

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Solutionare Contestații

DECIZIA nr. 1114 din 30 decembrie 2014
privind soluționarea contestației formulate de
Întreprinderea Individuală xxxxxx din xxxxx, județul xxxx

Cu adresa nr. xxxx/xx.xx.xxxx, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. xxxx/xx.xx.xxxx, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xxxxx - Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulate de **Întreprinderea Individuală xxxxxx** din localitatea xxxxx, **județul xxxx**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. xxxx/xx.xx.xxxx* emisă de A.J.F.P. xxxxx - Inspecție Fiscală.

Decizia de impunere nr. xxxx/xx.xx.xxxx a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx.xx.xxxx.

Întreprinderea Individuală xxxxx are domiciliul fiscal în localitatea xxxx, str.xxxx nr.xx, jud. xxxx, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Ialomița sub nr. xxxxxx și are codul unic de înregistrare fiscală RO xxxxxxxx.

Obiectul contestației îl constituie suma de **xxxxx lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut la art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de xx.xx.xxxx, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. xxxxx sub nr. xxxx/xx.xx.xxxx.

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

I. Susținerile contestatarului sunt următoarele:

"[...] I. Suma de -xxxx lei este declarată în mod corect în decontul de TVA pentru luna aprilie, la rândul 9. Din analiza documentelor din evidența contabilă puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală se poate constata corectitudinea decontului TVA pentru luna aprilie, lună în care au fost emise de către II xxxxx două facturi: factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx, care reprezintă o stornare la factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx, având baza de impozitare (xxxx) și TVA colectată (xxxx) lei. Factura apare în jurnalul pentru vânzări din luna xxxx la poziția 2; factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx, reprezintă avans de la proprietarii de teren pentru înființarea culturii de porumb, cu baza de impozitare xxxx și TVA xxx lei. Factura apare în jurnalul pentru vânzări la poziția 4. Celelalte facturi care apar în jurnalul pentru cumpărări reprezintă achiziții de semințe, pentru acestea aplicându-se taxarea inversă (xxxx lei TVA). La rândul 9 din decont se înregistrează -xxxx lei (xxx - xxx = -xxx), iar la rândul 12 suma de xxxxx lei, rezultând total taxă colectată rd. 17 suma de xxxxx lei. [...]. Chiar dacă în jurnalul pentru vânzări nu apare în mod explicit suma de (xxxx) lei, documentele care au stat la baza întocmirii evidenței contabile au fost puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală și din ele se putea vedea foarte clar corectitudinea declarării TVA colectată.

II. Suma de xxxx lei provine de la factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx emisă de xxxxxx, achitată tot în data de xx.xx.xxxx. Eronat nu a fost prinsă ca fiind achitată în registrul pentru cumpărări xxxx (poziția 8). Acest lucru l-am observat în luna xxxx, remediindu-l în acel decont de TVA. Jurnalul pentru cumpărări din luna xxxx a fost listat înaintea remedierii erorii din luna xxxx, fără să cuprindă plata pentru factura xxxx/xx.xx.xxxx [...]. Menționez că jurnalul pentru cumpărări corect pentru luna xxxx, anexat prezentei contestații, nu a fost prezentat organelor de inspecție fiscală în momentul efectuării controlului, [...].

III. Suma de xxxx lei calculată de organul de control nu este în concordanță cu tabelul de acordare a arendei în natură către arendatori, [...]. Prin adunarea suprafețelor și a cantității de grâu ridicată de către arendatori, din dreptul rubricilor unde există semnături ale acestora, rezultă că plata arendei s-a făcut în natură pentru suprafața de xxxx ha și s-a livrat cantitatea de xxxx kg grâu. Într-adevăr este o diferență între cantitatea de

grâu facturată și cea efectiv livrată, de xxxx kg (xxxx kg - xxxx kg). Pentru această cantitate echipa de control consideră că trebuia să stabilească suma de xxxx lei în plus față de TVA colectată prin XXXX/XX.XX.XXXX și nu xxxx lei cât a stabilit prin raportul de inspecție. [...]. În fapt întreaga producție de grâu este justificată. Din totalul de xxxx kg grâu recoltat xxxxx kg s-au vândut către xxx, xxxxxx kg s-au vândut către Intercereal, xxxxx kg s-au livrat către arendatori, cantitate pentru care s-a colectat TVA, și xxxxx kg s-a folosit ca sămânță pentru însămânțarea culturii de grâu xxxx. Pentru cantitatea de grâu de xxxx kg reținută scriptic la rubrica "impozit" nu se poate prezenta inspectorului fiscal nici un document [...].

IV. Suma de xxxxx lei este calculată de organul de control fără a respecta legislația în vigoare. Într-adevăr producțiile realizate sunt mici, dar acest lucru nu înseamnă în niciun caz că organul de control trebuie să procedeze la estimarea lor, atâta timp cât pentru fiecare cantitate de produs agricol recoltată s-au întocmit documente justificative [...]. Justificarea pentru producțiile obținute, mai mici față de medie este de natură tehnică și managerială [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx.xx.xxxx încheiat de reprezentanții Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. xxxxxxxx la Întreprinderea Individuală xxxxxx din xxxxx, jud. lxxxxx, s-au stabilit următoarele:

"[...] Perioada verificată: xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx [...].

În urma inspecției fiscale, organul de control a stabilit, pentru perioada verificată, TVA dedus în sumă de 79.611 lei și TVA colectat în sumă de 42.995 lei, rezultând TVA de recuperat în sumă de 36.616 lei, cu o diferență față de contribuabil în sumă de 8.549 lei.

Suma de 8.549 lei, stabilită suplimentar la control, în perioada verificată la TVA deductibil și colectat reprezintă :

xxxx lei, declarare eronată la TVA, în luna xxxxx xxxx, față de jurnalele pentru vânzări, întocmite pe baza documentelor de evidență contabilă, puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, încălcându-se prevederile art. 156.2, alin. (2), din Legea nr. 571/2003 (A);

xxlei, declarare eronată la TVA, în luna xxxx, față de jurnalele pentru cumpărări, [...];

(xxxx) lei, reprezentând TVA colectat, în minus, la factura nr. XXXX/XX.XX.XXXX, reprezentând livrare cereale, cu taxare inversă, încălcându-se prevederile art. 160, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 (A);

xxxx lei, reprezentând diferență TVA colectat, aferent facturii nr. XXXX/XX.XX.XXXX, grâu arenda, întocmită în neconcordanță cu tabelul din luna xxx realizat pe baza contractelor de arendă (tabel arendă bani = xxxx ha; tabel arendă natură = xxxx ha, total arendă conform tabelelor = xxxx ha), încălcându-se prevederile art. 130, din Legea nr. 571/2003 (A) (TVA declarat - xxxx; TVA stabilit - xxxxx lei).

Facem mențiunea că întreprinzătorul a reținut, conform tabelului, cantitatea de xxxx kg grâu în vederea valorificării pentru plata impozitului pe venit din arendă, așa cum există și în tabel rubrica "impozit", fără a face dovada valorificării.

xxxx lei, reprezentând:

- xxxxxlei, diferență ce provine din necolectarea TVA-ului aferent producției de ovăz negru înființată în anul xxxxx, nejustificând producția mică obținută la ha. Astfel organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere conform art. 67, din Og. 92/2003(A,R), a O.M.F.P. nr.3389/2011, coroborate cu prevederile art. 128, alin. (1) și art. 134², alin. (1) din Legea nr. 571/2003 (A), contribuabilul realizând o producție medie de xxxx kg/ha conform Procesului verbal de condiționare nr. XXXX/XX.XX.XXXX, față de xxxx kg/ha cât a declarat că a realizat, contribuabilul. Astfel ținând seama de prețul de xxxx lei/kg stabilit pentru anul xxxxx, s-a procedat la recalcularea bazei de impunere precum și a TVA-ului colectat, aferent acestuia astfel: xxxx kg/ha - xxxx kg/ha = xxxx kg (diferență) x 18 ha = xxxx kg x 1,563 lei/kg = xxxx lei x 24 % = xxxx lei, la luna xxxxx;

- xxxxx lei, diferență ce provine din necolectarea TVA-ului aferent producției de porumb înființată în anul xxxxx, nejustificând producția mică obținută la ha. Astfel organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere [...], la prețul comunicat de Consiliul Județean xxxxx, și prin comparare cu alte activități similare desfășurate în aceeași zonă, media producției comunicată de D.A.D.R. xxxxx. Față de media de xxxxx kg/ha, contribuabilul a declarat o medie de xxxx/kg/ha, prin urmare rezultă următorul calcul: xxxx kg/ha - xxx kg/ha = xxx kg/ha (diferență) x xxx ha (diferența de xxxx ha fiind lucrată de arendatori, contribuabilul prestand servicii către aceștia conform facturii nr. XXXX/XX.XX.XXXX) = xxxxx kg x 0,54 lei/kg = xxxxx lei x 24% = xxxx lei, la luna xxxxx;

- xxx lei, diferență ce provine din necolectarea TVA-ului aferent producției de muștar înființată în anul xxxxx, nejustificând producția mică obținută la ha. Astfel organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere [...], contribuabilul realizând o producție medie de xxxx kg/ha conform Procesului verbal de condiționare nr. XXXX/XX.XX.XXXX, față de xxx kg/ha cât a declarat că a realizat, contribuabilul. Astfel ținând seama de prețul de xxx lei/kg stabilit pentru anul xxxxx, s-a procedat la recalcularea bazei de impunere precum și a TVA-ului colectat, aferent acestuia astfel: xxxx kg/ha - xxx kg/ha = xxx kg (diferență) x xxx ha = xxxxx kg x xxx lei/kg = xxx lei x 24 % = xxx lei, la luna septembrie xxxxx.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă:

TVA solicitat la rambursare

xxxx lei

Diferența TVA stabilită la control

xxxx lei

TVA în sumă negativă stabilită la control cu drept de rambursare

xxxxxx lei. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* **Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx.xx.xxxx** încheiat de organele fiscale aparținând A.J.F.P. xxxxx - Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei xxx - xxx în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii octombrie xxxx întocmit de Întreprinderea Individuală xxxxxx, prin care s-a solicitat la rambursare TVA în sumă de xxxxx lei.

În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că întreprinderea individuală are drept de rambursare pentru TVA în sumă de xxxx lei, diferența de **xxxx lei** (xxxx lei - xxxx lei) constituindu-se în TVA stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

TVA respinsă la rambursare în sumă de **xxxx lei** este constituită din:

- xxxx lei TVA declarată eronat de contribuabil față de evidența contabilă, stabilită la inspecția fiscală ca TVA suplimentară de plată;
- (-) xxxxx lei TVA colectată eronat de contribuabil, aferentă livrărilor de cereale pentru care se aplică taxarea inversă;
- xxxxx lei TVA colectată suplimentar la inspecția fiscală, aferentă acordării în natură a drepturilor de arendă;
- xxxxxx lei TVA colectată suplimentar la inspecția fiscală, aferentă producției neînregistrată de contribuabil.

1) Referitor la suma de xxx lei (xxxx lei TVA colectată și xxxx lei TVA deductibilă) declarată eronat de contribuabil față de evidența contabilă

* Organele de inspecție fiscală au constatat că aferent lunii xxxxx, contribuabilul a declarat organului fiscal teritorial TVA colectată mai puțin cu suma de xxxx lei față de TVA colectată înscrisă în jurnalele pentru vânzări, întocmite pe baza documentelor de evidență contabilă.

De asemenea, aferent lunii iunie xxxxx, contribuabilul a declarat organului fiscal teritorial TVA deductibilă mai mult cu suma de xxxx lei față de TVA deductibilă înscrisă în jurnalele pentru cumpărări, întocmite pe baza documentelor de evidență contabilă.

Întrucât contribuabilul a încălcat prevederile art.156² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la inspecția fiscală suma de xxxxx lei (465 lei + 256 lei) a fost stabilită ca TVA suplimentară de plată.

* Contribuabilul sustine că nu datorează TVA în sumă de xxxx lei, întrucât:

- suma de - xxxxx lei a fost declarată în mod corect în decontul de TVA pentru luna aprilie 2013, la rândul 9. Se menționează în contestație: "*Chiar dacă în jurnalul pentru vânzări nu apare în mod explicit suma de (xxxx lei), documentele care au stat la baza întocmirii evidenței contabile au fost puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală și din ele se putea vedea foarte clar corectitudinea declarării TVA colectată.*"

- suma de xxxx lei în mod eronat nu a fost cuprinsă ca fiind achitată în registrul pentru cumpărări al lunii xxxxx (poziția 8). Acest fapt a fost observat și remediat în luna iunie xxxxx, prin înscrierea acestei sume în decontul de TVA. Se menționează în contestație: "*Jurnalul pentru cumpărări din luna iunie a fost listat înaintea remedierii erorii din luna aprilie, fără să cuprindă plata pentru factura xxxx/xx.xx.xxxx [...]. Menționez că jurnalul pentru cumpărări corect pentru luna iunie, anexat prezentei contestații, nu a fost prezentat organelor de inspecție fiscală în momentul efectuării controlului.*"

* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Conform prevederilor art. 22 lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, orice contribuabil are obligația să declare impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat. În cazul în care se constată erori în declarația inițială, contribuabilul are posibilitatea corectării declarațiilor prin depunerea declarațiilor rectificative, așa cum se prevede la art.84 din Codul de procedură fiscală.

Însă, corectarea declarațiilor fiscale poate fi efectuată de către contribuabil, din proprie inițiativă, doar până la momentul declanșării inspecției fiscale, conform prevederilor art.84 alin.(6) din Codul de procedură fiscală.

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, precum și din referatul privind propunerile de soluționare a contestației, întocmit de organele de inspecție fiscală, în perioada verificată I.I. xxxxxx nu a declarat organului fiscal TVA în sumă de xxx lei (xxxx lei + xxxx lei), TVA colectată declarată aferentă lunii xxxxx fiind diminuată cu suma de xxxx lei față de TVA colectată înregistrată în jurnalele de vânzări aferente acestei luni, prezentate în timpul inspecției fiscale, iar TVA deductibilă declarată aferentă lunii xxxxx fiind majorată cu suma de xxxxx lei față de TVA deductibilă înregistrată în jurnalele de cumpărări aferente acestei luni, prezentate în timpul inspecției fiscale.

Precizăm că în susținerea contestației contribuabilul a anexat jurnale de TVA modificate față de cele prezentate organelor de inspecție fiscală. Contribuabilul recunoaște în contestație că, ulterior inspecției fiscale, a efectuat modificări în jurnalul de cumpărări pentru o perioadă care a fost supusă inspecției fiscale.

Conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au obligația stabilirii corecte a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA de plată în sumă de **xxxx lei** reprezentând diferența dintre sumele înregistrate în jurnalele de vânzări și cumpărări și sumele declarate organului fiscal, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

2) Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de xxxxx lei aferentă plății în natură a arendeii

* Organele de inspecție fiscală au constatat că în data de xx.xx.xxxx contribuabilul a emis factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx reprezentând acordare grâu arendă, întocmită în neconcordanță cu tabelul de arendă din luna xxxxx realizat pe baza contractelor de arendă.

Conform tabelelor de arendă, contribuabilul a acordat arendă în bani pentru o suprafață de xxxx ha și arendă în natură pentru o suprafață de xxxx ha, deci arendă totală pentru suprafața de xxxxx ha (xxxx ha + xxxx ha), căreia îi corespunde TVA colectată în sumă totală de xxxxx lei.

În baza facturii nr. xxxx/xx.xx.xxxx, contribuabilul a colectat TVA în sumă de xxxxx lei, mai puțin cu suma de xxxxx lei față de TVA colectată conform tabelelor de arendă (xxxx lei - xxxxx lei), contrar prevederilor art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

La inspecția fiscală a fost colectată suplimentar TVA în sumă de xxxxx lei, devenită TVA de plată.

* Contribuabilul sustine că, prin adunarea suprafețelor și a cantității de grâu ridicată de către arendatori, din dreptul rubricilor unde există semnături ale acestora, rezultă că plata arendeii s-a făcut în natură pentru suprafața de xxxx ha și nu pentru suprafața de xxxx ha cât s-a stabilit la inspecția fiscală, și s-a livrat cantitatea de xxxxx kg grâu. Se recunoaște o diferență de xxxx kg între cantitatea de grâu facturată și cea efectiv livrată (xxxxx kg - xxxxx kg), pentru care se datorează TVA în sumă de xxx lei în plus față de TVA colectată prin factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx.

Se susține că întreaga producție de grâu este justificată, astfel: din totalul de xxxxx kg grâu recoltat, xxxx kg s-au vândut către S.C. xxxxx, xxxxx kg s-au vândut către S.C. xxxxxl, xxxxx kg s-au livrat către arendatori, iar xxxxx kg s-au folosit ca sămânță pentru însămânțarea culturii de grâu xxxx.

De asemenea, se invocă faptul că baza de impozitare pentru TVA nu cuprinde și impozitul datorat pe venitul obținut din arendă, reținut la sursă, contribuabilul prezentând în acest sens și modul de calcul al TVA colectată, pe care îl consideră corect.

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

"Art. 130. - Schimbul de bunuri sau servicii

În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.

Art. 134¹. - Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, [...].

(9) În cazul operațiunilor de închiriere, leasing, concesiune, arendare de bunuri, acordare cu plată pe o anumită perioadă a unor drepturi reale, precum dreptul de uzufruct și superficia, asupra unui bun imobil, serviciul se consideră efectuat la fiecare dată specificată în contract pentru efectuarea plății.

Art. 134². - Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Art. 137. - Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

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

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

Pct. 8 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, referitor la art. 130 din Codul fiscal, precizează:

"8. (1) Operațiunile prevăzute la art. 130 din Codul fiscal, includ orice livrări de bunuri/prestări de servicii a căror plată se realizează printr-o altă livrare/prestare, precum: [...]

b) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arende, care constituie o prestare de servicii.

(2) Fiecare operațiune din cadrul schimbului este tratată separat aplicându-se prevederile prezentului titlu în funcție de calitatea persoanei care realizează operațiunea, cotele și regulile aplicabile fiecărei operațiuni în parte."

* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Conform tabelelor de arendă prezentate la inspecția fiscală, I.I. xxxxx a luat în arendă o suprafață totală de xxxx ha. Pentru suprafața de xxxx ha s-a acordat plata arendei în bani, iar pentru suprafața de xxxx ha (xxxx ha – xxxx ha) s-a acordat plata arendei în natură.

Conform contractelor de arendă încheiate de contribuabil cu diverse persoane fizice, drepturile în natură convenite arendatorilor constau în cantitatea de xxxx kg grâu/ha.

Astfel, în baza contractelor de arendă și a tabelelor de arendă, plata în natură a arendei reprezintă cantitatea de de xxxxx kg grâu, calculată astfel: xxxxx ha x xxxx kg grâu/ha.

Având în vedere prețul de xxxx lei/kg grâu practicat de contribuabil în relația cu arendatorii, înscris în factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx emisă de I.I. xxxx, precum și cota standard de TVA de 24%, rezultă că TVA colectată aferentă plății în natură a arende este în sumă de xxxx lei, calculată astfel: xxxx kg grâu x xxxx lei/kg x xxx%.

Precizăm că, potrivit prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită 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.

Conform contractelor de arendă și în baza prevederilor art.134¹ alin.(1) și (9) și a rt.134² alin.(1) din Codul fiscal, mai sus citate, exigibilitatea taxei a intervenit la data specificată în contracte pentru efectuare plății, respectiv în luna septembrie 2013. Nu are importanță data la care arendatorii își ridică drepturile de arendare, legiuitorul precizând cu claritate că momentul exigibilității taxei este data prevăzută în contract pentru plata arende.

Așa cum rezultă din factura nr. xxxx/xx.xx.xxxx, aferent plății în natură a arende I.I. xxxxxa colectat TVA în sumă de xxxxx lei, mai puțin cu suma de xxxxx lei față de suma corectă (xxxxx lei - xxxxx lei), astfel că TVA în sumă de xxxxx lei colectată suplimentar la inspecția fiscală este legal datorată de contribuabil bugetului general consolidat.

Referitor la susținerile contestatarului, precizăm că acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- obligațiile de plată rezultate la inspecția fiscală au fost stabilite de către organele de inspecție fiscală pe baza documentelor prezentate de contribuabil. La dosarul contestației au fost anexate de către contribuabil tabele de acordare a arendei în bani și în natură care au fost refăcute după inspecția fiscală, un număr de poziții din tabele fiind tăiate cu linii.

- în contestație se recunoaște că, ulterior inspecției fiscale, a tăiat cu o linie unele poziții din tabelele cuprinzând arendele acordate, motivat de faptul că arendatorii nu-și ridicaseră drepturile până la acea dată. Însă, așa cum am precizat mai sus, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data prevăzută în contracte pentru plata arende și nu la data ridicării drepturilor dearendă;

- de asemenea, în contestație se precizează că, ulterior inspecției fiscale, au fost tăiate cu o linie anumite poziții din tabelele dearendă, motivat de faptul că suprafețele respective au fost introduse eronat în tabel, fiind vândute către alte societăți comerciale. Însă, aceste motivații nu au fost justificate cu documente și, mai ales, nu se justifică vânzarea unor suprafețe de teren arendate, contribuabilul neavând drept de proprietate asupra respectivelor suprafețe de teren.

- la stabilirea obligațiilor suplimentare de plată organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul cantitatea de grâu însămânțată, așa cum eronat se susține în contestație.

Față de cele prezentate mai sus, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

3) Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de xxxx lei aferentă producției neînregistrate de contribuabil

* Organele de inspecție fiscală au constatat că producțiile de ovăz negru, muștar și porumb înființate în anul xxx au fost raportate de I.I. xxxxx sub nivelul producției efectiv realizate. Astfel:

- față de producția medie de xxxx kg/ha ovăz negru realizată conform Procesului verbal de condiționare nr. xxxx/xx.xx.xxxx, contribuabilul a declarat că a realizat o producție de xxxx kg/ha. Având în vedere prețul de xxx lei/kg stabilit pentru anul xxxx și suprafața de xxx ha cultivată cu ovăz negru, organele de inspecție fiscală au calculat suplimentar TVA colectată în sumă de xxxx lei aferentă producției neînregistrate, astfel:

$xxxx\text{kg/ha (realizate)} - xxx\text{kg/ha (declarate)} = xxx\text{ kg/ha (diferență neînregistrată)} \times xxx\text{ ha} = xxx\text{ kg} \times xxx\text{lei/kg} = xxx\text{ lei} \times 24\% = xxx\text{ lei TVA.}$

- față de producția medie de xxxx kg/ha muștar realizată conform Procesului verbal de condiționare nr. xxxx/xx.xx.xxxx, contribuabilul a declarat că a realizat o producție de xxx kg/ha. Având în vedere prețul de xxx lei/kg stabilit pentru anul xxxx și suprafața de xxx ha cultivată cu muștar, organele de inspecție fiscală au calculat suplimentar TVA colectată în sumă de xxx lei aferentă producției neînregistrate, astfel:

$xxx\text{ kg/ha (realizate)} - xx\text{ kg/ha (declarate)} = xxx\text{ kg/ha (diferență neînregistrată)} \times xxx\text{ ha} = xxx\text{ kg} \times xxx\text{ lei/kg} = xxx\text{ lei} \times 24\% = xxx\text{ lei TVA.}$

- față de producția medie de xxxx kg/ha porumb comunicată de D.A.D.R. xxxxx, contribuabilul a declarat că a realizat o producție medie de xxxx kg/ha. Având în vedere prețul de xxx lei/kg și suprafața de xxxxx ha cultivată cu porumb și lucrată de contribuabil, organele de inspecție fiscală au calculat suplimentar TVA colectată în sumă de xxxx lei aferentă producției neînregistrate, astfel:

$xxxx\text{ kg/ha} - xxxx\text{ kg/ha} = xxxx\text{ kg/ha (diferență neînregistrată)} \times xxx\text{ ha} = xxxx\text{ kg} \times xxx\text{ lei/kg} = xxx\text{ lei} \times 24\% = xxx\text{ lei TVA.}$

Diferența suplimentară la TVA colectată în sumă de xxxx lei (xxx lei + xxx lei + xxxx lei) a fost stabilită la inspecția fiscală conform prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, art.128 alin.(1) și art.134² alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

* Contribuabilul sustine că producția obținută a fost înregistrată și declarată în mod corect, producția mică fiind justificată prin utilajele învechite pe care le deține, prin neaplicarea corectă a tratamentelor fitosanitate, prin temperaturile ridicate. Se susține că parte din producție a fost distrusă de hoți, fiind lăsată pe câmp deoarece nu se mai justifică cheltuiala cu recoltatul. Se consideră că estimarea a fost făcută fără ca organele de inspecție fiscală să analizeze dacă se află în situațiile prevăzute de art. 67 din Codul de procedură fiscală.

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, prevede:

"Art. 67. - 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: [...]

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.

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

* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Conform prevederilor art.67 alin.(2) lit.b) din Codul de procedură fiscală, actualizat, mai sus citate, estimarea bazei de impunere se efectuează 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.

Din Procesele verbale de condiționare nr. xxxx/xx.xx.xxxx și nr. xxxx/xx.xx.xxxx încheiate între xxxxxx în calitate de agricultor și S.C. xxxx S.R.L., aflate în copie la dosarul contestației, rezultă că I.I. xxxxx a recoltat și predat spre condiționare o producție mult mai mare decât cea declarată și evidențiată în contabilitate la producția de muștar și ovăz.

Astfel, având în vedere că în timpul inspecției fiscale contribuabilul a prezentat informații incorecte sau nu a prezentat documente justificative pentru înregistrarea producțiilor de ovăz negru, muștar și porumb sub nivelul producțiilor realizate, respectiv nu a prezentat procese verbale de constatare sau alte documente din care să rezulte că zonele cultivate de acesta au fost calamitate și culturile au suferit pierderi ca urmare a condițiilor climatice nefavorabile ori din cauza hoților (așa cum se susține în contestație), rezultă că organele de inspecție fiscală au fost îndreptățite să procedeze la estimarea producțiilor obținute în cazul celor trei culturi menționate mai sus, fiind respectate întocmai prevederile legale mai sus citate.

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală și din referatul privind propunerile de soluționare a contestației întocmit de organele de inspecție fiscală, la estimarea producțiilor neînregistrate au fost avute în vedere producțiile medii la hectar obținute de contribuabili care desfășoară activități similare în aceeași zonă și cu dotări tehnice apropiate, fiind folosită metoda marjei, pornind de la datele obținute de la alte entități cu activități similare (contribuabili care au făcut obiectul altor inspecții fiscale) și de la instituții care calculează astfel de proporții (D.A.D.R.), așa cum prevede pct.1.3 din capitolul I "*Metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere*" din O.M.F.P. nr.3389/2011.

Referitor la susținerile contribuabilului privind diminuarea producției ca urmare a calamităților naturale și furtului, precizăm că acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât nu au fost dovedite cu documente. Mai mult, din procesele verbale de condiționare a rezultat faptul că a fost obținută producție de pe aceste suprafețe.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au estimat producția neînregistrată de contribuabil, astfel că TVA colectată suplimentar în sumă de xxxxx lei aferentă producției neînregistrate este legal datorată de contribuabil bugetului general consolidat, în baza prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Față de cele prezentate mai sus, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Întreprinderea Individuală xxxx din xxxx, jud. xxxx, împotriva Deciziei de impunere nr. xxxx/xx.xx.xxxx emisă de A.J.F.P. xxxxx - Inspecție Fiscală, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de **xxxx lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,