



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gheorghe Lazăr, nr. 9B
Tel : +0256499334
Fax : +0256499332
e-mail : info.adm @dgfptm.ro

D E C I Z I A NR. 79/11/27.01.2014

privind soluționarea contestației formulate de **dl. x**
înregistrată la D.G.F.P. Timiș sub nr.x/09.07.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.I.F.- Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice nr.1 prin adresa nr.x/09.07.2013, înregistrată la D.G.F.P. sub nr.x/09.07.2013, asupra contestației formulate de dl. x, CNP x, cu domiciliul în localitatea x, nr.x, jud.x și cu domiciliul procedural ales la „S.C.P.A. x și Asociații” cu sediul în x, Piața x, nr.x, et.x, ap.x, jud.x.

Dl. x contestă Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.x/30.04.2013, prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

De asemenea, dl. x contestă și Decizia privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/10.05.2013 emisă de D.G.F.P. x.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este autenticată prin semnătura și ștampila reprezentantului legal, care a depus în acest sens împuternicirea avocațială în original.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată dl. x se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr.x/30.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/22.05.2013, prin care a fost stabilită în sarcina sa obligații fiscale suplimentare în cuantum total de x lei, solicitând anularea acesteia în temeiul art.216 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, exonerarea de la plata acestei obligații și recunoașterea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată pentru suma de x lei.

De asemenea, solicită anularea Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr.x/10.05.2013 emisă de D.G.F.P. x- AMAVS.

Contestatorul precizează că, desfășoară activități agricole (fermier), deținând în proprietate și în arendă terenuri agricole pe raza localității x jud.x, pe care le cultivă cu diferite cereale și legume, fiind înregistrat la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură x, având codul de exploatație RO x din data de 15.12.2005.

De asemenea, arată că la începutul lunii decembrie 2012, D.G.F.P. x - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice 1, a început o inspecție fiscală privind verificarea modului de determinare, declarare și virare la bugetul de stat a TVA pentru perioada 01.01.2007-31.10.2012.

Astfel, în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au emis Raportul de inspecție fiscală din 30.04.2013, având număr de ieșire x/22.05.2013 și Decizia de impunere nr.x din 30.04.2013 prin care a fost stabilită în sarcina sa obligații fiscale suplimentare de plată în cuantum de x lei, reprezentând: x lei-TVA stabilită suplimentar de plată, x lei-majorări de întârziere, x lei-dobânzi de întârziere și x lei-penalități de întârziere. Totodată, organele de inspecție fiscală au considerat că a fost depășit plafonul de scutire a TVA în trimestrul III 2007, deoarece s-a realizat cifra de afaceri de x lei, având obligația de se înregistra ca plătitor de TVA până la data de 10.10.2007 și aplicarea regimului normal de taxare începând cu data de 01.11.2007.

Contestatorul susține că această sumă a fost calculată de către organul fiscal prin estimare, deoarece nu a avut documente aferente producției realizate. Această estimare s-a efectuat prin raportare la producțiile medii/ha realizată pe raza comunei xx, comunicate de către Direcția pentru Agricultură Județeană x, înmulțite cu prețul mediu de vânzare pe produs. De asemenea, contestatorul susține că, prețurile medii luate în considerare de către organul fiscal la estimarea cifrei de afaceri nu au putut fi verificate, neexistând vreun document anexat la RIF conținând prețurile medii practicate în zona x pe perioada fiscală controlată. Suprafața luată în calcul de către organul fiscal a fost suprafața înregistrată la A.P.I.A, aceasta fiind suprafața reală deținută.

Organele de inspecție fiscală au procedat la întocmirea calculului pentru stabilirea obligației de plată a TVA, pentru perioada 01.01.2007-31.10.2012, fiind calculată prin estimare o bază de impozitare de x lei, la care s-a calculat suma de x lei TVA, dobânzi de x lei și penalități în cuantum de x lei.

Contestatorul arată că suma de x lei reprezentând TVA este alcătuită din suma de x lei TVA aferentă vânzării fără documente justificative, x lei TVA aferentă arendei plătite și x lei TVA aferentă produselor agricole folosite pentru consum propriu.

TVA colectată.

Cu privire la estimarea incorectă a cifrei de afaceri, dl. x susține că organele de inspecție fiscală au încălcat dispozițiile art.13 din Codul de procedură fiscală privind interpretarea legislației fiscale, interpretând greșit prevederile art.67 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, text pe care au fost fundamentate acțiunile.

Contestatorul arată că, potrivit art.67 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, organele de control aveau obligația de a identifica „acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale”. Or, raportarea la media județeană a producției de cereale, sau la media națională a prețului de comercializare a acestora, fără niciun alt criteriu aplicabil și cu relevanță în speță, nu corespunde exigențelor legale.

Totodată, organele de control aveau obligația de a compara producția sa cu cea

obținută de alți producători aflați în situații similare, iar nu cu o medie județeană în care sunt incluse raportările marilor producători. Raportarea la o medie generală județeană a prețurilor nu poate fi acceptată, dat fiind că are în vedere toate tranzacțiile cu cereale, atât ale producătorilor, cât și ale intermediarilor. De asemenea contestatorul arată că, este evident că prețul de vânzare al producătorului este net inferior celui practicat de intermediari.

DI. x susține că a vândut produsele direct din câmp, astfel neimplicând costuri de depozitare, transport etc, ceea ce i-a permis să vândă la un preț mai mic decât media. De asemenea, datorită secetei, dublată de lipsa posibilităților de irigare, cantitatea de cereale obținută a fost mai redusă raportat la media județeană.

Contestatorul arată că în anul 2007 suprafața a fost de x ha, din care:

- mazăre x ha
- ovăz x ha

Producția ambelor recolte a fost folosită pentru consum propriu.

- rapiță x ha - întreaga producție a fost calamitată;
- orz x ha - s-a obținut o producție de aprox. x kg din care s-a ținut sămânță x kg și s-a plătit arenda x kg;
- grâu x ha - s-a obținut aprox. x kg din care x kg sămânță și x kg s-a plătit arenda;
- triticeale x ha - s-a obținut aprox. x kg care s-a dat ca arendă;
- floarea soarelui x ha - s-a obținut aprox. x kg care a comercializată;
- porumb x ha - s-a obținut aprox. x kg din care s-a vândut x kg, iar x kg s-a plătit arenda; din suprafața cultivată cu porumb 30% a fost calamitată datorită atacului de hârciog (Cricetus Cricetus).

Organul fiscal a procedat la calculul TVA aferent anului 2007 în următoarea modalitate:

Trimestrul III

- vânzări triticeale care nu au fost justificate cu documente x kg x a lei = a lei
- arendă triticeale a kg x a lei = a lei
- vânzări grâu nejustificate cu documente a kg x a lei=a lei
- arendă grâu a kg x a lei = a lei
- vânzări rapiță nejustificate cu documente a kgx a lei = a lei
- vânzări floarea soarelui nejustificate cu documente a kgx a lei =a lei
- consum propriu mazăre a kgx a lei = a lei
- arendă orz a kgx a lei = a lei
- vânzări orz nejustificate cu documente a kgx a lei = a lei
- consum propriu ovăz a kg x a lei = a lei

Total trimestrul III - venituri în valoare de a lei

Trimestrul IV

- arendă porumb a kgx a lei = a lei
- vânzări nejustificate cu documente porumb a kg x a lei = a lei
- vânzări plante nutreț nejustificate cu documente a kgx a lei = a lei

Total trimestrul IV - venituri în valoare de a lei.

Total anul 2007 - a lei.

Contestatorul arată că organul de inspecție fiscală a realizat estimarea cifrei de afaceri în baza art.(1) și art.(2) lit.d) din O.M.F. 3389/03.11.2011. Producția agricolă realizată a fost stabilită utilizându-se ca bază producțiile medii realizate în anul 2007 pe raza comunei a comunicate de Direcția pentru Agricultură a. În acest sens, pe anul 2007 a fost comunicată producția medie pentru orz - a kg/ha, ovăz - x kg/ha, triticeale - x kg/ha, rapiță - x kg/ha, mazăre - xkg/ha și plante nutreț - x kg/h.

Prețurile medii luate în considerare de către organul de control fiscal la estimarea cifrei de afaceri nu au putut fi verificate, neexistând vreun document anexat la R.I.F.

conținând prețurile medii practicate în regiunea x pe perioada fiscală controlată, fiind precizate la pagina 10 din R.I.F. elemente utilizate pentru estimare-prețuri de vânzare medii comunicate de Consiliul Județean xș; preț de vânzare practicat pentru regiunea vest- sursa Institutul Național de Statistică; preț de vânzare practicat pe piața cerealelor pentru producția de mei din anul 2008 și 2009; nefiind anexate niciun document referitor la prețurile medii practicate în regiunea comunei x.

De asemenea, contestatorul arată că, prin adresa Direcției pentru Agricultură x nu sunt comunicate nici producțiile medii privind porumb, floarea soarelui și grâu aferente anului 2007.

DI. X susține că, organele de control fiscal a folosit declarațiile sale la calcul doar parțial, în privința anumitor elemente. Astfel, arată că la calculul cifrei de afaceri a fost luat în considerare faptul că a declarat că a folosit ovăz, mazăre pentru consum propriu, faptul că a folosit X kg orz pentru sămânță, precum și toate cantitățile de produse date ca arendă (X kg triticales, X kg grâu, X kg porumb, X kg orz). În schimb se calculează grâu în cantitate de X kg folosit ca și sămânță, în condițiile în care nu există un document sau alt mijloc de probă din care să rezulte această cantitate, declarând că a folosit X kg.

În ceea ce privește cantitatea efectiv produsă, contestatorul arată că organul de control fiscal nu a luat în considerare declarațiile sale, ci a realizat o estimare raportată la media comunicată de către Direcția pentru Agricultură X (pentru producțiile privind Orz, Ovăz, Triticales, Rapiță, Mazăre și Plante nutreț - deoarece, pentru porumb, floarea soarelui și grâu, nu sunt comunicate producțiile medii.

Astfel, consideră că organul de control fiscal a depășit flagrant atribuțiile stabilite de lege, de asemenea acesta a încălcat art. 6 din Codul de procedură fiscală care prevede că „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”, precum și art.7 alin. (3) din Codul de procedură fiscală: „Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul”.

Contestatorul susține că, în speța de față organul fiscal nu a examinat în mod obiectiv starea de fapt, folosind, în mod nejustificat, din declarația sale doar anumite elemente, realizând astfel o examinare pur subiectivă a stării de fapt.

De asemenea, susține că nu știe ce reper a folosit organul fiscal când a calculat producția medie de porumb (X kg/ha), floarea soarelui (X kg/ha) și grâu (X kg/ha), fără să existe un comunicat oficial din partea Direcției de Agricultură pe Județul Timiș referitor la aceste cereale, ca și în cazul celorlalte. Datorită acestui calcul, eronat, contestatorul susține ca a fost prejudiciat, deoarece producția reală, pe anul 2007, a acestor cereale a fost, de fapt: porumb - aprox. X kg -din care X kg arendă - (nicidecum X kg), grâu - aprox. X kg (nu X kg), respectiv floarea soarelui - X kg.

DI. X arată că, deși nu poate verifica prețul mediu al porumbului, grâului și floarea soarelui pe anul 2007, făcând un calcul simplu folosind prețul mediu folosit și de către organul fiscal, ar obține următoarele venituri:

- vânzări floarea soarelui nejustificate cu documente $A \text{ kg} \times A \text{ lei} = A \text{ lei}$
- vânzări nejustificate cu documente porumb $A \text{ kg} \times A \text{ lei} = A \text{ lei}$

Grâul nu s-a vândut în anul 2007 - producția a fost folosită ca și sămânță (A kg) și pentru plata arende (A kg). De asemenea, producția de porumb a fost calamitată în proporție de 30% datorită atacului de hârciog pentru care a și depus la primărie o adresă pentru remedierea acestei probleme.

Astfel, contestatorul susține că referindu-se la aceste 3 categorii de cereale, venitul real pe anul 2007 este de A lei, nu de A lei, cum eronat a estimat organul fiscal. Din acest fapt rezultă o cifră de afaceri pe anul 2007 de A lei (nu A lei), iar TVA aferentă este în

cuantum de A lei.

Contestatorul arată că, la calculul cifrei de afaceri pe anul 2008 organul fiscal a folosit ca și preț mediu de vânzare a mazării 1A lei/kg - preț mediu comunicat pe site A.N.A.F. pe anul 2010, deflatat cu indicii de inflație. Această modalitate de estimare este netemeinică și nelegală, deoarece nu este posibil a se folosi prețul mediu comunicat de către A.N.A.F. pe anul 2010 pentru a calcula baza impozabilă pe un produs cultivat în anul 2008. Organul fiscal a folosit ca reper prețul mediu aferent unui an ales de acesta, având o valoare foarte ridicată, aflată mult peste media celorlalți ani. De asemenea, prețul unui produs agricol diferă de la an la an, în funcție de mai multe elemente, majoritatea naturale și extrinseci. Nu este corectă stabilirea prețului prin raportarea la alt an și reducerea acestuia doar cu indicii de inflație, fără a lua în considerare celelalte elemente, precum producția, condițiile meteo din anul respectiv ș.a.

De asemenea, arată că în anul 2008 a fost calamitată aproximativ 70% din suprafața cultivată datorită atacului de hârciog. Organul fiscal nu a ținut cont de acest fapt la calculul producției, cu toate că toți fermierii din zonă au avut calamitată producția de porumb, grâu, floarea soarelui ș.a. datorită atacului de hârciog. Organul fiscal a ținut cont doar de calamitatea la floarea soarelui din anul 2008 deoarece aceasta a fost constatată și de către o comisie de la primăria comunei A prin procesul-verbal încheiat la 05.06.2008, fiind de notorietate faptul că hârciogii atacă și culturile de porumb, la fel ca și culturile de floarea soarelui. Astfel, cu toate că producția reală a porumbului în anul 2008 a fost de aprox. A kg, organul fiscal a introdus în baza de impozitare a TVA venitul realizat în urma unei producții de A kg, adică de aproape șase ori mai mare.

Mai mult, și producția de grâu pe anul 2008 a fost calamitată în proporție de 50% datorită atacului de hârciog. Astfel, s-a obținut o producție de aprox. A kg, însă organul fiscal a estimat o producție de A kg, adică de două ori mai mare.

Pentru dovedirea calamității producției datorită atacului de hârciog, specie ocrotită de lege, contestatorul a anexat la dosar adrese transmise către Primăria A și către Ministerul Mediului și Dezvoltării Durabile, răspunsul Ministerului Mediului și Dezvoltării Durabile nr.1A/M1M/28.04.2008, precum și Procesul-verbal încheiat la data de 05.06.2008 de o comisie din cadrul Primăriei A.

De asemenea, menționează că producția a fost de asemenea calamitată și datorită faptului că erbicidul furnizat de S.C. A S.R.L. nu a funcționat, motiv pentru care nu a achitat contravaloarea erbicidului către S.C. A S.R.L., aspect pe care-l dovedește cu fișa analitică emisă de S.C. A S.R.L. și cu contractul de vânzare-cumpărare nr. X/04.06.2007 încheiat cu S.C. AS.R.L.

Contestatorul susține că, în anul 2009, din suprafața teoretică de X ha de porumb, pe X de ha nu s-a obținut recoltă deoarece aceasta a fost însămânțată cu sămânță din stocul propriu, depozitată în pod. S-au produs aprox. X kg, recolta obținută din aprox. Xha, suprafața care a produs efectiv porumb. Organul fiscal a estimat o producție de X kg, producție care este de aproape 10 ori mai mare decât producția reală.

Pentru anul 2009 nu a fost comunicată de către Direcția pentru Agricultură Județeană X producția medie/ha pentru produsele agricole mei și orzoaica. Cu toate acestea, organul fiscal a folosit la estimare, ca producție medie, valoare de X kg/ha pentru mei și X kg/ha pentru orzoaica.

Contestatorul arată că în anul 2010, din suprafața de X ha de rapiță, nu s-a recoltat nimic deoarece s-a întors în brazdă cultura datorită unui atac masiv de dăunători. De asemenea, în cursul anului 2010 s-au recoltat aprox. X kg de porumb, acestea au fost vândute către trei societăți comerciale, anume X SRL, X SRL și X SRL, fiind întocmite borderouri de achiziție de către aceste societăți.

DI. X susține că, cantitatea de produse vândute către respectivele societăți este cantitatea reală de porumb produsă în anul 2010. Față de aceste cereale s-au produs și mei, plante de nutreț, orzoaică și floarea soarelui, produse care au fost folosite pentru

consum propriu. Organul fiscal a introdus în baza de calcul și aceste produse, fapt care este nelegal și netemeinic.

Contestatorul arată că, în anul 2011, Direcția pentru Agricultură Județeană X nu a comunicat producția medie pentru nici un produs agricol. Organul de control fiscal, în schimb, s-a folosit de niște valori a căror proveniență este necunoscută. De exemplu grâu - X kg/ha, floarea soarelui - A kg/ha, triticele - A kg/ha, plante nutreț - A kg/ha ori rapiță - A kg/ha. Totodată, precizează că nu există niciun document din care să rezulte prețurile medii ale produselor agricole pe perioada controlată, nu există un document din care să rezulte nici producția medie a produselor cultivate în anul 2011.

DI. Baican Neru Cosmin susține că a livrat în anul 2011 o cantitate de A kg porumb către două societăți, astfel: A kg către X SRL și X kg către X SRL, conform borderourilor de achiziție. TVA a acestor livrări de bunuri în valoare totală de X lei (din anul 2011) este în cuantum de X lei.

Contestatorul susține că această taxă este nelegală și netemeinică, conform O.U.G. 49/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a altor prevederi financiar-fiscale. Astfel, O.U.G. 49/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a altor prevederi financiar-fiscale care a intrat în vigoare la data de 31.05.2011 a modificat art.160 alin. (2) lit. c) din Codul Fiscal și a introdus taxarea inversă și în cazul livrării de cereale și plante tehnice, în speța de față porumbul.

Conform acestei ordonanțe de urgență aplicarea măsurilor de simplificare, a sistemului taxării inverse este obligatorie pentru livrările de porumb, dl. X susține că atât el, cât și societățile care au cumpărat de la el nu au aplicat această prevedere legală, deoarece nu am fost înregistrat în scopuri de TVA, conform art. 160 alin (1) din Codul Fiscal.

Contestatorul arată că, datorită faptului că în urma inspecției fiscale a fost obligat la plata retroactivă a TVA (din anul 2007), pentru identitate de rațiune, se impune a se considera că era plătitor de TVA în anul 2011 (după data intrării în vigoare a O.U.G. 49/2011). Astfel, aferent acestor livrări, nu trebuia să colecteze TVA (în valoare de X lei), ci cumpărătorii (X SRL și X SRL). Conform art.160 alin.(4) din O.U.G. 49/2011 „de aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. Prin norme se stabilesc responsabilitățile părților implicate în situația în care nu s-a aplicat taxare inversă”. Iar conform pct. 82(1) din Normele metodologice pentru aplicarea art.160 „în cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, organe de inspecție fiscală vor dispune măsuri pentru obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la corectarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor prezentelor norme metodologice. În cadrul inspecției fiscale la beneficiarii operațiunilor, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere că beneficiarul avea obligația să colecteze TVA la momentul exigibilității operațiunii, concomitent cu exercitarea dreptului de deducere”.

Astfel, arată că organele de inspecție fiscală au obligația de a dispune măsuri pentru obligarea prestatorilor și a beneficiarilor la corectarea operațiunilor și aplicarea taxei inverse. În acest sens, organul de inspecție fiscală avea obligația de a constata că, societățile X S.R.L. și X S.R.L. aveau obligația de colectarea TVA aferentă acestor livrări, societăți cărora li se va recunoaște concomitent și dreptul de deducere.

Contestatorul susține că, în mod nelegal organul fiscal a colectat TVA în cuantum de X lei.

Referitor la includerea în baza de calcul a bunurilor plătite cu titlu de arendă către proprietarii terenurilor pe care îl folosește, contestatorul arată că organele de inspecție fiscală, în urma declarațiilor explicative date, au constatat că a fost plătit cu titlu de arendă bunuri în valoare de X lei.

Organele de inspecție fiscală au inclus aceste plăți în baza impozabilă la stabilirea cuantumului TVA datorată pe perioada supusă inspecției, stabilind că operațiunile prevăzute la art.130 din Codul Fiscal, includ plata prin produse agricole a arende. Acesta a

motivată că pct. 8 (1) lit. b) din Normele metodologice date în aplicarea Titlului IV art. 130 Cod Fiscal, prevăd plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendei, care constituie prestare de servicii ca fiind inclusă în respectiva categorie.

Contestatorul arată că, acest articol reglementează modul în care sunt tratate din punct de vedere fiscal schimburile de produse sau servicii. Legiuitorul stabilește că într-o astfel de situație se consideră printr-o *ficțio legis* că este vorba de două operațiuni distincte ca și cum fiecare persoană ar livra bunuri sau ar presta serviciul în schimbul unei sume de bani și, pe de altă parte, ar primi bunuri sau servicii în schimbul aceleiași sume de bani.

În cazul arendei, arendatorul care primește în schimbul folosinței terenului produse agricole se află în situația descrisă de art.130, astfel încât plata în natură arendei trebuie privită, în lumina dispozițiilor art.130 din Codul fiscal, ca operațiune dublă, respectiv, pe de parte, asigurarea folosinței terenului cu plată și, pe de altă parte, predarea unor produse cu plată.

Contestatorul susține că, organul fiscal în mod eronat a impus plata TVA, pe produsele agricole plătite cu titlu de arendă, deoarece a plătit aceste produse, nu le-am primit. De asemenea, susține că nu putea să colecteze TVA pentru bunuri pe care le dă cu titlu de arenda, art.130 Cod Fiscal s-ar fi aplicat dacă ar fi primit produse agricole cu titlu de arendă și nu invers.

Dl. X arată că, în calitate de arendaș, nu putea întocmi facturi pentru bunuri plătite, la care să colecteze TVA, aceasta obligație incumbea cel mult arendatorului. Astfel, i se impută suma de X lei cu titlu de TVA aferentă valorii în lei a plății arendei în produse agricole de X lei, sumă ce este colectată în mod nelegal și netemeinic și este nedatorată.

Din aceste motive, contestatorul susține că nu datorează suma de x lei reprezentând TVA aferentă produselor plătite cu titlu de arendă.

Cu privire la produsele folosite pentru consum propriu, contestatorul arată că organele de inspecție fiscală, în urma declarațiilor explicative date, au constatat că a folosit în vederea consumului propriu bunuri în valoare de X lei, fiind inclusă și această valoare în baza impozabilă la stabilirea cuantumului TVA datorată pe perioada supusă inspecției fiscale.

Contestatorul arată că organele de inspecție fiscală au considerat că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata, conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal „preluarea de către persoana impozabilă a bunurilor mobile produse de aceasta pentru a fi utilizate în alte scopuri decât cele în legătură cu activitatea economică desfășurată”. În acest sens organul de control a determinat prin estimare valoarea produselor agricole preluate pentru consum propriu, care a considerat că au constituit livrare de bunuri, la X lei, astfel rezultând o TVA în valoare de X lei.

Contestatorul susține că TVA stabilită în sarcina sa este nelegală, deoarece nu avea obligația de a plăti TVA pe produsele agricole folosite pentru consum propriu, deoarece potrivit art.128 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata, „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”.

Astfel, contestatorul arată că, taxa trebuie să fi fost dedusă parțial sau total la achiziție și prin urmare, dacă persoana folosește pentru consumul propriu anumite bunuri pentru care nu a dedus taxa la achiziție, operațiunea nu este livrare de bunuri și nu se aplică prevederile invocate.

Or în situația de față, dl. X susține că nu a dedus taxa la achiziție deoarece nu am fost înregistrat fiscal în perioada aferentă, fapt pentru care nu datorează suma de X lei reprezentând TVA aferentă produselor folosite pentru consum propriu.

TVA deductibilă.

Contestatorul arată că, în perioada 2008-2010 a făcut o serie de achiziții de semințe, erbicide, precum și alte asemenea produse efectuate în scopul producerii de venituri din agricultură, plătind TVA furnizorilor acestor bunuri, anume XSRL și XSRL.

De asemenea, contestatorul arată că acest TVA este deductibil și solicită să fie redusă din suma colectată de către organul fiscal. Astfel, din suma totală de X lei, suma de X lei reprezintă TVA.

Contestatorul în baza art.145 alin. (2) din Codul Fiscal: „Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile (...) ”, solicită deducerea sumei de X lei reprezentând taxă deductibilă aferentă achizițiilor.

Cu privire la obligațiile fiscale accesorii, contestatorul susține că în mod netemeinic și nelegal au fost stabilite obligații principale suplimentare în sarcina sa, impunându-se astfel și anularea actelor administrativ fiscale cu privire la stabilirea obligațiilor fiscale accesorii.

Contestatorul solicită anularea în tot a Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală menționate *supra*, atât în ceea ce privește obligațiile fiscale principale, cât și în ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii, care urmează soarta principalului, conform principiului *accessorium sequitur principale*, consacrat de art.47 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia „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 ”.

Prin urmare contestatorul solicită, în temeiul art. 216 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, admiterea contestației.

Contestatorul a anexat în copie la contestația formulată:

- Decizia de impunere nr. X din 30.04.2013 emisă de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X;
- Raportul de inspecție fiscală cu numărul X/22.05.2013, emis de ANAF- Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X - Activitatea de inspecție fiscală Serviciu de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 1;
- Decizia privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de T.V.A. nr. X/10.05.2013 emisă de ANAF- Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X - AMAVS;
- facturile de achiziție pentru care solicită recunoașterea dreptului de deducere a TVA;
- adrese transmise către Primăria Șandra și către Ministerul Mediului și Dezvoltării Durabile, precum și răspunsul Ministerului Mediului și Dezvoltării Durabile nr. X/X/28.04.2008, precum și Procesul-verbal încheiat la data de 05.06.2008 de o comisie din cadrul Primăriei X;
- fișa analitică emisă de SC A SRL;
- contractul de vânzare-cumpărare nr.X/04.06.2007 încheiat cu SC XSRL;
- împuternicire avocațială în original.

II. Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.X/30.04.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr.X/22.05.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **X lei** reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.01.2007-30.09.2012 activitatea economică a fost desfășurată de contribuabil ca și agricultor (fermier), fiind

înregistrat la A.P.I.A. X cu codul de exploatație nr.X atribuit la data de 15.12.2005.

Organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică X dobândește calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA, conform art. 127 alin.(1) din Legea nr.571/2003, realizând activitate economică de natura celor prevăzute la art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003, la data de 15.12.2005 când se înregistrează la A.P.I.A. X ca fermier și dobândește codul de exploatație X Conform prevederilor art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, persoana fizică, în calitatea sa de persoană impozabilă, avea obligația să declare începerea activității sale economice.

Persoana fizică X nu a îndeplinit această obligație la începerea activității și nici ulterior, desfășurând activitate economică fără a fi înregistrat fiscal.

Perioada verificată este 01.01.2007 - 31.10.2012.

TVA deductibilă.

Organele de inspecție fiscală, în urma verificării au constatat că persoana impozabilă x nu a condus jurnal de cumpărări, nu a depus deconturi de TVA prin care să-și exercite dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor.

Pe baza metodelor indirecte de determinare a bazei impozabile prevăzute de Ordinului A.N.A.F. 3369/2011 art.2 lit.d), organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică X a depășit a plafonul de scutire TVA în trimestrul III 2007, realizând o cifră de afaceri de X lei, având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.10.2007 și să aplice regimul normal de taxare începând cu data de 01.11.2007. În conformitate cu prevederile art.7 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 precum și a prevederilor punctului 62 (5) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, persoana impozabilă X are dreptul să ajusteze în primul decont de TVA depus după inspecția fiscală sau într-un decont ulterior, în condițiile art.145-149.

Analiza TVA colectată:

Organele de inspecție fiscală, în baza metodelor indirecte de determinare a bazei impozabile prevăzute de OPANAF nr. 3389/2011 art.(2) lit.d), au stabilit că data de depășire a plafonului de scutire TVA trimestrul III 2007, realizând o cifră de afaceri de X lei, persoana impozabilă având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.10.2007 și să aplice regimul normal de taxare începând cu data de 01.11.2007.

Din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică X pentru activitatea agricolă desfășurată în calitatea sa de persoană fizică neînregistrată la Oficiul Registrului Comerțului, în perioada 01.01.2007-31.10.2012, dobândește calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA, conform prevederilor art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 coroborat cu prevederile art.125¹ punctul 18 din Legea nr.571/2003, livrările de cereale efectuate în aceasta perioadă îndeplinind cumulativ condițiile prevăzute la art.126 alin.(1) lit.a)-d) din Codul Fiscal.

În calitatea sa de persoană impozabilă pentru perioada 01.01.2007-31.10.2012, persoana fizică X avea obligația să întocmească facturi pentru livrările de cereale efectuate așa cum prevede art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și să conducă evidente corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității economice așa cum prevede art.156 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările ulterioare.

Persoana impozabilă X, în perioada 01.01.2007-31.10.2012 nu a întocmit facturi pentru livrările de cereale efectuate și nici nu a condus evidente fiscale, încălcând prevederile art.155 alin.(1) și art.156 alin.(1) din Legea nr. 571/2003.

Pentru determinarea bazei impozabile la TVA cât și a momentului depășirii plafonului de scutire TVA prevăzut pentru întreprinderi mici, conform prevederilor art.152 din Legea nr.571/2003, echipa de inspecție fiscală a constatat, în baza prevederilor art.6, art.14 alin. (2), art.67 alin.(1), (2) lit.b) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003, că se impune utilizarea metodei

indirecte de estimare a veniturilor, conform Ordinului A.N.A.F. 3389/2011 art.(1) și art.2 lit.d), pentru culturile înființate și livrate de X în perioada 2007-2012, întrucât acesta nu a condus evidență fiscală și contabilă, iar cantitatea de grâu, porumb vândută pe bază de borderou de achiziție (întocmite de unii cumpărători) este inferioară nivelului producției medii pe raza comunei Șandra, comunicate de Direcția pentru Agricultură Județeană X, prin adresa înregistrată la D.G.F.P.X - Activitatea de Inspecție Fiscală cu nr. X/01.10.2012 .

În acest sens, organele de inspecție fiscală ai întocmit Nota de Fundamentare nr. X/25.04.2013.

Metoda aleasă de echipa de inspecție fiscală este metoda produsului/serviciului și a volumului, respectiv compararea producției realizate cu producția medie comunicată de instituții abilitate, conform O.M.F. nr.3389/03.11.2011.

Elemente identificate pentru estimare sunt:

- producție medie comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană X pentru raza comunei X, influențate de condițiile pedo-climatice din fiecare an.

- prețuri de vânzare medii, comunicate de Consiliul Județean X, conform Hotărârii privind stabilirea prețurilor medii ale unor produse agricole pentru anii 2007, 2008, 2009 și 2010, utilizate pentru determinarea bazei impozabile a TVA aferentă livrărilor de cereale pentru care nu au fost întocmite facturi conform prevederilor art.155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003.

- preț de vânzare practicat de contribuabil pentru tranzacțiile efectuate în anul 2010 și 2011 către alți agenți economici, conform art.137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aferentă livrărilor pentru care au fost întocmite borderouri de achiziție de către cumpărători.

- preț de vânzare practicat pentru pe regiunea vest - sursa Institutul Național de Statistica - site-ul <https://statistici.insse.ro/shop/>.

- preț de vânzare practicat pe piața cerealelor pentru producția de mei din anul 2008 și 2009

Pe baza metodei de estimare aleasă de echipa de control au constatat că persoana impozabilă X a depășit plafonul de scutire TVA în trimestrul III 2007, realizând o cifră de afaceri de X lei, având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr. 571/2003, coroborat cu art.152 alin.(6) din Legea nr. 571/2003 până la data de 10.10.2007 și să aplice regimul normal de taxare începând cu data de 01.11.2007, astfel:

- vânzări nejustificate cu documente triticales A kg x A lei = A lei
- arenda triticales A kg x A lei = A lei
- vânzări nejustificate cu documente grau A kg x A lei = A lei
- arenda grau A kg x A lei = A lei
- vânzări nejustificate cu documente rapita A kg x A lei = A lei
- vânzări nejustificate cu documente floarea soarelui A kg x A lei = A lei
- consum propriu mazăre A kgx A lei = A lei
- arenda orz A kg x A lei = A lei
- vânzări nejustificate cu documente orz A kg x A lei = A lei
- consum propriu ovaz A kg x A lei = A lei

Total cifră de afaceri trim. III 2007-A lei.

- arenda porumb A kg x A lei = A lei
- vânzări nejustificate cu documente porumb A kg x A lei = A lei
- vânzări nejustificate cu documente plante nutreț A kg x A lei = A lei

Total trim. IV 2007 - A lei.

TOTAL AN 2007 - A

Producția agricolă realizată și livrată a fost stabilită de organul de control prin estimare, utilizandu-se ca baza producțiile medii realizate în anul 2007 pe raza comunei A

comunicate de Direcția pentru Agricultură A (anexa nr. 4).

Valoarea livrărilor pentru care nu au fost întocmite documente au fost stabilite pe baza producției estimate și a prețului de vânzare mediu comunicat de Consiliul județean A.

Organele de inspecție fiscală au procedat la estimare bazei de impunere pentru TVA și a TVA datorată/colectată pentru livrări efectuate după data de 01.11.2007, după cum urmează:

Grâu 2008

- producție medie la ha grâu = X kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2008 = X kg
- din care sămânță X kg (care nu constituie livrare de bunuri fiind utilizată pentru înființarea noilor culturi de grâu)
- arendă data în produse = X kg grâu
- diferența producție nejustificată cu documente = X kg

Baza de impozitare estimată an 2008:

- X kg x X lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean X) = 20.520 lei

- X kg x X lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean X) = X lei

Total baza de impunere estimată - X lei

TVA stabilită suplimentar = X lei x 19% = X lei

Porumb 2008

- producție medie la ha porumb = X kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2008 = X kg:
- diferența producție nejustificată cu documente = X kg

Baza de impozitare estimată an 2008: X kg x X lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean X) = 169.723 lei

Total baza de impunere estimată - X lei

TVA stabilită suplimentar = X lei x 19% = X lei

Floarea soarelui 2008

- producție medie la ha floarea soarelui = X kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2008 = X kg (X kg x 30%). Conform procesului verbal încheiat în data de 05.06.2008, comisia formată din X - viceprimar al comunei X, X - agent principal postul de poliție X, ing. X - consilier DADR X și A

- agent agricol la Primăria X a constatat că aproximativ 70% este distrusă (mâncată) de către hârciogii.

- producție nejustificată cu documente = X kg

Baza de impozitare estimată an 2008: X kg x X lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean X) = X lei

Total baza de impunere estimată - X lei

TVA stabilită suplimentar = X lei x 19% = X lei

Mazăre 2008

- producție medie la ha mazăre = X kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2008 = X kg
- producție mazăre pentru consum propriu = X kg

Baza de impozitare estimată an 2008: X kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat

publicat pe site ANAF www.anaf.ro 2010, deflatat cu indicele de inflație) = A lei

Total baza de impunere estimata - A lei

TVA stabilita suplimentar = A lei x 19% = A lei

Orz 2008

- producție medie la ha orz = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimata an 2008 = A kg din care:

- din care sămânță A kg (care nu constituie livrare de bunuri fiind utilizată pentru înființarea noilor culturi de grâu)

- producție orz pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimata an 2008: A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Ovaz 2008

- producție medie la ha ovăz = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimata an 2008 = A kg

- producție ovăz pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimata an 2008: A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare publicat de Institutul Național de Statistica) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Plante nutreț 2008

- producție medie la ha = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimata lucernă masă verde an 2008 = A kg

- producție estimata lucerna fan an 2008 = A kg/ha (A kg x 25% - sursa <http://www.agricultor.ro>)

- producție pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimata an 2008: A kg x A lei/kg (preț practicat pe piața cerealelor)=A lei

Total baza de impunere estimata - A lei

TVA stabilita suplimentar: A lei x 19% = A lei

Grâu 2009

- producție medie la ha grâu = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimata an 2009 = A kg din care:

- din care sămânță A kg (care nu constituie livrare de bunuri fiind utilizată pentru înființarea noilor culturi de grâu)

- arenda data in produse = A kg grâu

- diferența producție nejustificata cu documente= A kg

Baza de impozitare estimata an 2009:

- A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Judetean A) = A lei

- A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu A =A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar = A lei x 19% = A lei

Triticale 2009

- producție medie la ha grâu = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2009 = A kg :
- producție nejustificată cu documente= A kg

Baza de impozitare estimată an 2009: A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată -A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Porumb 2009

- producție medie la ha porumb = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2009 = A kg
- producție nejustificată cu documente= A kg

Baza de impozitare estimată an 2009: A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) =A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Floarea soarelui 2009

- producție medie la ha floarea soarelui = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2009 = A kg
- producție floarea soarelui pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimată an 2009: A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Plante nutreț 2009

- producție medie la ha = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată lucerna masa verde an 2009 = A kg
- producție estimată lucerna fân an 2009 =A kg (A kg x 25% - sursa <http://www.agricultor.ro>)
- producție pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimată an 2009: A kg x A lei/kg (pret practicat pe piața cerealelor) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Mei 2009

- producție medie la ha mei = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2009 = A kg
- producție mei pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimată an 2009: A kg X A lei/kg (pret mediu de vânzare practicat pe piața cerealelor) = X lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Orz 2009

- producție medie la ha orz = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2009 = A kg
- producție orz pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimată an 2009: A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Orzoaică 2009

- producție medie la ha orzoaica = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2009 = A kg
 - din care sămânță A kg (care nu constituie livrare de bunuri fiind utilizată pentru înființarea noilor culturi de grâu)
 - arenda data în produse = A kg grâu
 - diferența producție nejustificată cu documente = A kg

Baza de impozitare estimată an 2009:

- A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = 13.260 lei

- A kg x A lei/kg (pret mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 19% = A lei

Grâu 2010

- producție medie la ha grâu = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2010 = A kg din care
 - din care sămânță A kg (care nu constituie livrare de bunuri fiind utilizată pentru înființarea noilor culturi de grâu)
 - arenda data în produse = A kg grâu
 - diferența producție nejustificată cu documente = A kg

Baza de impozitare estimată an 2010:

- A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

- A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = 42.948 lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilită suplimentar: A lei x 24% = A lei

Porumb 2010

- producție medie la ha porumb = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = A ha
- producție estimată an 2010 = A kg din care:
 - cantitatea de A kg porumb vândută cu borderou de achiziție către SC X SRL
 - cantitatea de 81.540 kg porumb vândută cu borderou de achiziție către SC X SRL
 - cantitatea de X kg porumb vândută cu borderou de achiziție către SC X SRL
 - diferența producție nejustificată cu documente = X kg

Baza de impozitare estimată an 2010: X kg x X lei/kg (pret de vânzare practicat de contribuabil) = X lei

Total baza de impunere estimată - X lei

TVA stabilită suplimentar: X lei x 24% = X lei

Din documentele transmise de DGFP X, respectiv din borderourile de achiziție, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică X a livrat către SC XSRL cantitatea de X kg porumb boabe. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că nu toate borderourile de achiziție au înscris operațiuni al cărui conținut economic poate fi verificat. Din cele 8 borderouri de achiziție doar borderoul de achiziție nr.X/28.10.2010, cu o cantitate de porumb de X kg, are consemnate operațiuni a cărei realitate a putut fi verificată, acesta fiind întocmit conform prevederilor legale având menționat și mijlocul de transport cu care s-au transportat produsele agricole (porumb boabe). Mijlocul de transport cu care s-a transportat porumbul are numărul de înmatriculare X, este utilizat (leasing) de SC X SRL X, fiind autoutilitara IVECO, subcategoria BC X.

Celelalte borderouri de achiziție nu au mijlocul de transport menționat, nu au înscris CNP-ul contribuabilului, iar seria cărții de identitate trecute pe aceste borderouri de achiziție, respectiv seria TM nr.0065582, nu aparține persoanei fizice X identificat cu CNP X și seria AA nr. X. În nota explicativă dată de contribuabil la data de 14.11.2012, acesta precizează că nu a livrat nici odată către societatea SC A SRL vreo cantitate de produse agricole, iar din modul de întocmire al borderourilor de achiziție rezultă că acestea sunt false.

Conform art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal: „La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

În baza art.11 alin.(1) din Codul Fiscal, la estimarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală nu a luat în considerare borderourile de achiziție nr. A/11.09.2010, nr.A/15.09.2010, nr.A/17.09.2010, nr.1179386/17.09.2010, nr.1179387/17.09.2010, nr.1179398/20.09.2010 și nr. A/20.09.2010, a căror conținut economic nu poate fi verificat.

Floarea soarelui 2010

- producție medie la ha floarea soarelui = A kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2010 = X kg
- producție floarea soarelui pentru consum propriu = X kg

Baza de impozitare estimată an 2010: X kg X lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean X) = X lei

Total baza de impunere estimată -X lei

TVA stabilită suplimentar = X lei x 24% = X lei

Mei 2010

- producție medie la ha mei = X kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2009 = X kg
- producție mei pentru consum propriu = X kg

Baza de impozitare estimată an 2010: X kg X lei/kg (preț mediu de vânzare practicat pe piața cerealelor) = X lei

Total baza de impunere estimată - X lei

TVA stabilită suplimentar = X lei x 24% = X lei

Orzoaica 2010

- producție medie la ha orzoaica =X kg/ha
- nr. hectare cultivate = X ha
- producție estimată an 2010 = X kg
- producție orzoaica pentru consum propriu = X kg

Baza de impozitare estimată an 2010: A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) =A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilita suplimentar = A lei x 24% = A lei

Plante nutreț 2010

- producție medie la ha = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimată lucerna masa verde an 2010 = A kg

- producție estimată lucerna fan an 2010 = A kg (A kg x 25% - sursa <http://www.agricultor.ro>)

- producție pentru consum propriu = A kg

Baza de impozitare estimată an 2010: A kg x A lei/kg (preț practicat pe piața cerealelor) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilita suplimentar = A lei x 24% = A lei

Rapita 2010

- producție medie la ha rapiță = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimată an 2010 = A kg

- producție nejustificată cu documente = A kg

Baza de impozitare estimată an 2010: A kg x 1A lei/kg (preț mediu de vânzare publicat de Institutul Național de Statistică) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilita suplimentar = A lei x 24% = A lei

Grâu 2011

- producție medie la ha grâu = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimată an 2011 = A kg

- diferența producție nejustificată cu documente = A kg

Baza de impozitare estimată an 2011: A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilita suplimentar: A lei x 24% = A lei

Floarea soarelui 2011

- producție medie la ha floarea soarelui = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimată an 2011 = A kg

- diferența producție nejustificată cu documente = A kg

Baza de impozitare estimată an 2011: A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilita suplimentar: A lei x 24% = A lei

Triticale 2011

- producție medie la ha triticale = A kg/ha

- nr. hectare cultivate = A ha

- producție estimată an 2011 = A kg

- diferența producție nejustificată cu documente = A kg

Baza de impozitare estimată an 2011: A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare comunicat de Consiliu Județean A) = A lei

Total baza de impunere estimată - A lei

TVA stabilita suplimentar: A lei x 24% = A lei

Plante nutreț 2011

- producție medie la ha = A kg/ha
 - nr. hectare cultivate = A ha
 - producție estimată lucerna masă verde an 2011 = A kg
 - producție estimată lucernă fân an 2011 = A kg (A kg x 25% - sursa <http://www.agricultor.ro>)
 - diferența producție nejustificată cu documente = A kg
- Baza de impozitare estimată an 2011: A kg x A lei/kg (preț practicat pe piața cerealelor) = A lei
- Total baza de impunere estimată - A lei
- TVA stabilită suplimentar: A lei x 24% = A lei

Rapiță 2011

- producție medie la ha rapiță = A kg/ha
 - nr. hectare cultivate = A ha
 - producție estimată an 2011 = A kg
 - diferența producție nejustificată cu documente = A kg
- Baza de impozitare estimată an 2011: A kg x A lei/kg (preț mediu de vânzare publicat de Institutul Național de Statistică) = A lei
- Total bază de impunere estimată - A lei
- TVA stabilită suplimentar: A lei x 24% = A lei

Total baza de impunere estimată:

- baza de impozitare estimată pentru grâu an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru porumb an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru floarea soarelui an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru mazăre an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru orz an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru ovăz an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru plante nutreț an 2008 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru grâu an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru triticale an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru porumb an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru floarea soarelui an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru plante nutreț an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru mei an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru orz an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru orzoaica an 2009 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru grâu an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru porumb an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru floarea soarelui an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru mei an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru orzoaica an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru plante nutreț an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru rapiță an 2010 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru grâu an 2011 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru floarea soarelui an 2011 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru triticale an 2011 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru plante nutreț an 2011 = A lei
- baza de impozitare estimată pentru rapiță an 2011 = A lei

TOTAL - A lei

Organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că, constituie operațiuni impozabile, pentru care se aplica cota standard de TVA conform art.126 alin.(9) din Legea nr. 571/2003, efectuate după data de 01.11.2007 în sensul art.126 alin.(1) lita)-lit.d) din Legea nr.571/2003 livrările determinate prin estimare în sumă de x lei.

Prin neîntocmire de documente, respectiv facturi pentru livrări în suma de x lei, organele de inspecție fiscală au constatat că, contribuabilul a încălcat prevederile art.155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au calculat TVA stabilită suplimentar în sumă totală de X lei, aferentă bazei de impunere estimată, după cum urmează:

- TVA stabilit suplimentar grâu an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar porumb an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar floarea soarelui an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar mazăre an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar orz an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar ovăz an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar plante nutreț an 2008 = X lei
- TVA stabilit suplimentar grâu an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar triticeale an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar porumb an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar floarea soarelui an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar plante nutreț an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar mei an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar orz an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar orzoaica an 2009 = X lei
- TVA stabilit suplimentar grâu an 2010 = X lei
- TVA stabilit suplimentar porumb an 2010 = X lei
- TVA stabilit suplimentar floarea soarelui an 2010 = X lei
- TVA stabilit suplimentar mei an 2010 = X lei
- TVA stabilit suplimentar orzoaica an 2010 = X lei
- TVA stabilit suplimentar plante nutreț an 2010 = X lei
- TVA stabilit suplimentar rapiță an 2010 = x lei
- TVA stabilit suplimentar grâu an 2011 = x lei
- TVA stabilit suplimentar floarea soarelui an 2011 = x lei
- TVA stabilit suplimentar triticeale an 2011 = x lei
- TVA stabilit suplimentar plante nutreț an 2011 = x lei
- TVA stabilit suplimentar rapiță an 2011 = x lei

Prin necolectarea TVA în suma de x lei aferentă livrărilor fără documente, plata arende și consumuri proprii, ce constituie livrare de bunuri, în sumă totală de x lei, organele de inspecție fiscală au constatat că contribuabilul a încălcat prevederile art.140 alin.(1) și art. 137 alin.(1) lit.a), precum și prevederile art.150 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de TVA colectată stabilită prin estimare în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică a livrat cereale pentru care au fost întocmite borderouri de achiziții de către cumpărători, pentru care contribuabilul nu a colectat TVA.

Din borderourile de achiziție prezentate de contribuabil pentru livrările de cereale către SC x SRL, din borderourile de achiziție transmise de societățile cumpărătoare respectiv de către SC x SRL cu adresa nr.x/a/18.12.2012, SC aSRL cu adresa nr.a/13.12.2012 și de către SC x SRL cu adresa nr.x/12.12.2012, precum și din borderourilor de achiziție comunicate de D.G.F.P Dolj pentru vânzări de cereale către SC x

SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că dl. x a efectuat în perioada 01.01.2007-31.10.2012, livrări de cereale după cum urmează:

În anul 2010 către:

- SC x SRL - CIF R0 x a efectuat livrări de porumb în cantitate de x kg în valoare totală de x lei, din care recunoscute de organul fiscal x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu toate borderourile de achiziție au înscrise numărul mijlocului de transport fapt pentru care nu se poate verifica realitatea operațiunii de livrare către SC x SRL. Din cele 8 borderouri de achiziție doar borderoul de achiziție nr.x/28.10.2010 a fost întocmit conform prevederilor legale având menționat și mijlocul de transport cu care s-au transportat produsele agricole (porumb boabe). Mijlocul de transport cu care s-a transportat porumbul are numărul de înmatriculare x, este utilizat (leasing) de SC x SRL x, fiind autoutilitara IVECO, subcategoria BC Autotractor. Celelalte borderouri de achiziție nu au mijlocul de transport menționat.

În baza art.11 alin.(1) din Codul Fiscal, la estimarea bazei de impunere, organele de control nu a luat în considerare borderourile de achiziție nr.x/07.10.2010, nr. x/07.10.2010, nr.x/07.10.2010, nr.x/07.10.2010, nr. x07.10.2010, nr.x/05.10.2010, nr.x/05.10.2010 și nr. x/05.10.2010, a căror conținut economic nu poate fi verificat.

- SC x SRL - CUI x a efectuat livrări de porumb în cantitate de x kg, valoarea totală de x lei:

- SC x SRL, CIF R0x a efectuat livrări de porumb în cantitate de x kg pe baza borderourilor de achiziție în valoare de 58.948 lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că totalul vânzărilor efectuate de dl. x în anul 2010 (recunoscute de organele de inspecție fiscală) este în valoare totală de x lei.

În anul 2011 dl. x a efectuat livrări către:

- SC x SRL, CIF R0x în valoare totală de x lei.

- SC x SRL, CIF x, în valoare totală de x lei.

Total vânzări pe bază de borderouri de achiziție întocmite de cumpărător în anul 2011 este de x kg în valoare totală de x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, după data la care a depășit plafonul de scutire și după data de la care persoana impozabilă x avea obligația aplicării regimului normal de taxare, au fost întocmite de către cumpărători borderouri de achiziție în valoare de x lei pentru care acesta nu a colectat TVA și nu a plătit bugetului de stat TVA aferentă, fiind încălcate prevederile art.155 alin.(1) art.140 alin.(1) și art.137 alin.(1) lit.a) și art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru aceste livrări organul de inspecție fiscală, în baza prevederilor punctului 62 (2) din H.G. nr.44/2004 dat în aplicarea Titlului VI din Legea nr.571/2003, a colectat TVA în sumă de x lei, TVA pe care contribuabilul avea obligația să o colecteze dacă era înregistrat normal în scopuri de TVA.

Persoana fizică x a încasat în perioada verificată, 01.01.2007 - 31.10.2012, subvenții legate de suprafață în sumă totală de x lei, care nu se cuprind în baza de impozitare TVA, fiind decuplate de producție.

Nu au fost identificate subvenții legate direct de preț care se cuprind în baza impozabilă conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare.

Situația producției obținute de persoana fizică x, în perioada 01.01.2007-31.10.2012, cât și modul de valorificare este prezentată în anexa nr. 6

Organele de inspecție fiscală au menționat că, în conformitate cu prevederile art.159 alin.(3) din Legea nr.571/2003, persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate erori în ceea ce privește stabilirea TVA colectată, fiind obligate la plata acestor sume, în baza actului administrativ, pot emite facturi de corecție către

beneficiar. Pe facturi se va face mențiunea că sunt emise după control și se vor înscrie în decontul de TVA conform prevederile în materie. Beneficiarii au dreptul de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147² din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au colectat TVA suplimentar în sumă totală de x lei, în conformitate cu prevederile punctului 62 (2) din H.G. nr. 44/2004 dat în aplicarea Titlului VI din Legea nr.571/2003, în perioada în care persoana impozabilă avea obligația să aplice regimul normal de taxare astfel:

- TVA colectată suplimentar în suma de x lei, ca urmare a estimării veniturilor conform art.67 din O.G. nr.92/2003 și a Ordinului A.N.A.F. nr.3389/03.11.2011, în timpul controlului, a producției pentru culturile de grâu, floarea soarelui, porumb, plante nutreț, mazăre, orz și ovăz, în condițiile în care organul de inspecție fiscală a constatat că producțiile și livrările de cereale către terți nu au fost înregistrate în evidența fiscală și contabilă și nu au fost facturate toate livrările de produse agricole efectuate de contribuabil. Metoda aleasă de echipa de inspecție fiscală este metoda produsului/serviciului și a volumului, respectiv compararea producției realizate cu producția medie comunicată de instituții abilitate. Livrările de cereale către terți determinate prin estimare pentru care nu au fost întocmite nici un fel de documente, în valoare de x lei, pentru care s-a colectat TVA suplimentar în suma de x lei constituie operațiuni ce intră în sfera de aplicare a TVA fiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art.126 alin.1) lit.a)-d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, chiar dacă contribuabilul nu a întocmit documente justificative pentru aceste livrări. Baza impozabilă în valoare de x lei a fost determinată de organul de control conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, utilizându-se conform prevederilor art.67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, metoda de estimare indirectă prevăzută în Ordinului ANAF nr.3389/03.11.2011 art. 2 lit.d) respectiv metoda produsului/serviciului și volumului;

- TVA colectat suplimentar în sumă de 11.140 lei (anexa nr.6), aferentă produselor agricole folosite în scopuri personale (în calitate de consumator final), care nu au legătură cu activitatea economică, conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aceste operațiuni în valoare de x lei sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată. Baza impozabilă în valoare de 52.066 lei a fost determinată de organul de control conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 modificată, utilizându-se conform prevederilor art. 67 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, metoda de estimare indirectă prevăzută în Ordinului ANAF 3389/03.11.2011 art. 2 lit.d) respectiv metoda produsului/serviciului și volumului;

- TVA colectat suplimentar în sumă de x lei aferentă livrărilor efectuate pe bază de borderouri de achiziție întocmite de cumpărători, pentru care persoana impozabilă Baican x nu a întocmit facturi către SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL și SC x SRL și nu a colectat TVA în suma de x lei, (anexa nr. 6) încălcând prevederile art.150 alin.(1), lit.a) și prevederile art.155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal. Aceste operațiuni în valoare totală de x lei intra în sfera de aplicare a TVA fiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art.126 alin.1) lit.a)-d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, chiar dacă contribuabilul nu a întocmit documente justificative conform art.155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, borderourile de achiziție fiind întocmite de cumpărătorii persoane juridice. Baza impozabilă în valoare de x lei a fost determinată de organul de control conform prevederilor art.137 alin.1) lit.a) din Legea nr.571/2003, modificată, utilizându-se conform prevederilor art.67 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, metoda de estimare indirectă prevăzută în Ordinului ANAF 3389/03.11.2011 art. 2 lit.d) respectiv metoda

produsului/serviciului și volumului;

- TVA colectat suplimentar în suma de x lei, aferentă arendei plătită în produse agricole, pentru pământul luat în arenda, conform contractelor încheiate cu arendatorii, în sumă de x lei, conform art.130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și pct. 8 alin.(1) lit. a) din H.G. nr. 44/2004 pentru "plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/abținere a produselor agricole" se colectează TVA conform prevederilor art.150 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat că dl. x nu a colectat TVA aferentă arendei în suma de x lei (anexele 6), încălcând prevederile art.150 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal. Baza impozabila în valoare de x lei a fost determinată de organul de control conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.e) din Legea nr.571/2003 modificată, utilizându-se conform prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, metoda de estimare indirectă prevăzută în Ordinului ANAF 3389/03.11.2011 art. 2 lit.d) respectiv metoda produsului/serviciului și volumului;

Recapitulate TVA colectată:

TVA colectata conform deconturi TVA		0 lei
TVA colectata stabilita de organul de inspecție fiscală	x lei	
Din care :		x lei
- pe baza de borderouri de achiziție		
- TVA aferenta arendei plătite	x lei	
-TVA aferenta consum propriu	x lei	
-TVA aferenta livări fără documente estimată	x lei	

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestator și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente în sumă de x lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă pentru livrările de cereale fără documente, pe bază de borderouri de achiziție, arende plătite și consumului propriu, persoana fizică x datorează taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care a desfășurat astfel de operațiuni și a depășit plafonul de scutire fără a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, din informațiile primite de la Primăria Comunei x cu adresa înregistrată la D.G.F.P x-Activitatea de Inspecție Fiscala cu nr.x/03.04.2013 și informațiilor de la A.P.I.A. x conform adresei înregistrată la D.G.F.P. x cu nr. x/13.11.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscala cu nr.x/14.11.2012, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică x în perioada 01.01.2007-31.10.2012, a lucrat pământ proprietate personală și pământ luat în arendă.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că activitatea economică a fost desfășurată de contestator ca și agricultor (fermier), fiind înregistrat la A.P.I.A.x cu codul de exploatare nr. RO x atribuit la data de 15.12.2005.

În funcție de producția medie comunicată de Direcția pentru Agricultură x, prețul mediu comunicat de Consiliul Local x organele de inspecție fiscală au constatat că contestatorul a realizat în anul 2007 o cifră de afaceri de x lei, depășind plafonul de scutire în trimestrul III 2007, când a realizat o cifră de afaceri de x lei.

Având în vedere că persoana impozabilă nu a întocmit documente de livrare, respectiv facturi așa cum prevede art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nici evidențe corecte și complete, așa cum prevede art.156 din același act normativ și nici jurnale de vânzări, așa cum prevede punctul 62 (1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost determinată de organele de inspecție fiscală prin estimare în baza Ordinului ANAF nr.3389/03.11.2011.

În consecință pe baza metodelor indirecte de determinare a bazei impozabile prevăzută de Ordinului ANAF nr.3389/03.11.2011 art.(2) lit.d), organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică dobândește calitatea de persoană impozabilă, conform prevederilor art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, beneficiază de regimul special de scutire TVA prevăzut la art.152 din același act normativ, pentru perioada 01.01.2007-31.10.2007, depășind plafonul în trimestrul III 2007, prin realizarea cifrei de afaceri de x lei, având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prevederilor art.153 alin.(1) lit.b) coroborat cu prevederilor art.152 alin.(6), până la data de 10.10.2007 și să aplice regimul normal de taxare începând cu data de 01.11.2007.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, constituie livrare de bunuri potrivit prevederilor art.130 schimbul de bunuri sau servicii. Conform prevederilor punctului 8 alin.(1) lit.b) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice date în aplicare Titlului VI art.130 din Codul fiscal, includ plata prin produse a arendei. Valoarea în lei a plății arendei în produse agricole, în perioada verificată, determinată conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este de 66.070 lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscale au constatat că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată, conform prevederilor art.127 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, preluarea de către persoana impozabilă a bunurilor mobile produse de acesta pentru a fi utilizate în alte scopuri decât cele în legătură cu activitatea economică desfășurată. În acest sens, organele de inspecție fiscală au determinat valoarea produselor agricole preluate către sine pentru consum propriu, obținute din activitatea economică, care constituie livrare de bunuri, la valoarea de 52.066 lei, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, constituie livrări de bunuri conform prevederilor art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un bun proprietar. În acest sens, organele de inspecție fiscală au determinat prin estimare, conform art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, valoarea livrărilor de cereale pentru care persoana impozabilă nu a prezentat documente de livrare în sumă de x lei, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că constituie operațiuni impozabile, efectuate după data de 01.11.2007 în sensul art.126 alin.(1) lit.a)-d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, livrările determinate prin estimare în sumă totală de x lei reprezentând livrări fără documente, contravaloarea arendei în produse în sumă de x lei și consum propriu în sumă de x lei. Prin neîntocmirea de documente de livrare în sumă totală de x lei, contestatorul a încălcat prevederile art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de x lei, aferentă bazei de impunere estimată, fiind încălcate

prevederile art.128 alin.(5), art.140 alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a) și art.150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că din producția de cereale obținută după data la care a depășit plafonul de scutire și după data de la care persoana fizică Baican Neru Cosmin avea obligația aplicării regimului normal de taxare, au fost întocmite de către cumpărători borderouri de achiziție în valoare de x lei, pentru care nu a fost colectat TVA și nu a plătit la bugetul de stat TVA aferentă, fiind încălcate prevederile art.155 alin.(1), art.140 alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a) și art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru aceste livrări de cereale, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor punctului 62 (2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice dat în aplicarea Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au colectat TVA în sumă de x lei, taxa pe valoarea adăugată pe care contestatorul avea obligația de a o colecta dacă era înregistrat normal în scopuri de TVA.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că, în conformitate cu prevederile art.159 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate erori în ceea ce privește stabilirea TVA colectată, fiind obligate la plata acestor sume, pot emite facturi de corecție, beneficiarii având dreptul la deducerea taxei în condițiile și limitele art.145-147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de TVA în sumă totală de x lei datorată și neachitată la scadență, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei, dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 126

“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) operațiunile care, în sensul art.128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art.132 și 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin. (1), acționând ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2);”

Potrivit prevederilor legale sus menționate, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum este definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

Art. 127

“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunea de persoană impozabilă, potrivit art.125¹ din Codul fiscal, are următoarea semnificație:

“18. persoană impozabilă are înțelesul art.127 alin.(1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;”

Din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate se reține că o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care *„desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”*

Art. 128.

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

[...]

(3) Următoarele operațiuni sunt considerate, de asemenea, livrări de bunuri, în sensul alin. (1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, ca urmare a unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau a oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing;

[...]

(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; ”

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, art.153 alin.(1) lit.b), art.152 alin.(1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

Art.153

„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;”

Art.152

“(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării

și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art.126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art.143 alin. (2) lit. b). [...]

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art.153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art.153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art.153.”

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus citate se reține că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, reglementează situația persoanelor impozabile care au atins sau au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA. Astfel, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal:

“(2) În sensul art.152 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art.153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art.153 alin. (7) din Codul fiscal;”

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

În cazul în speță, se reține că, dlx pentru activitatea economică desfășurată ca și agricultor nu a condus evidență fiscală și contabilă, cantitatea de grâu, porumb vândută pe

bază de borderou de achiziție (întocmite de unii cumpărători) este inferioară nivelului producției medii obținute pe raza comunei x, comunicate de Direcția pentru Agricultură Județeană x, fapt ce a determinat organele de inspecție fiscală să procedeze la estimarea producțiilor agricole obținute, în funcție de producțiile statistice medii la ha din zonă.

De asemenea, se reține că, acesta a depășit plafonul de scutire TVA de 119.000 lei, în trimestrul III 2007 realizând o cifră de afaceri de x lei, având obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului de scutire, respectiv până la data de 10.10.2007, pentru fi a luat în evidență ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.11.2007.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală pentru producțiile agricole au estimat baza de impunere, rezultând o bază impozabilă în sumă de x lei, căreia îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de x lei.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

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

Din textul de lege enunțat se reține că, pentru livrările de bunuri, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartidă obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Având în vedere faptul că persoana fizică x nu a condus evidență contabilă și fiscală, baza impozabilă a fost determinată de către organele de inspecție fiscală prin estimare, conform prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art.83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

coroborat cu prevederile pct.65.1 și pct.65.2 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“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.

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 art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

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

Prevederile art.140 alin.(1) au fost modificate de pct.44 al art.I din O.U.G. nr.58/2010, publicată în M.O. nr.431/28.06.2010, cu aplicabilitate de la 01.07.2010:

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

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea în sarcina contestatorului a taxei pe valoarea adăugată de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat ca plătitor de TVA, în sumă de x lei aferentă livrărilor de cereale fără documente, pe bază de borderouri de achiziție, consumului propriu și arendei plătite efectuate de acesta, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Referitor la majorările/dobânzile de întârziere în sumă de x lei și penalitățile de întârziere în sumă de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatorului reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât, în sarcina contestatorului a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de x, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor/dobânzilor de întârziere și penalităților de întârziere, dl. x datorează și suma totală de **x lei**, cu titlu de majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

Referitor la susținerile contestatorului de a nu include în baza de calcul a bunurilor plătite cu titlu de arendă către proprietarii terenurilor, respectiv a produselor folosite pentru consum propriu, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece atât preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată (în speța consumul propriu) conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cât și predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană ca urmare a unui contract (arenda) conform prevederilor art.128 alin.(3) lit.a) din același act normativ, constituie livrare de bunuri care servește drept referință pentru stabilirea plafonului anual de scutire, prevăzută de art.152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă nici susținerea potrivit căreia dacă

persoana folosește pentru consumul propriu anumite bunuri pentru care nu a dedus taxa la achiziție, operațiunea nu este livrare și nu se aplică prevederile art.128 alin.(4) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, deoarece bunurile folosite pentru consumul propriu au fost obținute de către dl. x, prin activitatea de agricultor desfășurată de acesta.

În ceea ce privește afirmația contestatorului referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală au raportat media județeană a producției de cereale sau la producția națională a prețului de comercializare a acestora, fără niciun criteriu aplicabil și cu relevanță în speță, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece organele de inspecție fiscală au luat ca reper producția medie comunicată, cu adresa nr.x/01.10.2012, de către Direcția pentru Agricultură Județeană x pentru raza comunei Sandra (anexată în copie la dosarul cauzei), influențate de condițiile pero-climatice din fiecare an.

Referitor la argumentul contestatorului că producția a fost afectată de secetă, în Referatul privind soluționarea contestației nr.x/09.07.2013, organele de inspecție fiscală precizează faptul că "persoana fizică nu a prezentat documente din care să rezulte acest lucru, la estimarea producției organul de control a luat în considerare documentele depuse de contribuabil în ceea ce privește producția de floarea soarelui din anul 2008 care a fost distrusă de către hârciogii".

Referitor la afirmația contestatorului că, "organul de control folosește declarațiile sale doar parțial, respectiv ca la calculul cifrei de afaceri a fost luat în considerare consumul propriu declarat de contribuabil pentru ovaz și mazăre, cantitatea de sământă pentru orz și cantitatea de produse agricole date ca arenda, dar nu s-a luat în considerare întreaga cantitate de sământă de grâu declarată de contribuabil", în Referatul privind soluționarea contestației nr.x/09.07.2013, organele de inspecție fiscală precizează că "organul de control a calculat cantitatea de sământă necesară pentru suprafața declarată la APIA x cu grâu în funcție de norma tehnologică stabilită pentru cultura de grâu, rezultând o cantitate mai mică necesară decât cea declarată de contribuabil."

În ceea ce privește susținerea contestatorului cu privire la neaplicarea, de către organul de inspecție fiscală a facilităților acordate prin OUG nr.49/2011, pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv aplicarea măsurilor de simplificare pentru cereale și plante tehnice, în speță porumb, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, la momentul livrării cerealelor efectuate în perioada 01.01.2007-31.10.2012 acesta nu a fost înregistrat în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile art.160 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este că atât furnizorul cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, se reține că, în perioada 01.01.2007-31.10.2012, persoana fizică x a desfășurat activitate economică fără să fie înregistrat în scopuri de TVA.

În ceea ce privește afirmația contestatorului cu privire la faptul că nu se acordă dreptul de deducere a TVA-ului pentru achizițiile efectuate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece a fost înregistrat ca plătitor de TVA din oficiu, la solicitarea organelor de inspecție fiscală și potrivit legislației în domeniul TVA orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, însă numai cu îndeplinirea condițiilor și formalităților de exercitare a dreptului de deducere prevăzute la art.145-147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și numai prin decontul de TVA, în conformitate cu prevederile art.147¹ alin.(1) din același act normativ, în vigoare începând cu 01.01.2007, care stipulează:

„(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.”

În ceea ce privește contestația formulată de dl. x împotriva Deciziei privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/10.05.2013 emisă de D.G.F.P. x, aceasta a fost soluționată de către organele fiscale din cadrul Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Decizia nr.x/27.09.2013, anexată în copie la dosarul cauzei.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, a art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. , se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică x împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.x/30.04.2013, prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Prezenta decizie se comunică la:

- dl. x
- Administrația Județeană a Finanțelor Publice x

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,

x