



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
....., Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

**D E C I Z I A**

**Nr.36 din ..... 2010**

Privind : soluționarea contestației formulată de S.C..... S.R.L. cu sediul social în municipiul ....., județul Teleorman, înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr...../28.05.2010.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. .... /28.05.2010, S.C..... S.R.L., cu sediul social în municipiul ....., județul Teleorman a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../28.04.2010, sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr. .... /23.04.2010, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Întrucât contestația a fost depusă direct la organul de soluționare, acesta prevalându-se de prevederile pct. 3.4 al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a transmis contestația și dovezile aduse de petentă în susținerea cererii, organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, solicitând prin Adresa nr...../02.06.2010 constituirea dosarului contestației, verificarea condițiilor procedurale obligatorii și întocmirea referatului cu propuneri de soluționare, având în vedere toate argumentele contestatoarei.

Prin Adresa nr..... din 15.06.2010 organul fiscal abilitat s-a conformat în sensul celor solicitate.

Așa fiind, obiectul contestației îl constituie suma totală în cuantum de ..... lei reprezentând :

- impozit pe profit: ..... lei:
- majorări de întârziere: ..... lei.
- TVA : ..... lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte condiții procedurale de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este competentă să soluționeze pe fond cererea.

**I. S.C. .... S.R.L., cu sediul social în mun. ...., jud. Teleorman** contestă Decizia de impunere nr. nr...../28.04.2010, sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr. .... /23.04.2010, documente emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, pentru suma de ..... lei, reprezentând impozit pe profit, majorări de întârziere aferente și TVA, ca urmare a

majorării bazei de impunere, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

Organele de inspecție fiscală au estimat producțiile agricole ale anului 2008 și implicit veniturile obținute pe baza unor producții medii comunicate de SC ..... SRL, SA ....., SA..... și SC ..... SRL ....., fără a se avea în vedere că producțiile agricole sunt influențate de numeroși factori, cum ar fi potențialul agro-chimic al solului, calitatea semințelor utilizate, cantitatea de îngrășăminte chimice administrate, efectuarea lucrărilor de ierbicidare și combatere a dăunătorilor la termen și ori de câte ori este cazul, influența factorilor naturali (seceta, grindina, vijelie, îngheț, etc.), efectuarea lucrărilor de întreținere la termenele optime.

Petenta susține că producțiile medii folosite în cazul estimării au rezultat ca medii aritmetice între producții mai mici și producții mai mari obținute de diferiți fermieri sau societăți agricole cu condiții diferite de producție (influențate de factorii enunțați mai sus) și deci nu sunt concludente și relevante în estimările efectuate.

Din situația centralizatoare privind producțiile medii în anul 2008, a organelor de inspecție fiscală, solicită a se constata diferențe de ..... kg/ha la cultura de grâu - între SC ..... SRL și SA ..... -, iar la floarea soarelui diferențe de ..... kg/ha (corespunzând un raport de 3,3 la 1 și respectiv 2 la 1). Mai sesizează că în cazul culturii de porumb, diferența la producția medie între SC ..... SRL și ..... SRL ..... este de ..... Kg/ha (raport 2,6 la 1).

Ca urmare a diferențelor mari exemplificate, mediile utilizate în cazul estimării producției devin nereale și nefondate, producțiile respective nefiind obținute.

Face precizarea că zona ..... – în cazul SC ..... SRL – are un potențial productiv al pământului superior zonei ....., fiind amenajat și pentru irigat. Susține că o producție medie de ..... kg/ha la cultura de grâu nu a fost obținută vreodată în județ, iar producția medie realizată de contestatoare în anul 2008 este asemănătoare cu cea a SA ..... ( ..... kg/ha față de ..... kg/ha), în condiții similare financiare și de producție.

Sesizează asupra faptului că organele de inspecție fiscală nu au prezentat, cu ocazia estimărilor efectuate, probele materiale care au stat la bază, respectiv bonuri de consum, fișe tehnologice, certificate de precipitații, buletine de cartare agrochimică, etc., precum și alte elemente cum ar fi cantitățile de îngrășăminte administrate la hectar, cantitatea de sămânță la hectar, soiurile utilizate, cartarea agrochimică a soiurilor, numărul de tratamente fitosanitare efectuate, cantitatea de precipitații și data producerii acestora, influența unor factori naturali (grindină, secetă, vijelie, îngheț), efectuarea lucrărilor de întreținere la termene optime.

Susține că asigurarea culturilor nu este obligatorie și nu cuprinde toți factorii naturali de risc.

Fără probe legale și fără temei legal, estimarea s-a asimilat cu o lipsă în gestiune a unor produse care nu au fost obținute, nu au intrat în gestiune și, în consecință, nu putea fi înregistrate în contabilitatea firmei. Numai documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului pot constitui probe la stabilirea bazei impozabile.

Face trimitere la utilizarea unor prețuri medii comunicate de INS-DGS Teleorman cu Adresa nr...../18.11.2008, în estimarea bazelor de impunere.

Mai sesizează fapt că Decizia de impunere nr...../28.04.2010 nu conține categoria de impozit sau taxă, precum și cuantumul acestora.

Temeiul legal invocat de către petentă în susținerea cauzei:

-art.67, alin.1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează: „...*Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai*

*apropiate situației de fapt fiscale”;*

-art.16-18, Cap.IV din OG nr.9/1992, republicată în MO nr.763/2002 unde se precizează că, *„aceste date se utilizează numai în scopuri statistice și nu pot servi ca probe în justiție sau la stabilirea unor drepturi sau obligații”*.( referitor la prețurile medii statistice utilizate);

-art.19, alin.1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare , coroborat cu prevederile Titlului II, pct.12 din HG nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează: „*Veniturile și cheltuielile ce se i-au în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate, potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare* “.

-art.128, alin.4), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-art. 64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care se referă la forța probantă a documentelor justificative și a evidențelor contabile;

-art.87 al OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitor la forma și conținutul deciziei de impunere.

Se mai precizează că nu au apărut elemente noi de natură a impune reverificarea societății petiționare, precum și faptul că Decizia nr...../10.03.2010 a DGFP Teleorman, prin care s-a desființat Decizia de impunere nr...../18.12.2009, pentru suma totală de ..... lei este corectă, întrucât s-a bazat pe documente și probe legale, și a ținut seama de influența factorilor de producție din agricultură asupra producțiilor obținute.

În consecință, estimarea și de această dată este eronată, nefiind susținută cu probe recunoscute de lege, nu are temei legal, astfel că majorarea bazei de impunere este nejustificată.

Pe baza acestor considerente, se solicită admiterea contestației și anularea sumelor stabilite suplimentar prin Raportul de inspecție fiscală nr...../23.04.2010, în cuantum total de ..... lei (..... lei impozit pe profit, ..... lei majorări de întârziere, ..... lei taxă pe valoarea adăugată).

Se aduce în susținere următoarele documente:

- Raportul de inspecție fiscală nr...../13.04.2010;

- Decizia de impunere nr...../28.04.2010;

-Situația centralizatoare a producțiilor medii pe anul 2008, întocmită de organul de inspecție fiscală;

- Adresa nr...../18.11.2009 a Direcției Județene de Statistică Teleorman;

- Producțiile medii de la SA .....

- Adresa nr...../26.05.2010 a SC ..... SRL ..... de corectare a producției medii la floarea soarelui;

- Adresa nr...../06.04.2010 a SC ..... SRL .....

**II. Din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 20.04.2010 și înregistrat sub nr...../23.04.2010, sintetizat în Decizia de impunere nr. .... /28.04.2010 – atacate -, acte emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Teleorman, se rețin următoarele:**

Inspecția fiscală s-a efectuat – urmare a celor dispuse prin Decizia

nr.09/10.03.2010 emisă de Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP Teleorman - în baza prevederilor Titlului VII din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și accesoriilor aferente acestora.

Perioada supusă inspecției:

-01.01.2008-31.12.2008 pentru impozitul pe profit;

-01.01.2008-30.06.2009 pentru TVA .

## 1. Referitor la impozitul pe profit

**La 31.12.2008**, conform balanței de verificare și a declarației fiscale anuale „cod 101” privind impozitul pe profit, contribuabilul a înregistrat un profit impozabil de ..... lei, pentru care a stabilit un impozit pe profit în sumă de ..... lei.

În urma inspecției fiscale, în ceea ce privește veniturile, s-au constatat următoarele:

În cursul anului 2008 s-a înregistrat în contul 345 – *produse finite* – suma de ..... lei ca producție agricolă.

Organele de inspecție fiscală susțin că autoarea cererii nu a prezentat toate documentele contabile justificative care au stat la baza înregistrării producției în curs de execuție, variației stocurilor și descărcarea din gestiune, fiind lipsite astfel de instrumentele necesare pentru a analiza modul de înregistrare și descărcare a gestiunii pentru producția în curs de execuție, pentru produsele finite și variația stocurilor.

Așa fiind, în baza dispozițiilor art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a dispozițiilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a procedat la estimarea bazei de impunere aferentă producției de cereale și plante tehnice. În acest sens, s-a avut în vedere prevederile pct.65.2. din HG nr.1.050/2004 privind Normele de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere datele și informațiile deținute despre 4 contribuabili cu activități similare, potrivit Anexei nr.5 din *raport*.

S-a mai avut în vedere datele extrase din fișele de cont pentru producția finită, cont 345, la grâu și floarea soarelui (Anexa nr.6) - anexate în copie -, Adresa nr...../19.11.2009 a Primăriei comunei ....., prin care se comunică suprafețele de teren cu care autoarea cererii figurează în Registrul agricol pentru anul 2008 (Anexa nr.7), și Adresa nr...../18.11.2009 a Institutului Național de Statistică - DGS Teleorman, prin care sunt comunicate prețurile medii la cereale și plante tehnice (Anexa nr.8).

Pentru estimarea producției, organele de inspecție fiscală susțin că au solicitat date și informații de la 4 unități de producție cu condiții de producție și tehnologii similare, în aceeași zonă agricolă și cu volum de activitate comparabil.

S-au avut în vedere prețurile medii comunicate de INS-DGS Teleorman la porumb, întrucât firma petiționară nu a înregistrat în evidențele contabile producția de porumb, iar în cazul producțiilor de grâu și floarea soarelui, prețurile medii au fost extrase din Fișele de cont privind produsele finite.

Pe baza acestor date, pentru anul 2008 s-a estimat o producție de cereale și plante tehnice în cuantum de ..... lei, după cum urmează:

- grâu: ..... ha x 3.651 kg/ha x 0,38 lei = ..... lei
- porumb: ..... ha x 2.789 kg/ha x 0,70 lei = ..... lei
- floarea soarelui: ..... ha x 1.352 kg/ha x 0,77 lei = ..... lei

În aceste condiții, organul fiscal abilitat a procedat la majorarea veniturilor impozabile cu suma de ..... lei, căreia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar de ..... lei (..... lei x 16 %), întrucât petiționara a înregistrat în contul 345 – *produse finite* – doar ..... lei.

Se mai constată faptul că autoarea contestației nu a încheiat contract de asigurare în cazul culturii de porumb, și nici acte constatatoare pentru eventuale pagube, care să justifice obținerea producțiilor mici în cazul culturilor de grâu și floarea soarelui.

S-a apreciat ca fiind încălcate prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de ..... lei în baza art.119, art.120 ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Neputându-se stabili în sarcina contestatoarei sume mai mari decât cele din actul administrativ desființat – potrivit dispozițiilor pct.12.8. al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată -, obligațiile fiscale suplimentare au rămas la nivelul celor cuprinse în Decizia de impunere nr...../18.12.2009, adică:

- baza impozabilă : ..... lei;
- impozit pe profit : ..... lei;
- sume accesorii : ..... lei.

## **2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată**

Agentul economic este înregistrat în scopuri de TVA din data de 05.10.2004 conform certificatului Seria B nr....., perioada fiscală fiind trimestrul calendaristic potrivit art.156 indice 1), alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor constatate, potrivit celor specificate la Cap.II. pct.1., s-a stabilit o sumă suplimentară de natura taxei pe valoarea adăugată de ..... lei, aferentă bazei impozabile de ..... lei.

S-a stabilit ca fiind încălcate prevederile art.128, alin.(4), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Și în această situație, neputându-se stabili în sarcina contestatoarei sume mai mari decât cele din actul administrativ desființat – potrivit dispozițiilor pct.12.8. al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată -, obligațiile fiscale suplimentare au rămas la nivelul celor cuprinse în Decizia de impunere nr...../18.12.2009, adică:

- baza impozabilă : ..... lei;
- TVA : ..... lei.

În aceste condiții, soldul contului 4424 – *TVA de rambursat* – în valoare de ..... lei, evidențiat în Balanța de verificare la 30.06.2009, s-a dispus a fi diminuat cu suma de ..... lei.

## **III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile**

**contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, se rețin următoarele:**

S.C. .... S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul ....., str. ....., județul Teleorman, număr de înregistrare la O.R.C. Teleorman J34/...../2004, CIF ..... atribut fiscal RO, activitatea principală desfășurată conform certificatului de înregistrare este - cod CAEN 0141 – „Activități de servicii anexe agriculturii, grădinărit peisagistic”, și - cod CAEN al altor activități desfășurate în perioada verificată -0111-„Cultivarea cerealelor, porumbului și a altor plante c.a.”, fiind reprezentată de d-l..... în calitate de administrator.

**Cauza supusă soluționării este aceea dacă măsura adoptată de organele de inspecție fiscală - de estimarea bazei de impunere, aferentă valorii producției de cereale neînregistrată, - urmare căreia petentei i-au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată în cunștumul contestat, - are temei legal, și este susținută de probe recunoscute de lege, în condițiile în care autoarea cererii susține contrariul.**

#### **1.a). Referitor la impozitul pe profit în cuantumul de ..... lei**

**În fapt**, așa cum se reține din documentele anexate la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr. ..../28.04.2010, care constituie o sinteză a Raportului de inspecție încheiat la data de 20.04.2010 și înregistrat sub nr...../23.04.2010, au fost stabilite în sarcina societății petiționare obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit la nivelul valorii de ..... lei.

În urma inspecției fiscale, în ceea ce privește veniturile, s-a constatat faptul că în cursul anului 2008 a fost înregistrată în contul 345 – *produse finite* – suma de 348.615 lei ca producție agricolă, în condițiile în care autoarea cererii nu a prezentat toate documentele contabile justificative care au stat la baza înregistrării producției în curs de execuție, variației stocurilor și descărcarea de gestiune, fiind astfel lipsită de instrumentele necesare pentru a analiza modul de înregistrare și descărcare a gestiunii pentru producția în curs de execuție, pentru produsele finite și variația stocurilor.

Așa fiind, în baza dispozițiilor art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a dispozițiilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a procedat la estimarea bazei de impunere aferentă producției de cereale și plante tehnice.

În acest sens, s-a avut în vedere prevederile pct.65.2. din HG nr.1.050/2004 privind Normele de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere datele și informațiile deținute despre 4 contribuabili cu activități similare, potrivit Anexei nr.5 din *raport*.

S-a mai avut în vedere datele din Fișele de cont pentru producția finită, cont 345, la grâu și floarea soarelui (Anexa nr.6), Adresa nr...../19.11.2009 a Primăriei comunei ....., prin care se comunică suprafețele de teren cu care autoarea cererii figurează în Registrul agricol pentru anul 2008 (Anexa nr.7), și Adresa nr...../18.11.2009 a Institutului Național de Statistică - DGS Teleorman, prin care sunt comunicate prețurile medii la cereale și plante tehnice (Anexa nr.8).

Pentru estimarea producției, organele de inspecție fiscală susțin că au solicitat date și informații de la 4 unități de producție cu condiții de producție și tehnologii

similare, în aceeași zonă agricolă și cu volum de activitate comparabil.

S-au avut de asemenea în vedere prețurile medii comunicate de INS-DGS Teleorman, la cultura de porumb, întrucât firma petiționară nu a înregistrat în evidențele contabile producția de porumb, iar în cazul producțiilor de grâu și floarea soarelui, prețurile medii extrase din Fișele de cont privind produsele finite.

Pe baza acestor date, pentru anul 2008 s-a estimat o producție de cereale și plante tehnice în cuantum de ..... lei, după cum urmează:

- grâu: ..... ha x 3.651 kg/ha x 0,38 lei = ..... lei
- porumb: ..... ha x 2.789 kg/ha x 0,70 lei = ..... lei
- floarea soarelui: ..... ha x 1.352 kg/ha x 0,77 lei = ..... lei

Așa fiind, organul fiscal abilitat a procedat la majorarea veniturilor impozabile cu suma de ..... lei (..... lei – ..... lei), căreia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ..... lei (..... lei x 16 %), petiționara înregistrând în contul 345 – *produse finite* – doar ..... lei.

S-a mai reținut faptul că autoarea contestației nu a încheiat contract de asigurare în cazul culturii de porumb, care să justifice neînregistrarea în contabilitatea firmei a contravalorii acesteia, și nici acte constatatoare pentru eventuale pagube, care să motiveze obținerea producțiilor mici în cazul culturilor de grâu și floarea soarelui.

Întrucât nu se putea stabili în sarcina contestatoarei sume mai mari decât cele din actul administrativ desființat – potrivit dispozițiilor pct.12.8. al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată -, obligațiile fiscale suplimentare au rămas la nivelul celor cuprinse în Decizia de impunere desființată nr...../18.12.2009, adică:

- baza impozabilă : ..... lei;
- impozit pe profit : ..... lei.

În vederea pronunțării unei soluții în speța dedusă judecății, organul de revizuire reține că **în drept** sunt aplicabile reglementările legale ce urmează a fi citate:

- ORDONANȚA GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 -, cu modificările și completările aduse până la data de 1 ianuarie 2009:  
- ART. 7

*Rolul activ*

(2) *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.*

- ART. 67

*Estimarea bazei de impunere*

(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.*

- ART. 82

*Forma și conținutul declarației fiscale*

(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. (...)

- ART. 94

*Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

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

(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:

(...)

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

- ART. 105

*Reguli privind inspekția fiscală*

(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

- 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.**

- HOTĂRÂREA GUVERNULUI nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 651 din 20 iulie 2004 -:

*Norme metodologice:*

- 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 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările aduse până la data de 15 decembrie 2008:

*CAP. II*

*Calculul profitului impozabil*

*Reguli generale*

- ART. 19

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

- ART. 35

*(3) Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitului pe profit.*

-LEGEA nr. 82 din 24 decembrie 1991 (republicată) a contabilității – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 48 din 14 ianuarie 2005:

- ART. 6

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

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.*

- ORDIN nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 893 din 6 octombrie 2005 – emis de AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ:

- 12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

Organul de revizuire, analizând documentele care constituie dosarul cauzei, raportat la cadrul legislativ mai sus citat apreciază că organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere cu respectarea dispozițiilor legale în materie, în urma confruntării datelor din contabilitatea firmei, reflectate în declarațiile fiscale, cu informații din alte surse.

S-a reținut faptul că autoarea cererii nu a prezentat toate documentele contabile justificative care au stat la baza înregistrării producției în curs de execuție, variației stocurilor și descărcarea de gestiune, fiind astfel lipsită de instrumentele necesare pentru a analiza modul de înregistrare și descărcare a gestiunii pentru producția în curs de execuție, pentru produsele finite și variația stocurilor. Nu a justificat neînregistrarea în evidențele contabile valoarea producției realizate în cazul culturii de porumb; situații care a condus luarea măsurilor legale de către organul fiscal abilitat de determinare a bazei de impunere prin estimare, trebuind avute în vedere datele și documentele relevante în speță, și care să conducă la identificarea elementelor cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au fost obligate – în baza dispozițiilor legale în materie citate anterior - să procedeze la solicitarea de informații de la terți, care să conducă la stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate față de creanța fiscală stabilită și declarată la momentul începerii inspecției

fiscale, având drept consecință stabilirea de diferențe privind obligațiile fiscale de plată, în cuantumul contestat.

Urmare a aplicării cadrului legislative invocat, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina autoarei cererii obligații fiscale suplimentare de plată.

Organele de revizuire nu pot reține, în soluționarea favorabilă a cauzei, punctul de vedere al contestatoarei, consemnat la pozițiile 1.a) – c) din contestație, potrivit cu care la estimare, nu s-au avut în vedere factorii naturali și tehnologiile aplicate, cu influență asupra producțiilor agricole aferente anului 2008, situație care au condus la realizarea unor producții medii la hectar nereale. Această situație a fost prevăzută de legiuitor și evitată de organele de inspecție fiscală, prin aplicarea întocmai a dispozițiilor pct.65.2. din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la indentificarea acelor elemente care au fost cele mai apropiate situației de fapt fiscale; organul fiscal având în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre un număr de 4 (patru) contribuabili cu activități similare (SC ..... SRL, SA ....., SA ..... și SC ..... SRL .....).

Cât despre sesizarea faptului că nu i s-au prezentat probe pentru *societățile mator*, respective bonuri de consum, fișe tehnologice, certificate de precipitații, buletine de cartare agrochimică, etc., este necesar să se rețină că aceste obligații nu sunt prevăzute legal și – ca atare -, nu pot fi puse în sarcina organelor de inspecție fiscală.

În aceste condiții, contrar punctului de vedere al petiționarei, specificat la litera d) din cerere, estimarea efectuată are în vedere dispozițiile legale, așa cum au fost citate anterior și se bazează pe probe legale, potrivit documentelor care constituie dosarul contestației ( copiile fișelor de cont pentru producția finită, cont 345, pentru determinarea prețurilor medii în cazul producțiilor la grâu și floarea soarelui; Adresa nr...../19.11.2009 a Primăriei comunei ....., prin care se comunică suprafețele de teren cu care autoarea cererii figurează în Registrul agricol pentru anul 2008; Adresa nr...../18.11.2009 a Institutului Național de Statistică DGS Teleorman prin care sunt comunicate prețurile medii la cereale și plante tehnice în situația neînregistrării în evidențele contabile a producției de porumb; informațiile de la 4 unități de producție cu condiții de producție și tehnologii similare, în aceeași zonă agricolă și cu volum de activitate comparabil ).

În ceea ce privește argumentele aduse de contestatoare cu privire la faptul că în stabilirea bazei de impunere, documentele contabile proprii constituie probe, potrivit susținerilor de la litera e), - cu trimitere la dispozițiile art.64 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare -, acestea sunt veridice, însă în speța de față, în care nu au fost înregistrate în totalitate producțiile agricole obținute, nu pot opera. Această situație, este acceptată în fapt prin însăși cererea depusă; obiecțiile aduse referindu-se la modul cum a fost stabilită estimarea bazei de impunere, și nicidecum să aducă în susținere elemente cu privire la faptul că evidențele proprii ar reflecta cu fidelitate veniturile realizate. Este de reținut faptul că, din datele extrase din dosarul contestației, rezultă contrariul celor susținute, și anume, evidențele contabile ale firmei nu reflectă în totalitate veniturile realizate, situație care a obligat organele de inspecție fiscale la aplicarea dispozițiilor legale citate cu privire la stabilirea bazei de impunere prin estimare, aducând în sprijin probele contestate în mod nejustificat de petiționară.

Referitor la cele precizate la litera f) din cerere, este necesar a se reține că prețurile medii utilizate a fost cele extrase din fișele de cont pentru producția finită -

cont 345 -, anexate în copie la dosarul cauzei, cu excepția producției de porumb care în mod nejustificat nu a fost înregistrată în contabilitate.

Obiecțiile aduse, conform literei g) din contestației, referitoare la transmiterea Deciziei de impunere nr...../28.04.2010, fără ca aceasta să conțină datele referitoare la categoria de impozite și quantumul acestora, organul de revizuire a luat act de Adresa nr..... din 03.05.2010 a Activității de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Teleorman, anexată la dosarul cauzei, primită de petiționară sub semnătură la data de 03 mai 2010 – dată anterioară celei de depunere a contestației din 28 mai 2010, prin care s-a transmis un exemplar din *decizie*, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../23.04.2010, întrucât exemplarul transmis inițial a fost listat în mod eronat din cauze obiective. Acest demers poate avea în vedere și dispozițiile art.48 al OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Este de reținut și faptul că însăși contestatoarea face trimerere la o serie de acte normative care, în fapt, au stat la baza constatărilor din actul administrativ fiscal atacat, respectiv art.67, alin.1) din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art.19, alin.1) din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cât privește trimiterea la dispozițiile art.16-18, Cap.IV, din OG nr.9/1992, republicată, privind organizarea statisticii publice, cu referire la utilizarea datelor numai în scopuri statistice, neputând servi la stabilirea unor drepturi sau obligații, din documentele care constituie dosarul cauzei, rezultă că prețurile medii utilizate la estimarea bazei de impunere, au fost cele din evidențele proprii ale petentei în cazul producțiilor de grâu și floarea soarelui, producții înregistrate parțial în evidențele contabile, prețuri medii utilizate care sunt mult sub cele comunicate de INS-DGS Teleorman ( la grâu 0,38 lei/kg față de 0.66 lei/kg; la floarea soarelui 0,77 lei/kg față de 0,99 lei/kg). În cazul producției de porumb, nu s-au utilizat date din evidențele firmei, în lipsa acestora, ca urmare a neînregistrării producției realizate. Prin utilizarea prețului mediu în acest caz, este necesar a se reține că nu a condus la *identificarea unor subiecți statistici, în mod direct sau indirect, dezvoltând astfel informații cu caracter individual.*

Nu poate avute în vedere, în soluționarea favorabilă a cauzei, nici punctul de vedere potrivit căruia Decizia nr...../10.03.2010 a DGFP Teleorman, prin care s-a desființat Decizia de impunere nr...../18.12.2009, pentru suma totală de ..... lei este corectă, întrucât s-a bazat pe documente și probe legale, și a ținut seama de influența factorilor de producție din agricultură asupra producțiilor obținute. Soluția dată, așa cum rezultă din parcurgerea respectivei decizii, nu s-a bazat pe aspecte legate de *influența factorilor de producție din agricultură asupra producțiilor obținute.*

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – **analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie citate** -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduc la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin Decizia de impunere ...../28.04.2010 – sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr...../23.04.2010 -.

În aceste condiții, contestația urmează să fie **respinsă ca neîntemeiată pentru suma de ..... lei, reprezentând diferență impozit pe profit.**

#### **1.b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în quantum de ..... lei**

**În fapt**, așa cum se reține din documentele anexate la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr. ..../28.04.2010, care constituie o sinteză a Raportului de inspecție încheiat la data de 20.04.2010 și înregistrat sub nr...../23.04.2010, au fost stabilite în sarcina societății petiționare obligații fiscale suplimentare reprezentând taxa pe valoarea adăugată la nivelul valorii de ..... lei.

Inspecția fiscală, în ceea ce privește veniturile, a condus la mărirea bazei de impunere prin estimare, cu suma de ..... lei, căreia îi revine o obligație fiscală suplimentară de plată de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei.

Întrucât nu se putea stabili în sarcina contestatoarei sume mai mari decât cele din actul administrativ desființat – potrivit dispozițiilor pct.12.8. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată -, obligațiile fiscale suplimentare au rămas la nivelul celor cuprinse în Decizia de impunere desființată nr...../18.12.2009, adică:

- baza impozabilă : ..... lei;
- taxă pe valoarea adăugată: ..... lei.

Organul de revizuire apreciază că în mod legal au fost aplicate **în drept** și dispozițiile art.128, alin.(4), lit.d) din LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările aduse până la data de 15 decembrie 2008:

#### *Livrarea de bunuri*

#### **ART. 128**

**4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:**

(...)

**d) bunurile constatate lipsă din gestiune, (...)**

Baza de impunere stabilită prin estimare, este aceeași de la cap.III, pct.1 al prezentei decizii, față de care organul de soluționare s-a pronunțat prin arătarea motivelor de fapt și a temeiului de drept, în mod analitic.

În susținerea soluției ce urmează a fi dată și în această speță vin dispozițiile legale citate la cap.III, pct.1, și anume:

-art.7, alin(2); art.67, alin. (1)-(2); art.82, alin.(3); art.94 alin.(1) , alin.(2) lit.a)-b) și alin.(3) lit.a)-f); art.105 alin.(1); art.213; din ORDONANȚA GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 -, cu modificările și completările aduse până la data de 1 ianuarie 2009;

- pct.65, alin.(1), lit.a) și pct.65 alin.(2) din HOTĂRÂREA GUVERNULUI nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 651 din 20 iulie 2004 -;

- art.11, alin.(1) din LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 -, cu modificările și completările aduse până la data de 15 decembrie 2008;

- pct.12.8. al ORDINULUI nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată – publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 893 din 6 octombrie 2005 – emis de AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ;

- art.6 al LEGII nr. 82 din 24 decembrie 1991 (republicată) a contabilității – publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 48 din 14 ianuarie 2005;

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – **analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie citate** -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduc la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin Decizia de impunere ...../28.04.2010 – sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr...../23.04.2010 -.

În consecință, contestația urmează să fie **respinsă ca neîntemeiată și pentru suma de ..... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.**

**2. Cu privire la baza legală privind obligarea la plată a majorărilor de întârziere în cuantumul contestat (de ..... lei) aferente diferenței de impozit pe profit, stabilit suplimentar**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este legal investită a se pronunța cu privire la obligarea la plată a accesoriilor în cuantumul contestat, în condițiile în care debitul principal este datorat.**

Au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de ..... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, în baza dispozițiilor art.119, art.120 ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât nu se putea stabili în sarcina contestatoarei sume accesorii mai mari decât cele din actul administrativ desființat – potrivit dispozițiilor pct.12.8. al Ordinului președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată -, obligațiile fiscale suplimentare au rămas la nivelul celor cuprinse în Decizia de impunere nr...../18.12.2009, adică **..... lei.**

În vederea pronunțării unei soluții în speța dedusă judecății, organul de revizuire reține că **în drept** sunt aplicabile reglementările legale ce urmează a fi citate din ORDONANȚA GUVERNULUI nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 -, cu modificările și completările aduse până la data de 1 ianuarie 2009:

- ART. 119

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

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

- ART. 120

*Majorări de întârziere*

*(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.*

Având în vedere faptul că motivațiile aduse de petiționară – cu privire la stabilirea în condiții nelegale a obligației de plată principală – nu înlătură, prin argumentele legitime, constatările organelor de inspecție fiscală, și având în vedere argumentele în fapt coroborate cu temeiul de drept citat anterior, conduc la **respingerea ca neîntemeiată a solicitărilor petiționarei privitoare la acest capăt de cerere, pentru suma de ..... lei.**

Și principiului de drept - **accesoriul urmează calea principalului** - își găsește deasemenea aplicabilitatea în speța de față.

\*  
\*       \*  
\*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr.109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a HG nr.1050/2004 privind Normele de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precum și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, directorul executiv al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman

### **DECIDE :**

**Art.1. Se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de SC ..... SRL ..... împotriva Deciziei de impunere nr...../28.04.2010, sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr. ..../23.04.2010, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, menținându-se – în consecință – în sarcina petiționarei obligațiile de plată stabilite suplimentar în cuantum total de de ..... lei reprezentând :

**-impozit pe profit:**                ..... lei;  
**-majorări de întârziere:**        ..... lei;  
**-TVA :**                                        ..... lei.

**Art.2.** Decizia poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

**Art.3.** Prezenta a fost redactată în 5 (cinci) exemplare, egal valabile, comunicate celor interesați.

**Art.4.** Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

**DIRECTOR EXECUTIV**