere, dispozitiile art.67 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevad:

“(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:

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.

Modalitatea de estimare a bazelor de impunere este prevăzută la art.67 alin.(3) și (4) din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

(3) *În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.*

(4) *În 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 președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Iar la pct.65 din H.G. Nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală se prevede:

“(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, se precizează:

-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.

-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.

-art.4

(1) Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere următoarele elemente, fără a fi limitative:

- a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;*
- b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;*
- c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;*
- d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;*
- e) să corespundă condițiilor liberei concurențe în situația în care nu se pot determina împrejurările concrete de desfășurare a activității contribuabilului;*
- f) documente sau informații identificate la terțe persoane în legătură cu activitatea contribuabilului.*

(2) Selectarea metodei de stabilire prin estimare va fi efectuată de echipa de inspecție fiscală.

-art.5

Organele de inspecție fiscală vor menționa în raportul de inspecție fiscală metoda utilizată pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere.”

Din prevederile legale enunțate se retin următoarele:

In situatia in care se 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, organele de inspectie fiscala stabilesc baza de impunere prin estimare rezonabila, folosind acele elemente apropiate situatiei de fapt fiscale.

Stabilirea bazei de impunere se face prin estimarea atat a veniturilor cat si a cheltuielilor aferente acestora.

In scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere organele de inspectie fiscala pot folosi urmatoarele metode:metoda sursei si chetuirii fondurilor, metoda fluxurilor de trezorerie, metoda marjei, metoda produsului, serviciului si volumului; metoda patrimoniului net;selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se

face in functie de situatia identificata de contribuabil, sursele de informatii, inscrisurile identificate si de complexitatea activitatii verificate.

Totodata, potrivit prevederilor art.6 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala :

“Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Iar in conformitate cu prevederile art.7 din acelasi act normativ:

“(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.”

La art.49 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

“(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condiţiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informaţiilor, de orice fel, din partea contribuabililor şi a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la faţa locului;

e) efectuarea, în condiţiile legii, de controale curente, operative şi inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate şi apreciate ţinându-se seama de forţa lor doveditoare recunoscută de lege.”

Din prevederile legale invocate se retine ca organul fiscal este indreptatit sa examineze , din oficiu, starea de fapt , sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal administreaza mijloace de proba , putand proceda la solicitarea de informatii de orice fel din partea contribuabililor si a altor persoane, folosirea inscrisurilor, efectuarea de controale curente, operative si inopinate sau controale tematice.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

In cauza in speta estimarea productiei pe perioada 2008-2011 s-a efectuat in conformitate cu prevederile Circularei ANAF, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare art.6, art.7, art.67, Ordin ANAF nr.3389/03.11.2011, fiind selectata metoda produsului/serviciului si a volumului.

Pentru estimarea productiei agricole din perioada 2008-2011, s-au luat in calcul urmatoarele elemente:

-adresele emise de Directia pentru Agricultura Judeteană -Serviciul Inspectii Implementare Politici Agricole, prin care aceasta institutie transmite productiile medii obtinute (Kg/ha) pentru localitatea in cauza la culturile de cartof, grau de toamna, secara,

triticale, soia, rapita, pe perioada 2008-2012, precum si preturile de vanzare a unor produse agricole(cartof, grau de toamna, porumb boabe) vandute in targuri si oboare, la data de 1 noiembrie a fiecarui an din perioada 2008-2012.

In adresa emisa de aceasta institutie, se specifica faptul ca SC X a depus in fiecare an la Directia pentru Agricultura Judeteana , darile de seama statistice privind suprafetele recoltate si productiile obtinute.

Prin adresa, Directia pentru Agricultura Judeteana a comunicat productiile medii obtinute (kg/ha) pentru localitatea in cauza pentru culturile , grau de toamna, secara, triticale, soia, rapita.

-informatiile obtine de organele de inspectie fiscala urmare a controlului inopinat efectuat la SCP, societatea care are desfasoara activitate similara cu cea desfasurata de SC X.

Din Procesul verbal incheiat la SC P urmare a controlului inopinat, rezulta urmatoarele:

Pe perioada 01.01.2008-31.12.2011, societatea verificata a desfasurat in principal activitate de agricultura respectiv cultura cartofului in baza codului CAEN 0113"Cultivarea legumelor si a pepenilor, a radacinoaselor si tuberculilor". Cultivarea cartofilor s-a efectuat pe terenurile situate in perimetrul localitatii si satele invecinate acesteia, societatea avand declarat punct de lucru in localitatea care apartine comunei .

Din informatiile furnizate de reprezentantul legal al acestei societati si documentele prezentate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- culturile au fost infiintate pe suprafete relativ mici ;
- societatea a detinut in patrimoniu un tractor U651, plug cu 3 brazde, remorca pe 2 axe, masina imprastiat gunoi, combina de recoltat cartofi si o instalatie de stropit;
- s-au folosit soiuri de samanta certificata dar si samanta obtinuta din productia proprie;
- s-a folosit atat gunoi de grajd si ingrasaminte de tip NPK;
- societatea a avut 3 angajati cu carte de munca fara a beneficia de personal specializat;

Din Procesul verbal, rezulta ca organele de inspectie fiscala au analizat cheltuielile efectuate si veniturile obtinute din activitatea desfasurata pe perioada 2008-2011.

Totodata s-a constatat ca societatea verificata a inregistrat in contabilitate urmatoarele productii de cartofi...

Avand in vedere suprafetele agricole cultivate,furnizate de reprezentantul legal al societatii, organele de inspectie fiscala au determinat productiile medii la hectar realizate de aceasta societate.

Astfel, s-a constatat ca, pe perioada 2008-2011, productiile medii/ha de cartofi obtinute de SCP , societate cu activitate similara din zona, au fost apropiate de productiile medii/ha comunicate de Directia Agricola.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca la stabilirea productiilor suplimentare de cartof, grau si triticale,pe perioada 2008-2011, organele de inspectie fiscala au avut in vedere productiile medii la hectar realizate de SC P, societate cu activitate similara, productiile medii la hectar realizate pe teritoriul localitatii pe perioada 2008-2011, comunitate de Directia Agricola prin adresa, precum si suprafetele agricole cultivate de SC X.

De asemenea, la stabilirea de venituri suplimentare , organele de inspectie fiscala au avut in vedere cheltuielile inregistrate de societate in evidentele contabile.

Totodata, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, au analizat cheltuielile efectuate de societate pentru productia obtinuta

prin compararea cheltuielilor efectuate de SC P pentru productia obtinuta.

SC X pe perioada verificata a cultivat urmatoarele suprafete de teren agricol:...

Societatea detine in proprietate un teren agricol, terenul fiind achizitionat in baza Contractului de vanzare-cumparare incheiat intre PF in calitate de proprietar si SC X in calitate de cumparator.

Samanta utilizata pentru cultivare este rezultata atat din productie proprie cat si din achizitii de la producatori si multiplicatori autorizati de samanta.

SC X , pe aceeasi perioada, a achizitionat samanta superioara de cartofi precum si tratamente si ingrasaminte chimice .

De asemenea, societatea contestatoare pe perioada verificata a beneficiat de personal de specialitate precum si studii de specialitate efectuate de organe de specialitate.

Astfel, argumentul societatii contestatoare potrivit caruia a procedat la dovedirea situatiei de fapt fiscale si a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala inscrisuri probatorii eliberate de Oficiul de Studii Pedologice si Agrochimice si de catre Directia pentru Agricultura Judeteana -Serviciul Inspectii Implementare Politici Agricole, indeplinind astfel obligatiile prevazute de art.65 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care urmare a controlului incrucisat efectuat la SC X, societate cu activitate similara,cu dotari similare, fara personal de specialitate , s-a constatat ca aceasta societate a obtinut in aceeasi perioada de referinta productii medii/ha apropiate de cele comunicate de Directia Agricola si chiar mai mari.

Cu ocazia controlului incrucisat realizat la SC P, pe perioada 01.01.2008-31.12.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta societate inregistreaza in cursul anului achizitii de cartofi pentru samanta superioara si materiale necesare intretinerii culturilor de cartofi respectiv ierbicide, insecticide, pesticide , ingrasaminte chimice.

Totodata,s-a constatat ca si SC X , pe aceeasi perioada, a achizitionat samanta superioara de cartofi precum si tratamente si ingrasaminte chimice , ceea ce demonstreaza faptul ca intretinerea culturilor a fost efectuata in conditii asemanatoare cu intretinerea culturilor de catre SC P.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca atat SC X cat si SC P au achizitionat si utilizat substante chimice pentru neutralizarea aciditatii solului(exemplu NPK).Referitor la conditiile de irigatii , SC X a utilizat sistem de irigare pe cand SC P nu a folosit conditii de irigare.Ambele societati au folosit atat samanta certificata dar si samanta obtinuta din productia proprie: s-a constatat ca SCP nu a beneficiat de personal de specialitate folosind o tehnologie cutumiara , in conditiile in care societatea contestatoare a beneficiat de diverse analize si studii concretizate in studiu agrochimic de sol (OSPA) buletine de analiza a solului si studiul agrochimic din anul 2008 cu recomandari aferente si cu anexele de dozaj optim, respectiv un plan de amendare si de fertilizare realizat de Oficiul de Studii Pedologice si Agrochimice, dupa cum arata si societatea contestatoare in contestatia formulata.

In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatoare potrivit caruia aceasta a prezentat documente care justifica productia obtinuta respectiv documente emise de institutii abilitate ale statului(Directia Agricola, Institutul de Studii Pedologice, Institutul de Cercetare a Cartofului si Sfeclei de Zahar) pe care organul de control nu le-a luat in considerare mentionam:

Documentele in cauza au fost depuse si la dosarul contestatiei.

Insa prin aceste documente, societatea contestatoare nu a justificat, distinct pentru fiecare parcela in parte, care sunt in concret efectele produse de un PH acid asupra productiei agricole si nu a justificat nici care au fost conditiile climaterice pentru fiecare an si in concret care au fost implicatiile pentru fiecare cultura care au influentat negativ rezultatele agricole.

Sustinerile societatii vis a vis de calitatea solului si datele furnizate in studiile prezentate sunt generale , ori reducerea pur si simplu a productiei cu un anumit procent este incorecta atata timp cat nici societatea nu justifica care productie, din ce s-ar putea reduce procentul pentru a ajunge la productia efectiv inregistrata in evidentele contabile; societatea contestatoare nu a prezentat un astfel de calcul iar informatiile au fost prezentate la general si nu pe toata perioada verificata; memoriile agrochimice si alte studii pentru anul 2008, prezentate, nu prezinta o justificare practica de specialitate din care sa rezulte concluzii certe si concrete pentru fiecare parcela, deoarece cartogramele PH prezentate pentru fiecare parcela in parte , insotite de planul de amendare si fertilizare pe anul 2009 si buletinele de analiza din acelasi an indica o varietate a PH-ului in functie de fiecare parcela in parte (intre 4,6 si 5,3).

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca , pe perioada verificata societatea contestatoare, nu a cultivat aceiasi suprafata agricola iar pe parcelele cultivate nu au fost aceleasi culturi in fiecare an, PH-ul solului influentand diferit felul culturii (cartofi, secara, triticale). Societatea avea obligatia sa faca dovada cum a influentat calitatea solului fiecare cultura, din fiecare an si pe fiecare parcela in parte si totodata sa prezinte care au fost costurile pe fiecare parcela vis a vis de productia obtinuta si cum ar fi trebuit corectata productia in functie de aceste aspecte. Societatea trebuie sa tina cont si de specificul agriculturii in sensul ca culturile se rotesc si ca urmare PH-ul dintr-o anumita parcela influenteaza diferit cultura aferenta acelui an.

Prin adresa emisa de Directia pentru Agricultura Judeteana , se specifica faptul ca terenurile cu PH acid pot, dar nu este obligatoriu, sa dea productii la ha sub cele normale dar numai in cazul in care se face absorbtia ingreunata a elementelor nutritive si prin dezvoltarea unor boli si daunatori , insa societatea nu a facut dovada existentei a unor asemenea cauze in perioada verificata.

Din punct de vedere contabil, pentru a justifica concret influenta calitatii solului asupra culturilor, societatea avea obligatia de a tine contabilitatea de gestiune pentru fiecare parcela in parte.

In aceste conditii se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala, utilizand metoda produsului/serviciului si a volumului, au procedat la recalcularea veniturilor realizate din productiile agricole neinregistrate in contabilitate si au stabilit o baza impozabila, astfel:...

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit baza de impunere, prin estimarea rezonabila a acesteia folosind elemente reale, edificatoare respectiv productiile medii la hectar realizate pe teritoriul localitatii pe perioada 2008-2011, comunitate de Directia Agricola prin adresa si productiile medii la hectar realizate de SC P societate cu activitate similara, productii care au fost apropiate de productiile medii /ha comunitate de Directia Agricola.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia estimarea bazei de impunere si a obligatiilor fiscale se realizeaza in conditiile in care evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sunt incorecte sau incomplete iar in timpul controlului au fost prezentate documentele cerute , nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care urmare a verificarii documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele contabile prezentate sunt incorecte in conditiile in

care acestea nu reflecta productia reala realizata de SC X in comparatie cu productiile realitate pe aceeasi perioada de societati similare, cu cheltuieli si mijloace de productie similare.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, estimarea bazelor de impunere se face si in situatiile in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile si informatiile prezentate in cursul inspectiei sunt incorecte, incomplete.

Se retine astfel ca, in mod legal organele de inspectie fiscala, asupra bazei impozabile, determinata suplimentar pe perioada 2008-2011, au stabilit suplimentar TVA, in conformitate cu prevederile art.128, art.134, art.137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada verificata, si anume:

-art.128

"(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

-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.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei."

-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

-in vigoare pe perioada 2008-2009

(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 cotelor reduse.

-in vigoare pe perioada 2010-2011

"(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 reduse."

In conformitate cu prevederile art.150 din Codul fiscal :

"(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160."

In timpul controlului sau la dosarul contestatiei, SC X nu a prezentat documente

care sa probeze care au fost conditiile/factorii care au determinat inregistrarea de productii agricole inferioare celor comunicate de Directia Agricola sau de societati cu activitati similare(in cauza SC P) respectiv societatea contestatoare nu a prezentat documente care sa probeze existenta unor calamitati naturale constatate de organe de specialitate sau furturi.

In conformitate , cu prevederile art.128 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata se prevede:

"(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;"

In conditiile in care societatea contestatoare nu face dovada ca productiile agricole din anii 2008-2011, au fost distruse ca urmare a unor calamitati naturale , ori furate, dovedit legal, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au estimat productia agricola pe anul 2008-2011 luand in considerare productiile agricole realizate de alte societatii cu activitati similare , din aceeasi zona si cu cheltuieli identice, precum si productiile medii la hectar realizate pe teritoriul localitatii pe perioada 2008-2011, comunitate de Directia Agricola prin adresa.

In conformitate cu prevederile art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare :

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

Dupa cum am aratat si mai sus, documentele prezentate de societate in sustinerea cauzei reprezinta inscrisuri eliberate de Oficiul de Studii Podologice si Agrochimice si de catre Directia pentru Agricultura Judeteana-Serviciul Inspectii Implementare Politici Agricole cu privire la tipurile de soluri si cum influenteaza PH-ul solului cultura plantelor; dupa cum am aratat ,societatea contestatoare nu face dovada ca productiile agricole din anii 2008-2011, au fost distruse ca urmare a unor calamitati naturale , ori furate, dovedit legal pentru ca diferentele de productii neinregistrate sa poate fi considerate ca nefiind livrari de bunuri in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, mai sus enuntat.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala au invocat in mod discriminatoriu prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , se prevede:

"(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."

Se retine ca , art.11 alin.(1) din Codul fiscal, consacra, la nivel de lege, principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune(tranzactie) nu numai din punct

de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Reincadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, in ansamblul lor, fara a urmarii aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

In ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala au stabilit productia suplimentara avand in vedere productia obtinuta de o alta societate cu activitate similara de pe raza localitatii care ar fi obtinut productii la hectar mai mari insa nu au luat in considerare volumul cheltuielilor efectuate de SC P pentru obtinerea productiei nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din Procesul verbal incheiat de organele de inspectie fiscala la SC P si care se afla la dosarul contestatiei rezulta in mod clar ca organele de inspectie fiscala au analizat atat cheltuielile cat si veniturile obtinute de societatea in cauza.

Prin urmare, se retine ca organele de inspectie fiscala prin actele administrativ fiscale contestate au analizat obiectiv costurile pe unitatea de produs pentru productia neinregistrata de societate la care s-a colectat TVA contestata de societate.

Referitor la invocarea de catre societate a Circularei ANAF mentionam faptul ca la stabilirea bazei impozabile suplimentare prin estimare, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile Circularilor ANAF si dupa cum am aratat si mai sus organele de inspectie fiscala au efectuat o estimare rezonabila a bazei impozabile folosind elemente reale, edificatoare respectiv productiile medii la hectar realizate pe teritoriul comunei pe perioada 2008-2011, comunitate de Directia Agricola si productiile medii la hectar realizate de SCP, societate cu activitate similara, utilizand pentru estimarea productiei pe perioada verificata metoda produsului/serviciului si volumului.

Astfel, organele de inspectie fiscala au analizat si prezentat elementele care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale vis-a vis de contribuabilul verificat respectiv au analizat, prin comparatie productiile obtinute la hectar de cele doua societati din localitate in raport de dotarile cu utilaje si instalatii, personalul angajat, samanta folosita si totodata au analizat cheltuielile efectuate in vederea obtinerii productiei agricole si s-a ajuns la concluzia ca SCP fara personal de specialitate, folosind o tehnologie cutumiara a obtinut productii medii la hectar mai mari decat SC X, productii apropiate sau mai mari decat productiile medii la hectar obtinute in localitate pe perioada 2008-2012, comunicate de Directia pentru Agricultura Judeteană .

In consecinta, avand in vedere ca la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala iar argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala din actul administrativ fiscal contestat, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia:

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

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea

Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere cu privire la TVA colectata suplimentar asupra bazei impozabile stabilita ca urmare a estimarii productiei neinregistrata pe perioada 2008-2011.

2.Referitor la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitati de, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, mentionam:

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit, pe perioada 25.01.2009-27.04.2015, majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120, art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza bugetului de stat majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile art.111 alin.(2) din Codul de procedura fiscala.

In speta sunt aplicabile prevederile art.119, art.120 si 120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.119

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.[...]

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.”

-art.120

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Conform art. I pct. 10 si art. III alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, începand cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifica si va avea urmatorul cuprins:

-art.120 -Dobanzi

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere

și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Incepand cu data de 01.10.2010:

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-art.120¹- Penalitati de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Potrivit prevederilor legale invocate , majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza bugetului de stat pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata .

Majorarile de intarziere/dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Totodata, plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sancționeaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

Avand in vedere ca, majorarile de intarziere/ dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA , potrivit principiului de drept"accesorium sequitur principale" se va respinge ca neintemeiata contestatia si cu privire la majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere , contestate de societate.

Argumentul societatii potrivit caruia nu datoreaza bugetului de stat majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile art.111 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care, potrivit prevederilor art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicata , privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza bugetului de stat pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata iar art.111 din Codul de procedura fiscala invocat de catre societatea contestatoare in sustinere se refera la termenul de plata pentru diferentele de obligatii fiscale principale si accesorii stabilite prin actele de control.

Prin urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de plata prin Decizia de impunere.

3.Referitor la contestatia formulata de SC X impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala nu au emis si comunicat societatii contestatoare Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.205 si art.206 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.205

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

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.[...]

-art.206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

b) obiectul contestației;[...]

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

Potrivit dispozitiilor legale enuntate, contribuabilii au posibilitatea sa conteste titlurile de creanta si celelalte acte administrativ fiscale, obiectul contestatiei putandu-l constitui numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlu de creanta sau in actul administrativ fiscal contestat.

In speta, SCX nu a fost lezata in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal respectiv Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala la care face referire in contestatia formulata in conditiile in care dispozitia de masuri contestata nu a fost emisa si comunicata societatii de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala.

Astfel, in cauza se vor aplica prevederile art.217 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala , potrivit caruia :

"(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

coroborat cu prevederile cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau în interesul său legitim;”

si se va respinge contestatia formulata de SC X impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala ca fiind lipsita de interes .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X , inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la suma totala care se compune din:

- TVA stabilita suplimentar;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

.2.Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prezenta decizie este definitiva in randul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la comunicare, in conformitate cu prevederile Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.