



**DECIZIA nr. ...22.02.2012**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**I.I. "C.E."**  
înregistrată la DGFP V sub nr. ----/16.0----2

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată, cu adresa nr. ----/26.0----2 înregistrată sub nr.----/30.0----2, de către Activitatea de Inspecție Fiscală cu privire la contestația formulată de **I.I. "C.E." CIF ---- (CNP: ----) din localitatea S, comuna M, jud. V**, împotriva Deciziei de impunere privind soluționarea la persoane fizice a decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. ----/30.11.2011 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.11.2011 întocmite de reprezentanți ai A.I.F. V - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în bază măsurilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. ---- încheiat la data de 30.11.2011.

**Obiectul contestației îl constituie suma totală de xxxx lei reprezentând:**

- **xxx lei -TVA de plată;**
- **xx lei -majorări de întârziere aferente TVA;**
- **x lei- impozit pe venit**
- **x1 lei- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.**

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007-Titul IX "soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actele atacate au fost comunicate contribuabilului în data de 22.12.2011 iar contestația a fost depusă la data de 16.0----2 și înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. ----/16.0----2 și repartizată la A.I.F. V, pentru completarea dosarului și întocmirea referatului cu propuneri de soluționare a contestației unde a primit nr. ----/17.0----2.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. I.I. "C.E." CIF ---- (CNP:----) din localitatea S, comuna M, jud. V, care desfășoară "Activități auxiliare pentru producția vegetală"- Cod CAEN 0161 contestă obligațiile fiscale suplimentare în suma totală de xxxx lei din care TVA în sumă de xxx lei și majorările de întârziere aferente în suma de xx lei stabilite prin Decizia de impunere privind soluționarea la persoane fizice a decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. ----/30.11.2011 și impozitul pe venit în sumă de x lei și majorările de întârziere aferente în sumă de x1 lei prin decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ---- din 30.11.2011, întocmite de reprezentanții A.I.F. V - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în bază măsurilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. ---- din 30.11.2011, invocând următoarele:

- anumite facturi, importante ca valoare, au fost declarate nerelevante cu toate datele conținute sunt relevante și materialele achiziționate au fost folosite direct în producție;

- inspecția fiscală neținând cont de condițiile climaterice locale, a luat drept bază de informare arealul întregului județ, ca medie, omițând faptul că vara, în arealul unei comune pot apărea extreme diferite pe suprafețe relativ mici, zone cu inundații alături

de zone cu secetă severă, grindină, cu ploi curate, etc.;

- culturi compromise pentru care nu a mai făcut nici o cheltuială au fost evaluate la producția medie pe județ, situație care poate fi combătută cu Raportul de expertiză extrajudiciară din 14.0-2012 depus la dosarul cauzei și în baza căruia să se stabilească ce producție se putea obține și care ar fi fost venitul dacă ar fi continuat investițiile pe aceste suprafețe.

- la o estimare medie trebuie raportată și o cheltuială pe măsură cu care să poți respecta lanțul tehnologic ori, cu cheltuieli de ---- lei/ha nu se poate obține recolta medie estimată când de fapt cheltuiala pentru înființarea și întreținerea unei culturi este de aproximativ---- lei/ha la floarea soarelui, ---- lei/ha la porumb și ---- lei/ha la grâu.

- culturile calamitate sau distruse de factori naturali, animale, păsări etc. au fost estimate la producții medii, neținându-se cont de clasa de fertilitate a terenului, iar terenurile pe care lucrează I.I. "C.E." se încadrează în clasele III și IV de fertilitate așa cum se poate observa și din adeverițele privind clasele de fertilitate depuse la dosarul cauzei.

- organul de inspecție fiscală neținând seama că a recondiționat două magazii, una pentru cereale și una pentru utilaje și nu a construit una nouă, a exclus de la deducere mai multe facturi a căror copii sunt anexate la contestație.

Față de cele de mai sus domnul "C.E." solicită desființarea actelor administrativ fiscale contestate și să se dispună un nou control care să țină seama de clasa de fertilitate a terenului, cheltuielile efectuate pe unitatea de suprafață, cheltuielile excluse de la deducere și cele care au fost asociate cu mijloacele fixe și nu în ultimul rând să se aibă în vedere calitatea terenurilor pe care își desfășoară activitatea așa cum rezultă din raportul de expertiză.

În susținerea contestației I.I.---- depune în copie xerox:

- Raport de expertiză extrajudiciară din data de 14.01.2012;
- Structura costurilor de porumb ptr. anul 2008- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de floarea soarelui ptr. anul 2008- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de grâu ptr. anul 2008- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de grâu ptr. anul 2009- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de floarea soarelui ptr. anul 2009- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de porumb ptr. anul 2009- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de porumb ptr. anul 2010- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de grâu ptr. anul 2010- suprafața cultivată ---- ha;
- Structura costurilor de floarea soarelui ptr. anul 2010- suprafața cultivată ---- ha;
- Adeverițele nr. 3 și 4 din 04.0---- eliberate de MADR-OJSPA V și factura nr. ----/04.0----2+ chitanța nr. ----/04.0---- privind încadrarea în clasa III respectiv IV a terenurilor cultivate de I.I.----;

-Anexele nr. ..., .. și .. "Situație privind calculul unor cheltuieli nedeductibile cuprinse în exercițiul financiar al anului (2008, 2009 și 2010)

- Copii ale facturilor emise de P SA în perioada 21.04.2009-21.05.2009 în valoare totală de ---- lei din care TVA în sumă de ---- lei și factura nr. ----/02.0---- în valoare de ---- lei din care TVA în sumă de---- lei;

- Sccrisoare medicală/bilet de ieșire eliberat de Spitalul Municipal de Urgență B pe numele dmnului "C.E." + Rețeta medicală + bon fiscal farmacie pentru medicamente.

II. În sarcina I.I. "C.E." CIF ---- (CNP:----) din localitatea S, comuna M, jud. V s-au stabilit obligațiile fiscale suplimentare în suma totală de xxxx lei din care TVA în sumă de xxx lei și majorări de întârziere aferente TVA în suma de xx lei prin Decizia de impunere privind soluționarea la persoane fizice a decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. ----/30.11.2011 și impozit pe venit în sumă de x lei și majorările de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de x1 lei prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.11.2011, întocmite de reprezentanții A.I.F. V - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în bază

măsurilor stabilite prin Raportul de inspecția fiscală nr. ----/30.11.2011, în care s-a consemnat:

Inspecția fiscală s-a desfășurat, în baza programării pentru inspecția fiscală pe luna noiembrie 2011, în perioada ----, a fost înregistrată la nr. ../... în Registrul Unic de Control al contribuabilului seria A nr.---- și a avut ca obiectiv modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a obligațiilor de plată la bugetul general consolidat al statului precum și soluționarea adresei nr. ----/19.10.2011 privind cererea I.I. "C.E." de restituire a soldului negativ de TVA în sumă de s lei înscrisă în decontul de TVA înregistrat la AFP B sub nr. ----/18.10.2011.

**a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată:**

Perioda verificată: 01.04.2008-30.09.2011;

În urma verificării documentelor puse la dispoziția organului de inspecție fiscală de reprezentatul contribuabilului verificat au rezultat următoarele.

**a.1) TVA colectată- diferența în sumă de x lei stabilită la control în baza art. 137 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare din care:**

- **suma de x lei**, reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor estimate pentru trimestrul IV 2008, conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare la producția de porumb din cultura (...ha) înființată și întreținută în anul 2008, venituri calculate în baza informațiilor furnizate de Institutul Național de Statistică privind producția medie la hectar și prețul minim din anul 2008 publicat pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală la produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul la veniturile din arendă exprimate în natură;

- **suma de x lei** reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor estimate folosind informațiile furnizate de Institutul Național de Statistică privind producția medie la hectar și prețul minim din anul 2009 publicat pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală la produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul la veniturile din arendă exprimate în natură, pentru trimestrul IV 2009, conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare la producția de porumb (... ha; tva în sumă de 1.898 lei), și lucernă (.. ha.; tva ---- lei,) conform declarațiilor contribuabilului și a situației suprafețelor însămânțate depuse la A.P.I.A. din culturile înființate și întreținute în anul 2009;

- **suma de x lei**, în trimestrul IV 2010, reprezintă TVA colectată care provine de la cultura de lucernă în suprafață de ... ha (conform declarațiilor contribuabilului și a situației suprafețelor însămânțate depuse la A.P.I.A.) pentru care nu există documente de recoltare și pentru care s-a efectuat estimarea veniturilor conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare în baza informațiilor furnizate de Institutul Național de Statistică privind producția medie la hectar și prețul minim din anul 2010 publicat pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală la produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul la veniturile din arendă exprimate în natură;

- **suma de x lei**, în trimestrul III 2011 reprezintă TVA colectată care provine de la cultura de lucernă în suprafață de ... ha (conform declarațiilor contribuabilului și a situației suprafețelor însămânțate depuse la A.P.I.A.) pentru care nu există documente de recoltare și pentru care s-a efectuat estimarea veniturilor conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare în baza informațiilor furnizate de Institutul Național de Statistică privind producția medie la hectar și prețul minim din anul 2011 publicat pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală la produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul la veniturile din arendă exprimate în natură;

Organul de inspecție fiscală a considerat veniturile estimate ca fiind neînregistrate și TVA colectată nedeclarată, agentul economic încălcând astfel prevederile art. 137 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare.

**a.2) TVA deductibilă – diferența în sumă de yy lei** provine din:

- taxă pe valoarea adăugată **în sumă y lei** ( $y_1$  lei +  $y_2$  lei +  $y_3$  lei în anul 2008 și  $t_1$  lei în anul 2009) pentru care a fost exclus dreptul de deducere în baza unor facturi sau bonuri fiscale cu informații incomplete despre agentul economic care se face vinovat de nerespectarea prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- taxa pe valoarea adăugată aferentă îngrășămintelor pentru grâu care nu a contribuit la realizarea veniturilor impozabile, **în sumă de zzz lei** ( $z_1 + z_2$  lei în anul 2008,  $z_3$  lei în anul 2009 și  $z_4$  lei în anul 2010) fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele de mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară de plată la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei cu care a influențat soldul negativ pentru care s-a solicitat rambursarea prin decontul de taxă pe valoarea adăugată nr. ----/18.10.2011 în sumă de s lei, astfel că la sfârșitul perioadei verificate (30.09.2011), I.I. "C.E." avea de plată la bugetul statului TVA în sumă de zpl lei.

Pentru diferența suplimentară de plată în sumă de xxx lei organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă de xx lei, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup>.

**b) Referitor la impozitul pe venit**

Perioada verificată: 01.01.2008-31.12.2010;

Pentru perioada verificată, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina I.I. "C.E." diferența suplimentară de impozit pe venit de plată în sumă de x lei din care suma de q lei pentru anul 2009 și suma de q2 lei pentru anul 2010, anul 2008, conform controlului încheindu-se cu o pierdere fiscală de recuperat în sumă de p lei.

**- pentru anul 2008:**

Organul de inspecție fiscală a majorat baza impozabilă cu suma de q3 lei și a diminuat pierderea fiscală în sumă de dpf lei declarată de contribuabil prin declarația anuală depusă la organul fiscal competent.

Diferența suplimentară de bază impozabilă în sumă de q3 lei se compune din:

- **suma de v lei** = venitul brut estimat la control în baza art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare, pentru cultura de porumb înființată în primăvara anului 2008 și întreținută pe parcursul anului dar pentru care contribuabilul nu a întocmit jurnal de recoltare. Pentru estimarea veniturilor s-au utilizat informațiile furnizate de Institutul Național de Statistică privind producțiile medii la hectar la principalele culturi pentru județul V și prețurile minime pentru anul 2008 publicate pe site-ul A.N.A.F. la produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul pe veniturile din arendă exprimate în natură.

- **suma de b1 lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă pe baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ din punct de vedere fiscal în sensul că nu au înscrise pe ele codul de înregistrare fiscală sau cel înscris este eronat, contribuabilul încălcând prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 13, 14 și 15 din OMF nr. 1040/2004 și ale alin. (2) lit. a) și d) din OMF nr. 293/2006 (anexa nr. 2 la R.I.F.).

- **suma de b2 lei** = contravaloare ierbicid (factura nr. .../15.04.2008=... lei) și îngrășămintele chimice (factura nr. .../24.11.2008=... lei) utilizate la cultura de grâu; cheltuielile sunt menționate în documentul "Structura costurilor pe cultura de grâu pentru anul 2008" și înregistrate în evidența contabilă fără respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, deoarece producția de grâu obținută de ... kg/ha, sub media

județului de 2.123,30 kg/ha nu justifică aceste consumuri.

– **pentru anul 2009:**

**diferența suplimentară în sumă de q4 lei** se compune din:

- **suma de v1 lei** = venitul brut estimat la control conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare, pentru culturile de porumb și de lucernă înființate în primăvara anului 2009 și întreținute pe parcursul anului dar pentru care contribuabilul nu a întocmit jurnale de recoltare, utilizând informațiile furnizate de Institutul Național de Statistică privind producțiile medii la hectar la principalele culturi pentru județul V și prețurile minime pentru anul 2009 publicate pe site-ul A.N.A.F. la produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul pe veniturile din arendă exprimate în natură.

- **suma de sb lei** = subvenții încasate de la A.P.I.A. neînregistrate ca venituri în evidența contabilă;

- **suma de t lei** = TVA colectată cuprinsă de către contribuabil în venitul brut al anului 2009 cu care se diminuează baza impozabilă;

- **suma de b3 lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă pe baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ din punct de vedere fiscal în sensul că nu au înscrise pe ele codul de înregistrare fiscală sau cel înscris este eronat, contribuabilul încălcând prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ale pct. 13,14 și 15 din OMF nr. 1040/2004 și ale alin. (2) lit. a) și d) din OMF nr. 293/2006;

- **suma de b4 lei** = contravaloare îngrășăminte (factura nr. ----) utilizate la cultura de grâu, cheltuielile sunt menționate în documentul "Structura costurilor pe cultura de grâu pentru anul 2009" și înregistrate în evidența contabilă fără respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, însă producția de grâu obținută de .... kg/ha este sub media județului de 2.995 kg/ha deci nu se justifică consumul.

- **suma de b5 lei** = impozit pe venit achitat de contribuabil, declarat în mod eronat ca fiind cheltuială deductibilă contrar prevederilor art. 48 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- **suma de t1 lei** = TVA deductibilă cuprinsă de către contribuabil în cheltuielile deductibile decalate, neacceptată la deducere conform art. 48 alin. (7) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- **pentru anul 2010:**

**Diferența suplimentară de bază impozabilă în sumă de dd lei** se compune din:

- **suma de v2 lei** = venitul brut estimat la control în baza art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare, pentru cultura de lucernă înființată și întreținută pe parcursul anului 2010 dar pentru care contribuabilul nu a întocmit jurnale de recoltare. Pentru estimarea veniturilor s-au utilizat informațiile furnizate de Institutul Național de Statistică privind producțiile medii la hectar la principalele culturi pentru județul V și prețurile minime pentru anul 2010 publicate pe site-ul A.N.A.F. La produsele agricole pe baza cărora se calculează impozitul pe veniturile din arendă exprimate în natură.

- **suma de sb1 lei** = subvenții încasate de la A.P.I.A. neînregistrate în evidența contabilă;

- **suma de b6 lei** = contravaloare îngrășăminte (factura nr. ----8/17.05.2010) utilizate la cultura de grâu (cheltuielile sunt menționate în documentul "Structura costurilor pe cultura de grâu pentru anul 2010") și înregistrate în evidența contabilă fără respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, dar producția de grâu obținută de 1.118,70 kg/ha sub media județului de 2.165 kg/ha nu justifică acest consum.

- **suma de b8 lei** = cheltuieli cu achiziționarea de mijloace fixe care în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (4) lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se înregistrează în Registrul-inventar și se recuperează pe seama amortizării calculate conform art. 24 Cod fiscal.

- **suma de b7 lei** = contravaloare materiale de construcții, considerate nedeductibile la control conform art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind destinate construirii unei magazii.

Pentru diferențele constatate suplimentar de plată la impozitul pe venit în sumă de x lei, organul de inspecție fiscală a calculat pentru perioada 04.04.2010-30.11.2011, dobânzi în sumă de d1 lei și penalități de întârziere în sumă de p1 lei conform prevederilor art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Luând în considerare motivele de fapt și de drept prezentate de contestatară, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**Referitor la obligațiile fiscale în sumă de xxxx lei:**

**Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice V este investită să se pronunțe dacă este legală măsura stabilirii de către Activitatea de Inspecție Fiscală V în sarcina I.I. "C.E." a impozitului pe venit în sumă de x lei, a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de x1 lei și a diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de xxx lei, având drept consecință respingerea la rambursare a taxei în sumă de s lei și o taxă suplimentară stabilită de plată în sumă de zpl lei precum și a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente TVA în sumă de xx lei.**

**În fapt**, I.I. "C.E." a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată la 30.09.2011 în sumă de s lei.

În urma inspecției fiscale efectuate în scopul verificării corectitudinii declarațiilor privind obligațiile fiscale datorate la bugetul statului, a concordanțelor acestora cu evidența fiscală a contribuabilului și a soluționării cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ----/19.10.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligațiile fiscale de plată reprezentând **impozit pe venit în sumă de x lei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de x1 lei, diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de xxx lei** cu consecința respingerii la rambursare a taxei în sumă de s lei și a stabilirii unei taxe suplimentare de plată în sumă de zpl lei precum și calculul dobânzilor și penalităților de întârziere aferente TVA în sumă de xx lei.

**A. Referitor estimarea veniturilor în sumă de ve lei și la taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă în sumă de x lei.**

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că agentul economic verificat deși a înregistrat cheltuieli cu întreținerea unor culturi de porumb și lucernă în perioada 2008-2011 nu a prezentat jurnale de recoltare pentru aceste culturi și nu a înregistrat nici un venit.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală, în baza art. 67 O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu completările ulterioare a procedat la estimarea producției agricole aferente anilor 2008-2011, conform structurii culturilor și a costurilor pe culturi prezentate de către petentă pe parcursul verificării, a informațiilor furnizate de Institutul Național de Statistică privind producțiile medii la hectar la principalele culturi pentru județul V și prețurile minime pentru anii 2008-2011 publicate pe site-ul A.N.A.F., și a stabilit venituri realizate și nedeclarate de petentă în sumă de ve lei din care:

- în anul 2008 – suma v2008 lei aferent culturii de porumb pe suprafață de ---- ha;
- în anul 2009 - suma de v12009 lei pentru cultura de porumb pe suprafața de --- ha +v22009 lei pentru cultura de lucernă pe suprafața de .... ha;
- în anul 2010 - suma de v2010 lei aferent culturii de lucernă pe suprafața de ... ha și în anul 2011 - suma de v2011 lei pentru cultura de lucernă de pe suprafața de .... ha.

Constatând că I.I. "C.E." nu a respectat prevederile art. 48 alin. (1) și ale art. 137 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare în vigoare în perioada 01.01.2008-31.12.2011, organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară de bază impozabilă la impozitul pe venit în sumă de "ve" lei din care pentru perioada 01.01.2008-31.12.2010 în sumă de "ve1" și taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de x lei.

Petenta contestă atât estimarea veniturilor cât și taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată aferentă acestor venituri susținând că inspecția fiscală nu a ținut cont de condițiile climaterice locale, a luat drept bază de informare arealul întregului județ, ca medie, omițând faptul că vara, în arealul unei comune pot apărea extreme diferite pe suprafețe relativ mici, zone cu inundații alături de zone cu secetă severă, grindină sau ploi curate, etc., culturile compromise pentru care nu a mai făcut nici o cheltuială au fost evaluate la producția medie pe județ, situație care poate fi combătută cu Raportul de expertiză extrajudiciară din 14.01.2012 depus la dosarul cauzei și în baza căruia să se stabilească ce producție se putea obține și care ar fi fost venitul dacă ar fi continuat investițiile pe aceste suprafețe. La o estimare medie trebuie raportată și o cheltuială pe măsură cu care să se poată respecta lanțul tehnologic ori, cu cheltuieli de ---- lei/ha nu se poate obține recolta medie estimată când de fapt cheltuiala pentru înființarea și întreținerea unei culturi este de aproximativ---- lei/ha la floarea soarelui, ---- lei/ha la porumb și ---- lei/ha la grâu. Culturile calamitate sau distruse de factori naturali, animale, păsări etc. au fost estimate la producții medii, neținându-se cont de clasa de fertilitate a terenului, iar terenurile pe care lucrează I.I. "C.E." se încadrează în clasele III și IV de fertilitate așa cum se poate observa și din adeverințele privind clasele de fertilitate depuse la dosarul cauzei.

#### **În drept,**

- referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

#### **Art.6**

##### ***„Exercitarea dreptului de apreciere***

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

#### **Art.7 alin.(2)**

##### ***„Rolul activ***

***Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”***

- referitor la prezentarea de înscrisuri și estimarea bazei de impunere, actul normativ anterior menționat stipulează:

#### **Art. 56**

##### ***„Prezentarea de înscrisuri***

***(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”***

#### **Art.67**

***„(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.”***

Aceste prevederi se coroborează cu reglementările punctelor 65.1 lit.a) și 65.2 din - H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, potrivit cărora:

*„65.1 Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:*

*a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere; (...)*

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

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează următoarele:

- Referitor la livrarea de bunuri

Art.128 alin.(8) lit.a) și b)

***„(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;***

***b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme.”***

***c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;***

**ART. 137**

***“Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării***

***(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;”***

Având în vedere cele expuse, reținem că organele de inspecție fiscală, îndreptățite să obțină, să examineze și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, au procedat la estimarea bazei de impunere privind impozitul pe venit și taxa pe valoarea adăugată prin intermediul datelor și documentelor care au avut relevanță pentru estimare, determinând în mod legal o bază de impunere estimată la impozitul pe venit în sumă de "vet" lei din care pentru perioada 01.01.2008-31.12.2010 suma de "ve1" iar pentru anul 2011 suma de v22011 lei și o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de x lei.

Se reține totodată că în soluționarea favorabilă a contestației nu pot fi reținute concluziile raportului de expertiză extrajudiciară din data de 14.01.2012 deoarece privește câteva "recomandări" pe care expertul i le face agentului economic pentru "rezultate mai bune" din exploatarea terenurilor expertizate, recomandări ce nu pot influența rezultatele inspecției fiscale care are ca obiectiv verificarea respectării legislației fiscale în determinarea impozitelor și taxelor datorate la bugetul de stat și se bazează pe fapte și documente existente nu probabile.

Aceeași concluzie poate fi reținută și în ceea ce privește fructificarea informațiilor privind incadrarea terenurilor în clase de fertilitate atestată prin adeverințele eliberate de Oficiul Județean de Studii Pedologice și Agrochimice în data de 04.01.2012 atâta timp cât în estimarea veniturilor s-a ținut seama de valoarea medie a producției la hectar pe județ și de niște prețuri minime publicate pe site-ul MFP.



În ceea ce privește intemperii, seceta, distrugerea recoltelor de animale și păsări, condițiile pedoclimatice, inundații etc, invocate de petentă, organul de soluționare reține că acestea sunt afirmații nedovedite cu documente legale demne de a stabili o altă situație de fapt decât cea reținută prin actele administrativ fiscale contestate.

**În concluzie** se reține că în baza art. 6 privind exercitarea dreptului de apreciere din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal este îndreptătit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, soluția adoptată de organul fiscal fiind de estimare a bazei de impunere privind producția de cereale aferentă perioadei 2008-2011, estimare efectuată în baza art. 67 din O.G. nr. 92/2003.

Motivul care a determinat organul de inspecție fiscală să procedeze la estimarea bazei de impunere a I.I. "C.E." se încadrează la cazul contribuabililor la care se constată că nu au înregistrat în contabilitate toate operațiunile și tranzacțiile comerciale efectuate în sensul că a înregistrat toate cheltuielile cu culturile înființate dar nu a evidențiat toată recolta obținută în condițiile în care pentru producția de porumb și lucernă din anii 2008-2011 în comuna M, Guvernul nu a declarat stare de calamitate naturală prin hotărâre fapt pentru care cheltuielile privind culturile distruse ca urmare a unor calamități naturale nu sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul venitului net impozabil dacă în urma efectuării lor nu au rezultat venituri efectiv realizate iar cheltuielile pentru bunuri distruse sau degradate neimputabile, altele decât cele determinate de calamități naturale nu sunt deductibile dacă *inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare (art. 48 alin(4) lit. j Cod fiscal)* ori petenta nu prezintă nici un document justificativ în acest sens.

Față de cele precizate, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru veniturile estimate în sumă de ve lei și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar *în sumă de x lei*.

#### **B. Referitor la majorarea bazei de impunere la impozitul pe venit și taxa pe valoarea adăugată cu suma de cu suma de bi lei:**

Inspecția fiscală a stabilit că cheltuielile în sumă totală de bi lei din care suma de b1 lei și suma de b3 lei în anul 2009 precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de tb lei au fost înregistrate în evidența contabilă cu încălcarea prevederilor art. 48 alin. (4) lit a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 13, 14, 15 din OMF nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal și ale art. 1 alin. (2) lit. a și d) din OMF nr. 293/2006 pentru modificarea [Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.714/2005](#) privind aplicarea prevederilor [Hotărârii Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în baza unor facturi și bonuri fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ din punct de vedere fiscal în sensul că nu au înscrise pe ele codul de identificare fiscală, este eronat sau cel înscris nu aparține contribuabilului, documentele nefiind emise pe numele acestuia și pe cale de consecință a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de tb lei și a majorat baza de impunere la impozitul pe venit cu suma de bi lei.

**În drept**, se fac aplicabile prevederile:

- art. 48 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare - referitor la deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe venit:

**“(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

**a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”**

- pct. 13, 14, 15 din OMF nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal

13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative;

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

- Art. 1 alin. (2) lit. a și d) din OMF nr. 293/2006 pentru modificarea [Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.714/2005](#) privind aplicarea prevederilor [Hotărârii Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora:

*"(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:*

a) bonul fiscal emis conform [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999](#) privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului;

d) bonul fiscal emis conform [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999](#), republicată, cu modificările ulterioare, a cărei valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente."

- art. 146 alin. (1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare - referitor la condiții de exercitare a dreptului de deducere a TVA:

**“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la

## **art. 155 alin. (5)”**

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru a beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe venit precum și a taxei pe valoarea adăugată aferente contribuabilul trebuie să dețină un document emis pe numele său (factură fiscală sau bon fiscal) care să furnizeze toate informațiile necesare pentru identificarea participanților la operațiune și să *asigure consemnarea completă și exactă a operațiunilor*.

Organul de inspecție fiscală în anexa nr. 5 “Suație privind calculul unor cheltuieli nedeductibile, cuprinse în exercițiul financiar al anului 2009 a înscris facturile nr. .... din 21.04.2009, nr.....7 din 21.04.2009, nr. ..27 din 27.04.2009, nr. 1...53 din 21.05.2009, ..54 din 21.05.2009, ..55 din 21.05.2009, ..56 din 21.05.2009, ...57 din 21.05.2009, ...58 din 21.05.2009, emise de P SA în valoare totală de ... lei din care combustibil subvenționat conform H.G. nr. 1626/2008, în bază adevărului nr. .../04.03.2009, în sumă de b3 lei și TVA în sumă de t1 lei pentru care susține că au fost excluse de la deducere având “C.I.F., eronat (C.N.P.) însă aceste facturi au la cumpărător înscrise următoarele mențiuni: I.I. "C.E." C.I.F. ----, ----, sediul M, județul V (elementele minime prevăzute de art. 155 alin. (5) Cod fiscal) și prin urmare din verificarea lor se reține că motivul de fapt reținut pentru excludere de la deducere nu este real, în mod eronat a fost exclusă de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de t1 lei și s-a majorat baza impozabilă la impozitul pe venit cu suma de b3 lei.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de b1 lei (bi-b3) și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de txx lei (t2-t1) lei înregistrate în evidența contabilă în anul 2008 și excluse la deducere se reține că societatea nu a prezentat documente din care să rezulte o altă situație de fapt și în acest caz devin incidente pe lângă prevederile legale citate anterior și cele ale O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat care la art. 206 și 213 precizează:

“ ART. 206

### **Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază”;**

### **2Art. 213**

**1) [...] Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.**

coroborat cu pct 11. Instrucțiuni pentru aplicarea [art. 216](#) din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

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

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”* motiv pentru care contestația va fi respinsă pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată și nemotivată.

**C. Referitor la chetuielile nedeductibile în sumă de bi1 lei și taxa pe valarea adăugată în sumă dezzz lei.**

**În fapt**, prin actele administrative contestate organul de inspecție fiscală a majorat baza impozabilă la impozitul pe venit cu cheltuielile considerate nedeductibile în sumă de bi1 lei reprezentând contravaloarea îngrășămintelor chimice și a erbicidelor utilizate la cultura de grâu în anii 2008-2010 și a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă dezzz lei motivat de faptul că producțiile mici de grâu obținute de petentă nu justifică efectuarea acestor cheltuieli, societatea încălcând prevederile art. 48 alin. (4) lit.a) și art. 145 alin. (2) din Codul fiscal.

Petenta susține că organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere aceste

sume fără a ține cont că materialele în cauză au fost utilizate direct în producție, conform destinației lor și că au fost achiziționate conform facturilor legal întocmite.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal în ceea ce privește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, adică “să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente legal întocmite” iar în ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, art. 145(2) din același act normativ **precizează: “Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile”;** iar art. 146 alin. (1) lit. a) Cod fiscal, privind condițiile de exercitare a dreptului de deducere “**(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”**

care a căpătat următoarea formă după modificare prin pct. 119 din OUG nr. 109/2009 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal intrată în vigoare de la 01.0----0

. “**La [articolul 146](#), alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:**

**“ART. 146**

**(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#);**”

Din prevederile legale citate mai sus, din motivațiile petentei referitoare la faptul că îngrășămintele chimice și erbicidul au fost achiziționate în baza unor documente care îndeplinesc calitatea de document justificativ și au fost utilizate direct în producție potrivit destinației lor, susțineri care se confirmă și prin raportul de inspecție fiscală cât și din faptul că din cuprinsul deciziilor contestate și al raportului de inspecție fiscală nu rezultă actele normative care reglementează sporul de producție ce trebuie obținut pentru a avea drept de deducere încălcate de petentă, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de bi1 lei și neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă dezzz lei, această constatare nefiind susținută cu argumente științifice documentare sau legale ( de ex,. ce producție/ha trebuia să obțină petenta în cazul folosirii acestor materiale în folosul operațiunilor sale taxabile și ce acte normative reglementează această speță.)

**În concluzie** urmează a se admite contestația privind deductibilitatea cheltuielilor cu îngrășămintele chimice și erbicide în sumă de bi1 lei și dreptul de deducere a TVA în sumă de zzz lei.

Referitor la majorarea bazei de impunere la impozitul pe venit pentru anul 2010 cu suma de bi3 lei:

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că în anul 2010, petenta a considerat deductibile cheltuielile privind achiziționarea unor bunuri de natura mijloacelor fixe în sumă totală de m lei (combină, cositoare,etc.) precum și materiale de construcții destinate construirii unei magazii în sumă de b7 lei și ca urmare în baza art. 48 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal a majorat baza de impunere la impozitul pe venit cu suma de m2 lei și totodată a diminuat baza de impunere cu suma de m3 lei reprezentând contravaloarea amortizării mijloacelor fixe calculată la control, diferența netă de venit impozabil stabilit suplimentar fiind de bi3 lei.

Prin contestația formulată, petenta nu face referiri decât la materialele de construcții excluse de la deducere afirmând că nu este vorba de construirea unei magazii ci de recondiționarea a două magazii existente.

**În drept**, Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează:

**Art. 48**

**(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

**c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;**

**Art. 24**

**“ Amortizarea fiscală**

**(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.**

**(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

**a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;**

**b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;**

**c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.**

[...]

**(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:**

**a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune”;**

Totodată se reține că în M.O. nr. 103 din data de 12 februarie 2007 a fost publicată H.G. nr. 105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe în care se precizează:

*“Art. 1. - (1) Începând cu data intrării în vigoare a prezentei hotărâri, valoarea minimă de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 1.800 lei.”*

În raport de prevederile legale mai sus citate se reține că bunurile care au valoarea de intrare mai mare de 1.800 lei și o durată de funcționare mai mare de un an sunt considerate mijloace fixe și recuperarea cheltuielilor cu achiziționarea lor se face pe calea amortizării calculate în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (11) din Codul fiscal.

În ceea ce privește cheltuielile cu materialele de construcții se reține că inspecția fiscală a stabilit că au fost achiziționate pentru construirea unei magazii iar petenta susține că au fost destinate recondiționării a două magazii existente.

Având în vedere prevederile alin. 3 al art. 24 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează că:

**“(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:**

**d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix”**se reține că indiferent care din cele două susțineri se confirmă cu privire la destinația materialelor de construcții în sumă de b7 lei acestea nu sunt deductibile în totalitate în anul 2010 ci abia după recepția definitivă a lucrărilor ce vor fi efectuate, fie de reparații fie de construcții și darea în folosință a bunului realizat, situație de fapt care trebuie dovedită cu documente justificative legal întocmite.

**În concluzie** corect și legal organul de inspecție fiscală a considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de b9 și a calculat amortizarea mijloacelor fixe în

sumă de m3 lei deductibile la calculul impozitului pe venit motiv pentru care contestația va fi respinsă pentru acest capăt de cerere.

**Referitor la majorarea bazei impozabile la impozitul pe venit cu suma de bi4 lei.**

**În fapt** organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere a impozitului pe venit cu suma de bi4 lei din care:

- suma de sbt ajutor de stat (subvenții) nedeclarate ca venituri impozabile;
- suma de b5 lei cheltuieli proprii cu impozitul pe venit;
- suma de t1 lei TVA deductibilă cuprinsă deccătre petentă în cadrul cheltuielilor deductibile
- - t lei Tva colectată declarată de contribuabil venit impozabil.

Se reține că deși contestă în totalitate impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală petenta nu aduce nici un argument și nu motivează în nici un fel contestația pentru sumele de mai sus .

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

**” ART. 213**

#### **Soluționarea contestației**

**(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.**

art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) care prevăd:

**„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază; (...).”**, coroborat cu prevederile art. 11.1 lit. a) și b) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

*„ 11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

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

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

Se reține că petenta, deși contestă integral diferența de impozit pe venit stabilită de organele de inspecție fiscală, nu aduce argumente care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la venitul net stabilit suplimentar în sumă de bi4 lei [suma de bit8 lei aferentă anului 2008 (-t TVA colectată+b5 impozit pe venit +t1 lei TVA deductibilă +sb lei subvenții) și suma de sb1 pentru anul 2010] și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru suma de bi4 lei.

Față de cele de mai sus se reține că în ceea ce privește contestația împotriva deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată contestația a fost admisă parțial pentru suma de a1 lei și respinsă parțial pentru suma de a2 lei cu consecința diminuării taxei pe valoarea adăugată pentru care petenta are dreptul la rambursare de la suma de s lei la suma de ss lei.

Deasemenea baza impozabilă suplimentară aferentă impozitului pe venit stabilită de inspecția fiscală a a fost diminuată cu suma suma de bisi1 lei din care pentru anul 2008 suma de bs8 lei, pentru anul 2009 suma de bs9 lei și pentru anul 2010 suma de

bs10 lei și s-a admis ca fiind corect stabilită pentru suma de lei bt lei din care pentru anul 2008 suma de v22011 lei, pentru anul 2009 suma de vv2009 lei, pentru anul 2010 suma de vv2010 lei și pentru anul 2011 suma de v22011 lei ceea ce a condus și la recalcularea impozitului pe venit astfel:

- pentru anul 2008- majorarea pierderii fiscale în sumă de p lei stabilită la control cu suma de b2 lei, rezultând de recuperat pierderea fiscală în sumă de pr lei:

- pentru anul 2009: baza impozabilă stabilită de inspecția fiscală în sumă de bt2009 lei se diminuează cu pierderea de recuperat din anul 2008 în sumă de pr lei precum și cu suma de bs9 lei (b3 lei+b4 lei) pentru care s-a admis contestația, rezultând bază impozabilă în sumă de 3.---- lei căreia îi corespunde un impozit pe venit datorat în sumă de i1 lei față de q lei stabilit la control.

- pentru anul 2010, baza impozabilă stabilită la control se diminuează cu suma de b6 lei rezultând un venit net impozabil stabilit suplimentar în sumă de vv2010 și un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă de vv12010 lei față de q2 lei stabilit la control.

Față de cele de mai sus rezultă că în mod corect și legal s-a stabilit la control, în sarcina I.I. "C.E." obligația suplimentară de plată la impozitul pe venit în sumă de ivd lei (din care i1 lei - în 2009 și vv12010 lei în 2010) și pe cale de consecință contestația urmează a se respinge parțial pentru această sumă și a se admite parțial pentru impozitul pe venit în sumă de ia lei.

#### **Referitor la majorările de întârziere în sumă de ac lei.**

**În fapt**, pentru neachitarea la scadență a impozitului pe venit și a taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de plată, organul de inspecție fiscală a calculat în conformitate cu prevederile art. 119, 120 și 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare obligații fiscale accesorii (majorări și penalități de întârziere) în sumă de ac lei din care aferente taxei pe valoarea adăugată (în sumă de xxx lei), în sumă de xx lei și pentru impozitul pe profit (în sumă de x lei) în sumă de x1 lei.

Deoarece în sarcina contestatoarei s-au reținut prin prezenta decizie ca datorate debitul în sumă de a2 lei la taxa pe valoarea adăugată și în sumă de ivd lei la impozitul pe venit și s-a admis parțial contestația pentru impozitul pe venit în sumă de ia lei și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de a1 lei se reține că I.I. "C.E." datorează și majorările și penalitățile de întârziere în sumă de ac1 lei din care în sumă de ac11 lei pentru impozitul pe venit și în sumă de ac12 lei pentru taxa pe valoarea adăugată datorate și nu datorează majorările și penalitățile de întârziere în sumă de ac13 lei din care în sumă de ac14 lei pentru impozitul pe venit și în sumă de ac15 lei pentru taxa pe valoarea adăugată, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul"**, urmând a se respinge parțial ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ac1 lei și a se admite parțial contestația pentru suma de ac13 lei cu titlul de majorări și penalități de întârziere.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

## **DECIDE**

**1. Respingerea parțială** a contestației formulată de I.I. "C.E." cu domiciliul în localitatea S comuna M, jud. V împotriva Deciziei de impunere privind soluționarea la persoane fizice a decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. ----/30.11.2011 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.11.2011 întocmite de reprezentanți ai A.I.F. V - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în bază măsurilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. ---- încheiat la data de 30.11.2011 și menținerea ca datorate a obligațiilor fiscale de plată **în sumă de xxxxx lei**, din care:

- a2 lei -TVA de plată;
- ac12 lei -majorări de întârziere aferente TVA;
- ivd lei- impozit pe venit ;
- ac11 lei- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

**2. Admiterea parțială a contestației** contestației formulată de I.I. "C. E" cu domiciliul în S-M, județul V pentru **suma de xxxxx lei** reprezentând:

- a1 lei -TVA de plată;
- ac15 lei -majorări de întârziere aferente TVA;
- ia lei- impozit pe venit;
- ac14 lei- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit și **anularea**

**parțială** a Deciziei de impunere privind soluționarea la persoane fizice a decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. ---/30.11.2011 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ---/30.11.2011 pentru aceste sume.

**3.** Decizia nr. .../22.02.2012 se transmite celor în drept, respectiv I.I. C. E. cu domiciliul în localitatea S, comuna M județul V și A.I.F. V.

**4.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**