



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



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

**DECIZIA**

**Nr. 113 din 02.06.2011**

**Privind: soluționarea contestației nr. ... / ... .. , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice ... sub nr. ... / ... .. , formulată de S.C. ,, ... ” S.R.L. cu sediul în ... , Str. ... , Bl. ... , Sc. ... , Ap. ... , Jud. ...**

...

Prin cererea numărul ... / ... .. , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. , **SC ,, ... ” S.R.L.**, cu sediul social în Municipiul ... , Str. ... , Bl. ... , Sc. ... , Ap. ... , Județul ... a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... – ... / ... /... .. , sinteza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ... .. înregistrat sub nr. ... - ... / ... / ... .. , întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală ... .

Deoarece contestația a fost depusă direct la organul de soluționare, acesta prevalându-se de prevederile pct. 3.4 – 3.7 din 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, organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală ... , solicitându-i cu adresa nr. ... / ... .. , să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare.

Având în vedere toate argumentele contestatoarei, am primit în acest sens referatul cu propunerile de soluționare fără număr, înaintat cu adresa nr. ... / ... .. , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. .

Organul de revizuire solicită la D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. ... / ... .. ca în termen legal să individualizeze și să ne comunice accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, suplimentar stabilită în urma inspecției fiscale, respectiv:

- accesoriile aferente debitului de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată defalcată pe sumele menționate în actul de control, după cum urmează:
  - ... lei - T.V.A. colectată aferentă facturii fiscale nr. ... / ... .. ;
  - ... lei - aferent lipsei inventar în sumă de ... lei;

- ... lei - aferent estimării producției de grâu.

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. ... / ... .. , înregistrată la D.G.F.P. ... ne comunică următoarele:

- majorările de întârziere și penalitățile de întârziere în sumă totală de ... lei, sunt aferente T.V.A. colectată suplimentar în sumă de ... lei, urmare estimării producției de grâu.

Astfel, obiectul contestației îl constituie **suma de ... lei** reprezentând:

- <b>T.V.A. de plată</b>	- ... lei;
- majorări de întârziere	- ... lei.

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală nr. ... , cu adresa nr. ... / ... .. , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. a depus:

- Referatul cu propunerile de soluționare a contestației;
- Raportul de inspecție fiscală nr. ... – ... .. / ... .. , împreună cu anexele;
- Decizia de impunere nr. ... – ... .. / ... .. ;
- Contestația S.C. ,, ... ”S.R.L. ... , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. ;

arătând motivele de fapt și de drept și făcând mențiunea că **nu a fost întocmită sesizare penală**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare, data luării la cunoștință de către petentă fiind 24.03.2011.

Fiind îndeplinite procedurile de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... , este competentă să soluționeze cererea.

**I. Prin cererea nr. ... / ... .. înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. , S.C. ,, ... ” S.R.L. contestă suma de ... lei în loc de ... lei, cât a fost stabilit prin Decizia de impunere nr. ... – TR ... / ... .. emisă de D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală nr. ...**

- <b>T.V.A.</b>	- ... lei;
- majorări de întârziere	- ... lei;
<b>TOTAL</b>	<b>... lei</b>

**motivând următoarele:**

**În fapt:** prin Decizia de impunere – privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... - ... .. / ... .. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice ... , s-a stabilit în sarcina petentei obligația de plată a sumei totale de ... lei.

Așa cum rezultă din decizia pe care o contestă, cât și din Raportul de Inspecție Fiscală încheiat la data de ... .. nr. ... – ... .. / ... .. întocmit de inspectorii din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspecție Fiscală, motivele pentru care au fost stabilite în sarcina petentei aceste obligații suplimentare au fost următoarele:

La finalizarea inspecției fiscale, efectuată în perioada ... .. – ... .. , cu ocazia discuției finale purtate cu organul de inspecție fiscală, când au fost prezentate constatările acestuia și consecințele fiscale ale acestora, precum și sumele stabilite

suplimentar, baza de impozitare privind T.V.A., s-a făcut precizarea că acestuia urmează să i se comunice oficial decizia de impunere (după emitere), împreună cu un exemplar al raportului de inspecție fiscală. Cu această ocazie, așa cum s-a consemnat la capitolul V din Raportul de inspecție fiscală, fila ... , administratorul societății și-a exprimat un punct de vedere în legătură cu constatările efectuate de către organele de inspecție fiscală și cu consecințele lor fiscale, arătând că nu este de acord cu acestea, fapt pentru care la primirea deciziei de impunere va formula contestație în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Pe data de ... .. , D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecției Fiscale cu adresa nr. ... din ... .. , comunică petentei pentru luare la cunoștință sub semnătură, la sediul acesteia, un exemplar din Decizia de impunere privind T.V.A. suplimentară de plată (nr. ... – TR ... / ... .. – conform mențiunilor din adresă) și un exemplar din Raportul de Inspecție Fiscală nr. ... – ... .. / ... .. , întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală nr. ... .

Prin decizia mai sus menționată, emisă în baza constatrilor efectuate în Raportul de Inspecție Fiscală nr. ... – ... .. din ... .. , care este anexă a acesteia, a fost modificată baza de impozitare privind T.V.A. stabilindu-se obligații de plată suplimentare către bugetul statului după cum urmează:

Nr. crt.	Denumirea impozitului sau taxei	Baza de impozitare stabilită suplimentar	Suma suplimentară de plată
1.	T.V.A.	...	...
2.	Majorări de întârziere	...	...
TOTAL		x	...

În urma analizei efectuate de către petentă, în ceea ce privește conținutul deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, așa cum ne-am expus punctul de vedere cu ocazia discuției finale, consemnat la capitolul V din raport, nu își însușește în totalitate constatările și diferențele stabilite de către organul de inspecție fiscală referitor la T.V.A.

**Obiectul contestației** îl constituie baza de impozitare stabilită suplimentar la T.V.A. în sumă de ... lei, respectiv diferență de T.V.A. de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente, în sumă de ... lei. Astfel, suma totală contestată este de ... lei.

**Motivele de fapt și de drept pentru care contestă sumele privind T.V.A. și majorările de întârziere aferente sunt următoarele:**

1) - motivele de fapt invocate de organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere, pentru stabilirea de sume suplimentare în ceea ce privește baza impozabilă a T.V.A., respectiv:

- vânzarea către administratorul societății a cantității de ... kg coriandru la prețul de ... lei/kg față de prețul de înregistrare în evidența contabilă de ... lei/kg;
- stabilirea ca lipsă în gestiune a unor produse finite în valoare totală de ... lei, a bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate;
- majorarea bazei de impunere în sumă de ... lei și T.V.A. colectată aferentă în sumă de ... lei, prin stabilirea prin estimare a producției medii obținute la cultura de grâu în anul ... nu pot constitui motivele de fapt pentru majorarea bazei de impozitare a T.V.A.

2) - temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere, pentru stabilirea de sume suplimentare în ceea ce privește baza impozabilă a T.V.A., respectiv:

- art. 128 alin. (4) lit. a) și d) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

4) „*Sunt asimilate livrările de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

a) *prelucrarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau plăților lor componente a fost dusă total sau parțial;*

[...]

d) *bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) – c)*

- art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 65.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

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.*

**Norme metodologice:**

Art. 65

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

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

b) *contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;*

c) *contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;*

d) *când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.*

**nu pot constitui temeiul de drept** pentru susținerea motivelor de fapt invocate pentru majorarea bazei impozabile a T.V.A., întrucât din constatările organului de

inspecție fiscală nu rezultă că societatea se regăsește în vreuna din situațiile enumerate mai sus, care să dea dreptul legal organului de inspecție să aplice această procedură.

### **I. Argumentăm afirmațiile noastre prin următoarele motive de fapt:**

1. Invocarea de către organele de control a încălcării prevederilor art. 128 alin. (4), lit. a) în cazul vânzării către administratorul societății a cantității ... kg ... la prețul de ... lei/kg este incorectă și ireală, deoarece în cazul respectiv nu este vorba de preluare de către persoana impozabilă a cantității respective de produse, pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, ci pur și simplu de o vânzare efectuată către o terță persoană.

2. Majorarea bazei de impunere a T.V.A. cu suma de ... lei, stabilită ca lipsă în gestiune a unor produse finite, reprezentând bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, este efectuată în mod incorect de către organul de inspecție fiscală, bunurile respective încadrându-se, așa cum am arătat și în nota explicativă dată, în categoria „*bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate...*”, „*operațiune care nu constituie livrare de bunuri*”, conform prevederilor art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3. În conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 65.1 lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Codul de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare, estimarea producției agricole obținute de către contribuabil, în anul ... , este făcută cu rea credință, fără a avea temei legal, în mod nejustificat și abuziv, întrucât elementele și informațiile utilizate de organul fiscal nu sunt cele mai relevante din următoarele motive:

- Datele, privind producțiile agricole medii/ha realizate în anii ... – ... , de diverse societăți agricole, conform proceselor verbale:

- nr. ... / ... .. ;
- nr. ... / ... .. ;
- nr. ... / ... .. ;
- nr. ... / ... .. ;

(anexate la raportul de inspecție) nu pot sta la baza estimării producției agricole realizate de S.C. „ ... ” S.R.L., întrucât organele de inspecție fiscală nu aduc argumente legale și reale privind datele și documentele prezentate de societățile verificate care ar avea relevanță pentru a fi folosite pentru estimarea producției societății noastre.

Deasemenea, având în vedere prevederile legale prin care „*Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale*”, nici din procesele verbale întocmite la societățile verificate, nici din constatările înscrise în raportul de inspecție întocmit, organele de inspecție fiscală nu prezintă care sunt acele elemente comune, cele mai apropiate și relevante pentru a susține constatarea efectuată de aceștia privind situarea producției societății noastre la nivelul stabilit prin estimare.

- Datele respective sunt obținute în urma deplasării organului de control în perioada ... .. – ... .. , pentru efectuarea unor cercetări la fața locului, ori aceste date culese de la persoanele respective nu sunt susținute de documente justificative, deoarece conform punctului 65.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organul fiscal trebuia să identifice acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care

sunt relevante pentru impunere, iar numai, în lipsa acestora, organul fiscal trebuia să aibă în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare. În cazul de față în afară de faptul că societățile respective desfășurau activitate de cultură vegetală, organul de inspecție fiscală nu a mai adus și alte informații privind similitudinea activității desfășurate. Astfel, nu sunt prezentate care sunt elementele, care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale vis-a-vis de acest contribuabil și care sunt datele și informațiile deținute în sensul că acei contribuabili desfășoară activități similare, respectiv cum sunt organizați și cum funcționează, în ce condiții de dotare cu utilaje și instalații, ce tehnologii folosesc pentru organizare și înființare a culturilor, pe ce fel de suprafețe, beneficiind de personal de specialitate și în ultimul rând pe ce tip, de teren.

## **II. Motivele de drept prin care susținem afirmațiile noastre sunt:**

**1.** – Prevederile art. 134.1 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*ART. 134.1 Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

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

Deși în cadrul verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală nu a avut nconstatări și nu a adus probe cu privire la efectuarea de livrări de produse agricole fără a se întocmi documente de livrare și fără a fi înregistrate în contabilitate, operațiuni care determină faptul generator și exigibilitatea T.V.A., în Decizia de impunere, organul de inspecție fiscală, în vederea susținerii deciziei de stabilire a bazei de calcul a T.V.A. colectată, prin estimarea producției agricole obținute de către contribuabil, în anul ... , menționează ca temei de drept prevederile art. 137 alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la baza de impozitare a T.V.A., fără a ține cont, în mod voit, de prevederile art. 134.1 alin. (1), mai sus menționat.

**2.** – Prevederile art. 5 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*ART. 5 Aplicarea unitară a legislației*

*(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

Considerăm că, stabilirea diferenței suplimentare a T.V.A. de plată în sumă de ... lei, nu este corect făcută, deoarece acesta s-a determinat prin așa - zisa estimare a bazei de impozitare a T.V.A. colectată, obținută la rândul ei prin estimarea producției agricole realizate în anul ... , fără a se preciza care sunt prevederile legislației fiscale aplicabile în acest sens.

**3.** Prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 6.1 din Normele

metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*ART. 6 Exercițarea 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”.*

Normele metodologice:

*ART. 6*

*6.1. În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.*

Stabilirea sumelor suplimentare nu se întemeiază pe constatări complete, asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, organul de inspecție fiscală estimând producția agricolă obținută fără a se ține cont de documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului care, conform art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, constituie probe la stabilirea bazei de impunere, aceasta fiind efectuată exclusiv pe baza datelor obținute de la alți contribuabili, totodată la stabilirea sumelor suplimentare organul de inspecție fiscală neprecizând care sunt mijloacele de probă prevăzută de lege, utilizate.

**4.** Prevederile art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*ART. 7 Rolul actv*

*[...]*

*(3) 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.*

Estimarea valorii producției agricole obținute, de către organul fiscal, s-a făcut fără a se identifica și fără a avea în vedere toate circumstanțele edificatoare în acest caz, respectiv s-au avut în vedere producțiile realizate de alți agenți economici cu activitate similară, fără a se preciza, nici cel puțin în acest caz, care sunt elementele edificatoare din care rezultă faptul că agentul economic desfășoară activitate similară, respectiv modul de organizare și funcționare, condițiile de dotare cu utilaje și instalații, tehnologiile folosite, modul de organizare și înființare a culturilor, personalul de specialitate.

**5.** Prevederile art. 12 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*ART. 12 Buna – credință*

*Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna – credință, în scopul cerințelor legii.*

În opinia noastră, constatările nu sunt fundamentate pe buna – credință a organului fiscal, deoarece estimarea producției agricole obținute se face exclusiv pe baza informațiilor obținute de la alte societăți, din care reiese faptul că singurul element comun constă doar în același obiect de activitate, informații care nu sunt susținute cu documente și date concrete din care să rezulte faptul că acestea își desfășoară activitatea în condițiile similare, respectiv, de organizare și funcționare, condițiile de dotare cu utilaje și instalații, tehnologiile folosite, modul de organizare și înființare a culturilor, personalul de specialitate, suprafețe similare ale solurilor, etc.

6. – Prevederile art. 65 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

*ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*[...]*

*(4) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.*

Decizia de impunere nu este motivată pe bază de probe sau constatări proprii la stabilirea bazei suplimentare de calcul a T.V.A. colectată, respectiv prin estimarea producției agricole obținute, organul de inspecție fiscală neaducând probe și nefăcând constatări în sensul că unitatea noastră nu a înregistrat în totalitate producția obținută și /sau că a efectuat livrări de produse fără a întocmi documentele legale de livrare sau fără a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală.

7. – Prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 65.1 lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările ulterioare care prevede:

*ART. 67 Estimarea bazei de impunere*

*(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să 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”.*

**Norme metodologice:**

*ART. 65*

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

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



b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

În cadrul costatărilor efectuate în Cap. III privind T.V.A. , organul fiscal nu a constatat faptul că, contribuabilul nu depune declarații fiscale, că refuză să colaboreze, că nu conduce evidența contabilă sau fiscală, sau că au dispărut evidențele contabile și fiscale, ca fiind motiv de fapt învocat în susținerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotrivă din afirmațiile făcute în cadrul capitolului reiese faptul că au fost verificate documentele prevăzute de normele legale, care au stat la baza înregistrării T.V.A. deductibilă și respectiv colectată, jurnalele de cumpărări și respectiv de vânzări, deconturile de T.V.A., precum și declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, declarații care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform prevederilor legale.

Având în vedere prevederile de mai sus, estimarea bazelor de impunere, pe baza datelor obținute de la alte societăți, fără ca organul de inspecție fiscală să aducă probe și fără să facă constatări în sensul că unitatea noastră nu a înregistrat în totalitate producția obținută și/sau că a efectuat livrări de produse fără a întocmi documente legale de livrare sau fără a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală, o considerăm nejustificată, fiind făcută în afara cadrului legal.

În baza prevederilor art. 47 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

*„Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac”.*

Față de cele prezentate **solicită anularea deciziei de impunere nr. ... – ... .. din ... .. (conform adresei nr. ... din ... .. ), întocmită în baza Raportului de Inspecție nr. ... – ... .. din ... .. și **scutirea de la plată a sumei de ... lei, reprezentând diferență de T.V.A. de plată în sumă de ... lei și a majorărilor de întârziere în sumă de ... lei**, sume ce fac obiectul prezentei contestații.**

**II. Din Raportul de inspecție încheiat la data de ... .. înregistrat sub nr. ... - ... .. / ... .. , sintetizat în Decizia de impunere – privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, înregistrată sub nr. ... – ... .. / ... .. , se rețin următoarele:**

**Obligație fiscală principală - Taxa pe valoarea adăugată**

**Constatari fiscale:**

**Perioada supusa inspecției fiscale: ... .. - ... ..**

Agentul economic este înregistrat în scopuri de T.V.A. din data de ... .. , conform Certificatului de înregistrare în scopuri de T.V.A seria ... , nr. ... perioada fiscală

fiind luna calendaristică, conform art. 156.1, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**Baza legală:**

- Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- Titlul VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003;

**Obiectivul inspecției fiscale:** modul de înregistrare a T.V.A. deductibilă, T.V.A. colectată, de determinare a T.V.A. de rambursat sau de plată, precum și a realității deconturilor de T.V.A. a declarațiilor informative și a corelației datelor din acestea cu cele din evidența contabilă și din jurnalele de T.V.A.

Procedura de inspecție fiscală utilizată - verificarea prin sondaj a documentelor justificative și financiar - contabile din evidența contribuabilului, conform art. 97, alin. (3), lit. a) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens, având în vedere activitatea desfășurată de către contribuabil în perioada supusă inspecției fiscale, au fost verificate lunile: ... , ... , ... și ... .. , ..., ..., ... și ... .. , ... , ... și ... .. , luni în care s-a apreciat că operațiunile sunt semnificative pentru inspecția fiscală. În aceste luni au fost verificate toate operațiunile, documentele justificative și financiar contabile puse la dispoziție de contribuabil.

S-a verificat următoarele documente :

- documentele prevăzute la art. 145, alin. (3) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, republicată și Titlul VI, art. 51 din HG nr. 44 / 2004, pentru justificarea T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii;

- documentele prevăzute la art. 155, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată, aferentă livrarilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii efectuate.

- jurnalele pentru cumpărări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de T.V. A. deductibilă;

- jurnalele pentru vânzări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de T.V.A. colectată;

- balanțele de verificare.

**a) În ceea ce privește T.V.A. deductibilă**

Se determină conform prevederilor art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și art. 50 - 51 din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Sumele înregistrate în facturile fiscale ale furnizorilor și pe bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale aparținând unităților de desfacere a carburanților, se regăsesc în jurnalul de cumpărări, decontul de T.V. A. și corespund cu cele din evidența contabilă și bilanța de verificare.

În urma verificării efectuate nu au fost constatate deficiențe.

În urma verificării efectuate T.V.A. deductibilă nu se modifică.

Urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. „ ... ” S.R.L. ... a fost încheiat Procesul verbal nr. ... / ... . Facturile fiscale emise de cele doua societăți urmare tranzacțiilor efectuate au fost înregistrate în evidența contabilă, jurnalele pentru vânzări și cumpărări și în Decontul de T.V.A.. Plata produselor a fost efectuată prin bancă și compensate prin Procesul verbal de compensare din data de ... .

### **b) În ceea ce privește T.V.A. colectată**

Se determină, de regulă, în conformitate cu prevederile art. 137 și 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la baza de impozitare și cotele de impozitare.

În urma inspecției efectuate s-au constatat următoarele :

- În luna ... , agentul economic vinde cu factura fiscală nr. ... din data de ... cantitatea de ... kg ... la prețul de ... lei/kg către administratorul ... , deși era înregistrat în evidența contabilă la prețul de ... lei/kg. În nota explicativă luată administratorului societății (anexa nr. ... ) acesta motivează această vânzare către sine astfel: produsul ... a rămas în evidența contabilă din anul ... și acest produs a fost degradat și l-a descărcat din getiune prin vânzarea către petentă. Urmare celor mai sus menționate se procedează la majorarea bazei de impozitare cu suma de ... lei ( ... kg x ... lei/kg - ... kg x ... lei/kg = ... lei ) conform art. 137 alin. (1) lit. c) și art. 128 alin. (4) lit. a) Legii nr. 571/2003. privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare motiv pentru care organele de inspecție fiscală au calculat T.V.A. colectată în sumă de ... lei ( ... x ... % = ... lei ).

- Prin Dispoziția de măsuri nr. ... / ... s-a dispus inventarierea stocului de produse finite la data de ... , în vederea stabilirii concordanței dintre stocul scriptic și stocul factual. Lista de inventariere întocmită de contribuabil la data de ... ( anexa nr. ... ) prezintă un **stoc valoric în sumă de ... lei, sumă ce corespunde cu cea din bilanțul de verificare la data de ...** . În ziua de ... organele de inspecție fiscală s-au deplasat împreună cu administratorul societății la depozitele de produse finite ale societății din localitatea ... , Județul ... pentru a verifica existența produselor finite cuprinse în lista de inventar. În urma verificării efectuate, **nu au fost identificate în depozite următoarele produse finite:**

- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
- ...	( an ... )	... kg în valoare de	... lei
<b>TOTAL</b>			<b>X</b> ... lei

În perioada ... - ... nu au fost constatate livrări din produsele enumerate mai sus urmare verificării carnetelor de facturi, avizelor pentru însoțirea mărfii și fișelor de magazie pe produse prezentate ( anexele ... - ... ) care să justifice lipsa acestora din depozit. În nota explicativă luată administratorului societății (anexa nr. 19), acesta motivează lipsa acestora astfel: **produsele finite care nu au fost constatate pe teren reprezintă produse care au fost degradate și nu au mai putut fi valorificate** .

Agentul economic nu a prezentat documente justificative care să dovedească faptul că bunurile respective au fost degradate și nu au fost nici asigurate prin contracte de asigurare încheiate cu societățile de asigurare.

În conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 128, alin. (4) lit. d).

Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

- lit. d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8)
- lit. a) – c), motiv pentru care organele de inspecție fiscală au calculat T.V.A. colectată în sumă ... lei ( ... x ... % = ... lei ).
- Urmare dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... / ... .. , agentul economic a prezentat organelor de inspecție fiscală următoarele documente:

- Situația producțiilor totale și medii obținute, suprafețele pe fiecare cultură și calculul prețului de cost pentru fiecare cultură în perioada ... – ... ( anexele ... - ... );
- Fișele de magazie pentru producțiile agricole obținute în perioada ... .. - ... ..
- ... ;
- Inventarierea stocurilor de produse agricole la data de ... .. ( anexa nr. ... );
- Situația suprafețelor calamitate și actele doveditoare;

Urmare analizei datelor din documentele puse la dispoziție de contribuabil și constatărilor din prezentul raport de inspecție fiscală , organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr. ... / ... .. ( anexa nr. ... ) pentru efectuarea unor cercetări la fața locului la agenți economici cu activități în domeniul cultivării cerealelor și plantelor tehnice în vederea determinării producțiilor medii în perioada ... - ... .

Au fost efectuate cercetări la fața locului la agenți economici cu condiții asemănătoare de producție în urma cărora au fost încheiate procese verbale după cum urmează:

- La SC ... .. SRL ... în urma căreia a fost încheiat Procesul verbal nr. ... / ... .. ( anexa nr. ... ).
- La SC ... SRL ... în urma căreia a fost încheiat Procesul verbal nr. ... / ... .. ( anexa nr. ... ).
- La SC ... SRL ... în urma căreia a fost încheiat Procesul verbal nr. ... / ... .. ( anexa nr. ... ).
- La SC ... SRL ... în urma căreia a fost încheiat Procesul verbal nr. ... / ... .. ( anexa nr. ... ).

Menționăm că pentru anul ... nu s-a impus estimarea producției medii.

În anul ... agentul economic a avut asigurate culturile și a încasat despăgubiri din calamități în sumă de ... lei conform datelor din balanța de verificare la data de ... ..

În anii ... și ... nu s-au constatat abateri semnificative față de producțiile medii obținute de ceilalți agenți economici.

Din analiza comparativă a producțiilor medii obținute de SC ... SRL ... prezentate în anexa nr. ... și fișei de magazie produs ... .. ( anexa nr. ... ) și cele obținute de agenții economici verificați, a rezultat că în anul ... , SC ... SRL ... a obținut în anul ... **la cultura**

**de ... o producție medie de ... kg/ha față de producția medie obținută de agenți economici cu condiții de producție asemănătoare de ... kg/ha** (anexa nr. ... ), rezultând o producție nânregistrată în medie de ... kg/ha.

Având în vedere diferența mare de producție medie obținută la cultura grâu în anul ... între S.C. „...” S.R.L. ... și producția medie și producția medie a agenților economici verificați, organele de inspecție au estimat baza de impunere având în vedere prevederile art. 67 din O.G. 92/2003, privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede următoarele:

„(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 relevanța 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”.

Având în vedere cele prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au determinat o bază suplimentară de impozitare pentru T.V.A. în sumă de ... lei, după următorul calcul:

$$- \dots \text{ ha} \times \dots \text{ kg/ha} \times \dots \text{ lei/kg} = \dots \text{ lei},$$

unde ... kg/ha reprezintă diferența dintre producția medie înregistrată de SC ... SRL ... și producția medie obținută de agenții economici verificați, ... lei/kg reprezintă prețul mediu de vânzare determinat în anexa nr. ... , iar ... ha reprezintă suprafața de ... recoltată în anul ... . **Întrucât agentul economic nu mai are în stoc grâu conform fișei de magazie** (anexa nr. 31), în conformitate cu prevederile art. 137, alin. (1), litera a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se majorează baza de impozitare cu suma de ... lei, pentru care organele de inspecție au calculat T.V.A. colectată suplimentar în suma de ... lei ( ... x ... % = ... lei ).

Situația privind calculul, înregistrarea și declararea T.V.A. este prezentată în anexa nr. ... .

În urma inspecției fiscale efectuate baza de impozitare pentru întreaga perioadă verificată se majorează cu suma de ... lei, stabilindu-se T.V.A. suplimentar de plată în sumă de ... lei. La terminarea inspecției fiscale contribuabilul prezintă T.V.A. de plată în sumă de ... , față de ... lei T.V.A. de rambursat conform bilanței de verificare la ... ( anexa ... ).

Pentru nevirarea la termen a sumei de ... lei, în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și alin. (7) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare au fost calculate majorări de întârziere pentru perioada ... - ... în sumă de ... lei ( ... zile x ... % x ... lei ) și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art. 120.1, alin. (1) și art. 120.1, alin. (2), litera c) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în sumă de ... lei ( ... x ... % ).

Contribuabilul a depus Declarațiile informative privind livrările de bunuri/prestările de servicii și achizițiile pe teritoriul național - cod ... , după cum urmează:

- Semestrul ... sub nr. ... / ... ;
- Semestrul ... sub nr. ... / ... ;
- Semestrul ... sub nr. ... / ... ;
- Semestrul ... sub nr. ... / ... ;

- Semestrul ... sub nr. ... / ... ;
- Semestrul ... sub nr. ... / ... ;
- Semestrul ... sub nr. ... / ... .

Urmare verificării neconcordanțelor dintre declarațiile depuse de SC ... SRL ... și declarațiile depuse de clienții și furnizorii săi au fost constatate următoarele:

- Includerea în declarații a bonurilor fiscale eliberate de aparatele de marcat electronic fiscale pentru carburanții aprovizionați în rezervoarele autovehiculelor de la stațiile de carburanți ale ... , ... , ... și necuprinse de acestia;
- Nedeclararea de furnizorii și clienții a tuturor facturilor;
- SC ... SRL ... , deși a depus Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național – cod ... , aferenta semestrului ... la Organul fiscal teritorial, a omis factura seria ... nr. ... / ... din data de ... ( anexa nr. ... ), în valoare totală de ... lei, din care T.V.A. ... lei, emisă către SC ... SRL ... , factura ce a fost înregistrată în Jurnalul pentru vânzări ( anexa nr. ... ) la poziția nr. ... , în Decontul de T.V.A. aferent trim. ... ( anexa nr. ... ) și în Registrul jurnal aferent lunii ... ( anexa nr. ... ) la pozițiile ... și ... , depunând ulterior o declarație rectificativă înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .

#### **Prevederile legale încălcate:**

Au fost încălcate prevederile Ordinului Președintelui Agenției de Administrare Fiscală nr. ... / ... , coroborat cu prevederile art. 53 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

#### **Consecinte:**

Conform prevederilor art. 219, alin. (1), litera f) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare fapta descrisă mai sus constituie contravenție. Contribuabilul a fost sancționat prin P.V.C.S.C nr. ... / ... ( anexa nr. ... ) cu avertisment scris în conformitate cu prevederile art. 7, alin. (1) din O.G. nr. 2/12.07.2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

Contribuabilul a depus Declarațiile recapitulative privind livrările de bunuri/prestările de servicii și achizițiile intracomunitare - cod ... , după cum urmează:

- ... sub nr. ... / ... ;
- ... sub nr. ... / ... ;
- ... sub nr. ... / ... ;
- ... sub nr. ... / ... ;
- ... sub nr. ... / ... .

#### **Motiv de fapt:**

În luna ... , agentul economic vinde cu factura fiscală nr. ... din data de ... cantitatea de ... kg. ... la prețul de ... lei/kg către administratorul ... , deși era înregistrat în evidența contabilă la prețul de ... lei/kg.

În urma deplasării la depozitele de produse finite ale societății nu au fost identificate în depozite o serie de produse finite:

- ... ;
- ... ;
- ... ;
- ... ;

- ...  
 Agentul economic nu a prezentat documente justificative care să dovedească faptul că bunurile respective au fost degradate și nu au fost nici asigurate prin contracte de asigurare încheiate cu societățile de asigurare.

Având în vedere diferența mare de producție medie obținută la cultura de ... anii ... între SC ... S.R.L. ... ( ... **kg/ha** ) și producția medie a ... agenți economici verificați cu condiții de producție asemănătoare ( ... **kg/ha** ), organele de inspecție au estimat baza de impunere având în vedere prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003), privind Codul de Procedură Fiscală.

**Temei de drept:**

1. Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 128, alin. (4), lit. a) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:

- preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

1. Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 128, alin. (4), lit. d) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:

- bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).

1. Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 137, alin. (1), lit. a). Baza de impozitare. a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

- pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă 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;

1	2	3	4	5	6	7
3	Majoraride întârziere - Taxa pe valoarea adăugată - lunar	... / ... /	... / ... /		...	... ..

**Motiv de fapt:**

Neplata în termenul legal a diferenței stabilite la control.

**Temei de drept :**

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 119, alin. (1)

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

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 119, alin. (1).

Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (1)

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

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. 7

Nivelul dobânzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120<sup>1</sup>, alin. (2), lit. c)

Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel: după împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalității de întrziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

**III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organului de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:**

**S.C. „... ” SRL** cu sediul social în Municipiul ... , str. Libertății, Bl. ..., Sc. ..., Ap. ... , Județul Teleorman, este înregistrată la O.R.C. ... sub nr. ... / ... / ... , cod unic de înregistrare fiscală: ... , având ca obiect de activitate „**cultivarea cerealelor, exclusiv orez, plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase**” **Cod C.A.E.N. ... .**

*Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Fianțelor Publice ... se poate pronunța asupra măsurii adoptate de organele de inspecție fiscală, urmare cărora petentei i-au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată, în sumă totală de ... lei constituită din:*

- Taxă pe avloarea adăugată	- ... lei;
- majorări de întârziere aferente	- ... lei,

autoarea cererii solicită anularea Deciziei de impunere nr. ... – ... – ... din ... și **scutirea de la plată a sumei de ... lei în loc de ( ... lei ), solicitând în plus ... lei.**

#### **I. Taxă pe valoarea adăugată**

**În fapt:** Analizînd cele prezentate de petentă în: contestația nr. ... din ... , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... , Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ... , înregistrat la D.G.F.P. ... – **Activitatea de Inspecție Fiscală** sub nr. ... – ... / ... și Referatul cu propunerile de soluționare, înaintat cu adresa nr. ... / ... , la D.G.F.P. ... înregistrată sub nr. ... / ... ca urmare a solicitării noastre prin adresa nr. ... / ... .

Prin această adresă s-a solicitat în conformitate cu pct. 3.4 – 3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată de la dosarul cauzei, să verifice condițiile procedurale obligatorii, să întocmească referatul cu propunerile de soluționare, dovada când s-a primit Decizia de impunere nr. ... – ... / ... / ... și dacă au fost sesizate organele de cercetare penală, organul de revizuire constată următoarele:

Așa cum se reține din documentele existente la dosarul cauzei, din Decizia de impunere nr. ... – ... / ... / ... , care constituie o sinteză a Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ... , înregistrat sub nr. ... – ... / ... , au fost stabilite



în sarcina societății petiționare obligații fiscale suplimentare reprezentând T.V.A. și accesorii aferente, la nivelul sumei de ... lei (**suma contestată fiind de ... lei**), **deci rezultă o diferență în plus de ... lei.**

Referitor la T.V.A. aferentă anului ... , organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat la data de ... conform balanței de verificare T.V.A. de rambursat în sumă de ... lei iar în urma controlului efectuat a rezultat un T.V.A. suplimentară de plată în sumă de ... lei. La terminarea inspecției fiscale contribuabilul prezintă T.V.A. de plată în sumă de ... lei, față de ... lei T.V.A. de rambursat conform balanței de verificare de la ... .

**Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să se pronunțe asupra măsurilor adoptate de organele de inspecție fiscală în urma controlului efectuat la sediul social, urmare căruia au stabilit Societății Comerciale „ ... ” S.R.L., obligații de plată suplimentare ( principale: T.V.A. și majorări de întârziere aferente ) la nivelul sumei totale de ... lei.**

Din actele de control atacate, organele de soluționare rețin următoarele argumente menționate de reprezentanții D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală:

Atât în Raportul de Inspecție Fiscală nr. ... – ... – ... din data de ... cât și din Referatul cu propunerile de soluționare fără număr, reiese că stocul valoric la data de ... este de ... lei, **dar în realitate dacă analizăm soldul contului ... „ ... ” la data de ... din Balanța de verificare și Lista de inventariere întocmită la data de ... , este în sumă de ... lei.**

Debitul suplimentar principal constituit, este în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată;
- ... lei – majorări de întârziere.

S.C. „ ... ” S.R.L. nu-și însușește punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală în Decizia de impunere – privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. ... – ... / ... / ... , astfel că prin contestație susține nelegalitatea și netemeinicia acesteia.

În motivarea acestor considerente, organele de soluționare rețin următoarele:

**1. Referitor la vânzarea a ... kg ... către administratorul societății și stabilirea unui T.V.A. suplimentar de plată în sumă de ... lei.**

**În fapt:** Organul de inspecție fiscală constată următoarele:

În luna ... , petenta vinde cu factura fiscală nr. ... din data de ... cantitatea de ... kg coriandru la prețul de ... lei/kg către administratorul societății ... , deși era înregistrată în evidența contabilă la prețul de ... lei/kg. În nota explicativă luată administratorului societății ( anexa ... ), acesta motivează vânzarea către sine astfel:

**„produsul ... a rămas în evidența contabilă din anul ... și acest produs a fost degradat și nu l-a descărcat din gestiune prin vânzarea către petentă”.**

Petenta nu este de acord cu constatările organului de inspecție fiscală invocând următoarele:

„Invocarea de către organele de control a încălcării prevederilor art. 128 alin. (4), lit. a) în cazul vânzării către administratorul societății a cantității de ... kg ... la prețul de ... lei/kg, față de prețul de înregistrare în evidența contabilă de ... lei/kg este incorectă și ireală, deoarece în cazul respectiv nu este vorba de preluare de către persoana impozabilă a cantității respective de produse, pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, ci pur și simplu de o vânzare efectuată către o terță persoană”.

Organul de revizuire analizând ectele existente la dosarul cauzei, cele prezentate de organul de inspecție fiscală în Raportul de Inspecție fiscală încheiat la data de ... .. , înregistrat sub nr. ... – ... – ... și din Referatul cu propunerile de soluționare a contestației, cele declarate de petentă în Nota explicativă la data de ... .. a constatat că petenta a avut înregistrată în evidența contabilă sămânța de ... încă din ... la preț de ... lei ( ... kg x ... lei/kg = ... lei ), iar vânzarea s-a efectuat către persoană fizică ... .. la preț de ... lei/kg ( ... kg x ... lei/kg = ... lei ), ( ... lei – ... lei = ... lei ) la data de ... .. , această cantitate de ... kg sămânță coriandru a fost degradată și nu a mai putut fi valorificată, dar petenta pe tot parcursul acestei perioade, nu a întocmit și prezentat organului fiscal s-au organului de revizuire documente legale în acest sens ( proces verbal de degradare ), motiv pentru care organele de inspecție fiscală a calculat **T.V.A. colectată în sumă de ... lei ( ... lei x ... % = ... lei )**.

Din nota explicativă a administratorului reiese că vânzarea către administratorul societății a coriandrului, **a avut ca scop scăderea din gestiune a produsului degradat care era lipsă în gestiune, lucru care nu constituie un argument de fapt care să combată constatările organului de inspecție fiscală referitor la vânzarea sub prețul de cost înregistrat inițial în contabilitate a produsului coriandru către sine însuși (către administrator)**

Din cele prezentate de petentă în contestație și din cele constatate de organul de inspecție fiscală reiese că **acest capăt de cerere urmează a fi respins ca neîntemeiat pentru suma de ... lei**

**În drept:** sunt aplicabile dispozițiile art. 128 alin. (4) lit. d), (5), (10), art. 130 alin. (2), (3) și art. 137 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare pct. 12.1, în care se prevede:

\* Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

#### *Livrarea de bunuri*

#### **ART. 128**

[...]

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

**a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;**

[...]

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepția transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

[...]

(10) Este asimilat cu livrarea intracomunitară cu plată transferul de către o persoană impozabilă de bunuri aparținând activității sale economice din România într-un alt stat membru, cu excepția non-transferurilor prevăzute la alin. (12).

[...]

ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

[...]

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, **prețul de cost**, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;

[...]

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

[...]

12.1. 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;

[...]

Pentru considerentele **de fapt** și **de drept** reținute, **urmează ca acest capăt de cerere din contestație să fie respins ca nîntemeiat, pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. colectată stabilit suplimentar la control.**

**2. Referitor la lipsa în gestiune a unor produse finite (produse agricole) în valoare de ... lei și stabilirea unui T.V.A. de plată suplimentară de ... lei.**

**În fapt:** Organul de inspecție fiscală constată și dispune următoarele:

Organul de inspecție fiscală prin Dispoziția de măsuri nr. ... / ... .. a dispus inventarierea stocului de produse finite în vederea stabilirii concordanței dintre stocul

scriptic și stocul factic. Lista de inventar întocmită de contribuabil la data de ... .. (anexa nr. ... ) prezintă un stoc valoric în sumă de ... lei, sumă ce corespunde cu cea din balanța de verificare la data de ... .. În ziua de ... .. organele de inspecție fiscală s-au deplasat împreună cu administratorul societății la depozitele de produse finite ale societății din com. ... , Jud. ... pentru a verifica existența produselor finite cuprinse în lista de inventar.

În urma verificării efectuate nu au fost identificate în depozite următoarele produse finite:

- ... ..	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei;
- ...	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei;
- ...	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei;
- ...	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei;
- ... ..	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei;
- ...	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei;
- ...	an ( ... )	... kg în valoare de	... lei.
<b>TOTAL</b>		<b>X</b>	<b>... lei</b>

În perioada ... .. – ... .. nu au fost constatate livrări din produsele enumerate mai sus, urmare verificării carnetelor de facturi, avizelor pentru însoțirea mărfii și fișelor de magazie pe produse prezentate care să justifice lipsa acestora din depozit. În nota explicativă luată administratorului societății (anexa nr. ... ), acesta motivează lipsa acestora astfel:

**„produsele finite care nu au fost constatate pe teren reprezintă produse care au fost degradate și nu a mai putut fi valorificate”.**

Petenta nu a prezentat documente justificative care să dovedească faptul că bunurile respective au fost degradate și nu au fost nici asigurate prin contracte de asigurare încheiate cu societăți de asigurare.

Petenta în susținerea celor constatate de organele de inspecție fiscală nu aduce documente sau argumente, dar afirmă că majorarea bazei de impunere a T.V.A. cu suma de ... lei, stabilită ca lipsă în gestiune a unor produse finite, reprezentând bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, este efectuată în mod incorect de către organul de inspecție fiscală, bunurile respective încadrându-se, așa cum a arătat în nota explicativă dată, în categoria „*bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate*”, operațiune care nu a constituit livrare de bunuri, conform prevederilor art. 128, alin. (8) lit. b) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără însă să prezinte documente legale care să susțină afirmația sa.

Se reține astfel că în motivația sa petenta nu prezintă la control și nici în susținerea cererii sale documente justificative care să dovedească faptul că bunurile respective au fost degradate sau că au fost asigurate prin contracte de asigurare încheiate cu societăți de asigurare.

Pentru bunurile constatate lipsă în gestiune organul de inspecție fiscală a calculat T.V.A. colectată în **sumă de ... lei ( ... lei x ... %= ... lei.**

Din cele prezentate de petentă în contestație și din cele constatate de inspectorii fiscali, organul de revizuire reține faptul că organul de control a procedat legal colectând T.V.A. pentru cantitățile de cereale constatate lipsă **urmând ca acest capăt de cerere să fie respins ca neîntemeiat pentru suma de ... lei**

**În drept:** sunt aplicabile dispozițiile art. 128 alin. (4) lit. d), din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și H.G. nr. 44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal (11) lit. a), b), c) și Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare în care se prevede:

\* Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare art. 128 alin. (4) lit. d):

*Livrarea de bunuri*

*ART. 128*

*[...]*

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

*[...]*

*d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).*

\* Hotărârea de Guvern nr. 44/2004, privind Noemele metodologice de aplicare a Codului Fiscal

*[...]*

*(11) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:*

*a) bunurile nu sunt imputabile;*

*b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;*

*c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.*

*[...]*

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

*[...]*

*12.1. 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;*

*[...]*

Se reține că, în timpul inspecției fiscale, administratorul societății nu a făcut dovada că degradarea calitativă a produselor finite s-a datorat unor cauze obiective dovedite cu documente și că s-au distrus bunurile respective și nu au fost introduse în circuitul economic.

Pentru considerentele **de fapt** și **de drept** reținute, **urmează ca acest capăt de cerere din contestație să fie respins ca nîntemeiat, pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. colectată stabilit suplimentar la control.**

**3. Referitor la estimarea producției agricole obținute în sumă de ... lei și stabilirea unui T.V.A de plată suplimentară în sumă de ... lei.**

**În fapt:** Organul de inspecție fiscală constată în fapt următoarele:

Urmare analizei datelor din documente puse la dispoziție de petentă, organele de inspecție fiscală au considerat necesară compararea producției medii la culturile agricole obținute de contribuabil cu producțiile medii obținute de agenții economici cu condiții asemănătoare de producție.

Astfel au fost efectuate cercetări la fața locului la agenți economici cu condiții asemănătoare de producție în urma cărora au fost încheiate procese verbale anexate la dosarul cauzei în vederea determinării producțiilor medii în perioada ... - ... .

Din analiza comparativă a producțiilor medii obținute de S.C. „...” S.R.L. ... prezentate în (anexa nr. ...) și fișa de magazie produs ... ( anexa nr. ... ) și cele obținute de agenții economici verificați, a rezultat că în anul ... , S.C. „...” S.R.L. ... a obținut în anul ... la cultura de ... o producție medie de ... **kg/ha** față de producția medie obținută de agenții economici cu condiții de producție asemănătoare de ... **kg/ha ( anexa nr. ... )**, rezultând o producție medie neînregistrată **în medie de ... kg/ha.**

Avînd în vedere cele prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au determinat o bază suplimentară de impozitare pentru **T.V.A. în sumă de ... lei**, după următorul calcul:

$$\dots \text{ ha} \times \dots \text{ kg/ha} \times \dots \text{ lei/kg} = \dots \text{ lei},$$

unde ... **kg/ha** reprezintă diferența dintre producția medie înregistrată de S.C. „...” S.R.L. ... și producția medie obținută de agenții economici verificați, ... lei/kg reprezintă prețul mediu de vânzare determinat în ( anexa nr. ... ), iar ... de hectare reprezintă suprafața de ... recoltată în anul .... **Întrucât petenta nu mai are în stoc ... conform fișei de magazie ( anexa nr. ... )**, în conformitate cu prevederile art. 137, alin. (1), litera a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și coplețările ulterioare, se majorează baza de impozitare cu suma de ... lei, pentru care **organele de inspecție au calculat T.V.A. colectată suplimentar în sumă de ... lei** ( ... lei x ... % = ... lei ).

Petenta menționează că estimarea producției agricole, obținute în anul ... , este făcută cu rea credință, fără a avea temei legal, în mod nejustificat și abuziv, datele privind producțiile agricole medii/ha realizate în anii ... – ... de diverse societăți agricole, conform proceselor verbale nr. ... / ... , nr. ... / ... , nr. ... / ... , nr. ... / ... (anexate la Raportul de inspecție), nu pot sta la baza estimării producției agricole realizate de S.C. „...” S.R.L. întrucât organele de inspecție fiscală **nu aduc argumente legale și reale**, care sunt datele și documentele prezentate de societățile verificate care ar avea relevanță pentru a fi folosite pentru estimarea producției societății verificate. De asemenea, avînd în vedere prevederile legale prin care **„Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale”**, nici din procesele verbale întocmite la societățile verificate, nici din constatările înscrise în raportul de inspecție întocmit, **organele de inspecție fiscală nu prezintă care sunt acele elemente comune, cele mai apropiate și relevante pentru a susține**

**constatarea efectuată de aceștia privind situarea producției societății la nivelul stabilit prin estimare.**

Datele respective sunt obținute în urma deplasării organului de control în perioada ... .. – ... .. , pentru efectuarea unor cercetări la fața locului, ori aceste date culese de la persoanele respective **nu sunt susținute de documente justificative, deoarece conform punctului 65.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organul fiscal trebuia să identifice acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar numai, în lipsa acestora, organul fiscal trebuia să aibe în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabil cu activități similare.** În cazul de față în afară de faptul că societățile respective desfășurau activitate de cultură vegetală, organul de inspecție fiscală nu a mai adus și alte informații privind similitudinea activității desfășurate.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, Raportul de Inspecție Fiscală și Referatul cu propunerile de soluționare a contestației, întocmite de organul de inspecție fiscală și cele contestate de petentă, organul de soluționare a contestațiilor constată că:

- Organul fiscal trebuia să identifice acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar numai în lipsa acestora, organul fiscal trebuia să aibe în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.

- În raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală face următoarea mențiune **„Întrucât agentul economic nu mai are în stoc grâu conform fișei de magazie (anexa nr. ... ) în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se majorează baza impozabilă cu suma de ... lei.**

- Analizând *Lista de inventariere întocmită la ... .. și Fișa de cont analitic pentru valori materiale anexate la dosarul cauzei (anexele nr. ... și ... ) la poziția ... organul de revizuire constată că la această dată petenta mai avea în stoc cantitatea de ... kg x ... lei/kg = ... lei.*

De asemenea petenta argumentează că la Cap. III privind T.V.A. din Raportul de Inspecție Fiscală, organul fiscal **nu a constatat** faptul că:

- **petenta nu depune declarații fiscale;**
- **refuză să colaboreze;**
- **nu conduce evidența contabilă sau fiscală;**
- **au dispărut evidențele contabile și fiscale,**

ca fiind motivul de fapt invocat în susținerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotrivă din afirmațiile făcute în cadrul capitolului reiese faptul că au fost verificate documentele, prevăzute de normele legale în existente in vigoare, care au stat la baza înregistrării T.V.A. deductibilă și respectiv colectată, jurnalele de cumpărări și respectiv de vânzări, deconturile de T.V.A. , precum și declarația informativă privind livrările/prestările de achizițiile efectuate, declarații care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform actelor existente în vigoare.

- Estimarea producției de ... la nivelul anului ... pe baza datelor obținute de la alte societăți, fără ca organul de inspecție fiscală să ia în considerare informațiile și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, conform pct. 65.2 din H.G. nr. 1050/2004, fără să aducă probe și fără să facă constatări în sensul că petenta nu a înregistrat în totalitate producția obținută și/sau că a

efectuat livrări de produse fără a întocmi documente legale de livrare sau fără a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală, organul de soluționare o consideră ca nejustificată, fiind efectuată prin nerespectare etapelor prevăzute de procedurile legale de estimare.

Față de cele prezentate anterior, organul de revizuire nu poate reține cu claritate motivele de fapt care au determinat organul de inspecție fiscală să procedeze la stabilirea unei producții medii prin metoda estimării și deasemenea nu se poate reține cu claritate care sunt motivele pentru care s-a trecut la procedura prin estimare utilizând datelor de la ... ( ... ) agenți economici în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu a procedat la utilizarea documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere urmând ca numai în lipsa acestora să utilizeze informații deținute despre contribuabilii cu activități similare, cu atât mai mult cu cât în Raportul de Inspecție Fiscală nu se face referire la existența sau inexistența unor informații și documente la dosarul fiscal al contribuabilului.

**În drept:** O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, art. 6, art. 67, coroborat cu pct. 65.1 și 65.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare,

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare:

[...]

ART. 6

*Exercitarea dreptului de apreciere*

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

[...]

Art. 67 Estimarea bazei de impunere

*(5) 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.*

*(6) 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.*

*Norme metodologice aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 cu modificările și completările ulterioare:*

Art. 65

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



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

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

Potrivit adresei nr. ... / ... .. a Ministerului Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de ... .. se fac următoarele precizări:

„Așadar, 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.

Astfel, dacă în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală constată că pe perioada verificată contribuabilul a desfășurat activitate, pentru stabilirea obligațiilor fiscale către bugetul statului **se vor estima atât veniturile, cât și cheltuielile aferente, dacă se află în în cel puțin una din situațiile enumerate în Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fără ca aceste situații să fie limitative”.**

[...]

Se reține că potrivit dispozițiilor legale organele fiscale trebuie să aibă în vedere elementele valorice, respectiv prețul de piață al tranzacțiilor, fără a se ține cont de elementele cantitative, care se individualizează pentru fiecare caz în parte, astfel că aplicarea aceleiași cantități medii la hectar pentru toți contribuabilii poate conduce la rezultate nereale.

Astfel din argumentele și documentele existente la dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate motivele de fapt și de drept în virtutea cărora s-a stabilit în sarcina petentei **o sumă suplimentară în quantum de ... lei, reprezentând T.V.A. colectată.**

Considerentele de drept incidente soluției ce urmează a fi adoptată sunt regăsite în prevederile art. 213 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile cuprinse în pct.-ele 12.6 – 12.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată;

\* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

[...]

ART. 213

*Soluționarea contestației*

[...]

*Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.*

[...]

[...]

ART. 216

*Soluții asupra contestației*

[...]

**(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

[...]

\*Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

12.6. *În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

12.7. *Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

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.*

[...]

În consecința **urmează să fie desființat titlul de creanță atacat, pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. colectată, procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

**4. Privitor la capătul de cerere formulat pentru suma totală de ... lei, reprezentând:**

**- majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente unui debit suplimentar reprezentând T.V.A. în sumă de ... lei.**

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului ... este de a stabili dacă S.C. „... ” S.R.L. datorează la bugetul de stat, majorări de întârziere în sumă totală de ... lei, în condițiile în care:**

**- la sesizarea petentei organele de soluționare rețin insuficiența temeiului legal în ceea ce privește majorările de întârziere;**

**- capătul de cerere reprezentând obligație T.V.A. colectată principală (pentru neplata căreia au fost stabilite majorări de întârziere), a primit prin prezenta decizie, soluția de desființare.**

**În fapt:** organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Principiului **de drept - accesorum sequitur principale** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

**În drept:** sunt aplicabile dispozițiile art. 47 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevede:

\*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

[...]

Art. 47

*Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale*

**(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.**

**(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate[...].**

[...]

Astfel, urmează să fie **desființat titlul de creanță atacat și pentru suma totală de ... lei, reprezentând majorări de întârziere, procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict, considerentele deciziei de soluționare.**

**5. În ceea ce privește suma de ... lei, inclusă de petentă în cuantumul total al sumei contestate.**

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului ... , este de a stabili dacă se poate investi în soluționarea cererii formulată împotriva sumei de ... lei, în condițiile în care această sumă nu a fost stabilită prin decizia de impunere contestată.**

**În fapt,** urmare celor constatate cu ocazia inspecției fiscale, reprezentanții A.I.F. ... , au întocmit Decizia de impunere nr. ... – ... / ... , pentru suma în cuantum total de ... lei, reprezentând obligații fiscale suplimentare.

S.C. „...” S.R.L., a uzat de dreptul său legal de a formula contestație precizând însă ca și quantum al sumei contestate suma de ... lei, reprezentând T.V.A. în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferente anului ... .

În condițiile prezentate, suma de ... lei, în realitate suma stabilită de la inspecția fiscală este de ... lei T.V.A. plus majorări maferente, deci petenta a ciontesta față de titlul de creanță atacat mai mult cu suma de ... lei. **În drept:** cauzei îi sunt aplicabile dispozițiile art. 110, alin. (3), art. 205, alin. (1), art. 206, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

\* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;  
[...]

**ART. 205**

*Posibilitatea de contestare*

**(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.**

[...]

**ART. 206**

*Forma și conținutul contestației*

[...]

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

[...]

Fundamentarea soluției ce urmează a fi adoptată are la bază textele de lege citate, respectiv faptul că suma susceptibilă de a fi contestată este cea individualizată prin Decizia de impunere nr. ... – ... – ... / ... .. , cauzei fiindu-i incidente și prevederile pct. 12.1 lit. c) din 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, care precizează:

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

12.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

**c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;**

[...]

**Astfel pentru suma de ... lei, contestată în plus față de suma înscrisă în titlul de creanță, contestația urmează să fie respinsă ca fiind fără obiect.**

\*

\* \*

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, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, directorul executiv al D.G.F.P.  
... .

## **D E C I D E :**

**Art. 1. Se respinge parțial ca nîntemeiată Decizia nr. ... – ... / ... /... , pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. colectată stabilit suplimentar în urma inspecției fiscale.**

**Art. 2. Se respinge parțial ca nîntemeiată Decizia nr. ... – ... / ... /... ... , pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. colectată stabilit suplimentar în urma inspecției fiscale.**

**Art. 3. Se desființează parțial Decizia nr. ... – ... / ... /... ... , pentru suma de ... lei, reprezentând:**

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspecție Fiscală, urmând ca în 30 zile de la data comunicării și luării la cunoștință să întocmească un nou act administrativ fiscal care va viza strict același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia și care va putea fi contestat potrivit legii.**

**Art. 4. Se respinge ca fiind fără obiect contestația formulată de S.C., ... ” cu sediul în ... , str. ... , Bl. ... , Sc. ... , Ap. ... , Jud. ... , pentru suma totală de ... lei, sumă eronat înscrisă în contestație.**

**Art. 5. Prezenta decizie a fost redactată în ... ( ... ) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați;**

**Art. 6. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de ... luni de la data comunicării .**

***Art. 7. Biroul ... .. va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.***

... ..

***Director Executiv***