



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



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

**D E C I Z I A**

**Nr. 58 din 01. 10. 2010**

Privind: soluționarea contestației formulate de **INTREPRINDEREA FAMILIALĂ „**  
**... ”** cu sediul în Com. ... , Sat ... , Jud. ... ,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Teleorman sub  
nr. ... /... . . . . .

Prin contestația nr. ... /... . . . . ., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor  
Publice ... sub nr. ... / ... . . . . . , **INTREPRINDEREA FAMILIALĂ „** ... ” contestă inițial  
**suma de ... lei**, reprezentând:

- **taxă pe valoarea adăugată** - ... lei;  
- **dobânzi** - ... lei,

iar în finalul contestației (ultima frază) petenta solicită **scutirea de la plată a sumei totale de ... lei**, reprezentând **diferență T.V.A. de plată în sumă de ... lei și dobânzi aferente în sumă de ... lei**.

Astfel față de solicitarea inițială anterior prezentată, petenta își majorează cererea, solicitând și anularea sumei de ... lei, **reprezentând T.V.A. dedusă pe baza unor bonuri fiscale**, inclusă în suma totală de ... lei T.V.A suplimentar stabilită la control.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului ... - Biroul ... .. , **a solicitat** la D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală nr. ... – Persoane Fizice **cu adresa nr. ... / ... .. . . .** , să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale și să întocmească referatul cu propunerile de soluționare, având în vedere toate argumentele petentei, având în vedere prevederile pct. 3.4 – 3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Cu adresa nr. ... / ... .. . . . Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Biroul ... .. a solicitat la Direcția Pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală ... să comunice în scris următoarele:

- dacă datele furnizate către Structura de control din cadrul D.G.F.P ... pot fi utilizate de aceasta la satabilirea în sarcina agenților economici a unor obligații de plată suplimentare față de bugetul consolidat al statului și dacă aceste date, prin utilizarea lor pot servi ca probatoriu în instanțele superioare de judecată;

- structura și natura datelor utilizate pentru obținerea producțiilor medii anuale, precum și calitatea juridică a persoanelor de la care se culeg datele primare.

Direcția Pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală ... cu adresa nr. ... / ... .. . . . , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. . . . , ne informează că în conformitate cu „Protocolul” încheiat între M.A.D.R. și I.N.S., Ministerului Agriculturii îi revine prin Programul Statistic Național Anual, sarcina de a efectua cercetarea statistică A.G.R. 2 B – Suprafața recoltată și producția obținută, aplicarea îngrășămintelor, amendamentelor și pesticidelor, plantărilor și defrișărilor de vii și pomi.

Formularul statistic se completează de către:

- societăți comerciale private constituite în baza Legii nr. 31/1991 și societăți agricole private înființate în baza Legii nr. 36/1991 și a altor prevederi legale;
- regii autonome agricole, alte unități cu profil agricol și societățile comerciale cu activitate secundară agricolă;
- unități și organizații obștești;
- unități de cercetare și producție agricolă, stațiuni didactice din învățământul superior agricol;
- consiliile locale pentru suprafețele proprii și pentru suprafețele folosite de exploatațile agricole individuale care nu sunt cuprinse în societăți agricole private cu personalitate juridică constituite în baza Legii nr. 36/1991.

În cazul regiilor autonome și societăților comerciale care au subunități, formularul se completează de către:

- sucursalele, filialele și alte unități asimilate acestora, care întocmesc bilanț contabil;
- regii autonome și societăți comerciale pentru activitatea proprie (fără subunități).

Datele individuale colectate de pe teritoriul administrativ al localității se procesează în formă agregată pentru total societăți comerciale private constituite în baza Legii nr. 31/1990, total societăți comerciale private constituite în baza Legii 36/1991 și alte prevederi legale, asociații familiale și gospodării individuale, alte sectoare, obținându-se astfel producția medie la nivel de localitate.

*Fiind o lucrare statistică, datele oficiale sunt făcute publice în formă agregate și pot fi utilizate în conformitate cu Legea nr. 226/2009.*

Cu adresa nr. ... / ... .. Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Biroul Soluționare Contestații a solicitat la Ministerul Finanțelor Publice - Direcția Legislație Cod de Procedură Fiscală să ne comunice în scris următoarele:

- dacă datele cu caracter statistic comunicate în formă agregată de Direcția Pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală ... , *respectiv producția medie anuală pe hectarul de teren agricol cultivat*, poate fi utilizată în activitatea de inspecție fiscală la stabilirea prin estimare în sarcina agenților economici a unor obligații de plată suplimentare față de bugetul consolidat al statului și dacă aceste date, prin utilizarea lor, pot servi ca probatoriu în instanțele superioare de judecată;

- D.A.D.R. ... furnizează aceste date urmare solicitărilor exprese ale A.I.F. ... , care ulterior în urma inspecțiilor fiscale le utilizează la stabilirea prin estimare a unei baze impozabile noi și implicit la stabilirea în sarcina contribuabilului a obligațiilor de plată suplimentare față de bugetul statului.

În urma acestei adrese care s-a înaintat la Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Legislație Cod de Procedură fiscală, organul de revizuire cu adresa nr. ... / ... . ... a comunicat petentei că s-a solicitat un punct de vedere în conformitate cu prevederile Ordinului nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată pct. 9.1.

În conformitate cu prevederile O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 (\*\*republicată\*\*)(\*actualizată\*) privind Codul de procedură fiscală\*(actualizată până la data de 1 iulie 2010\*) **se prelungește termenul de soluționare** în conformitate cu art. 70 alin. (1) și (2).

Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Legislație Cod de procedură fiscală cu adresa nr. ... / ... . ... înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. ne comunică următoarele:

- față de cele solicitate de noi prin adresa nr. ... / ... .. apreciază că **solicitarea adresată Direcției Legislație Cod de procedură fiscală rămâne fără obiect.**

*Față de răspunsul primit organul de revizuire reia procedurile de soluționare a contestației fără număr înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr. ... /... ..*

Totodată, în această problemă organul de revizuire s-a adresat și:

- Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală cu adresa nr. ... / ... .. ;
  - Direcției Generale de Metodologii Fiscale, Îndrumare și Asistență a Contribuabililor cu adresa nr. ... / ... .. ;
  - Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor cu adresa nr. ... / ... .. ,
- de la care s-a primit răspuns prin adresele:

- nr. ... /... .. a Direcției Generale de ... .. ;
- nr. ... /... .. a Direcției Generale de Metodologii Fiscale, Îndrumare și Asistență a Contribuabililor;
- nr. ... / ... .. a Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală.

Cu adresa nr. ... / ... .. , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ... .. Activitatea de Inspecție Fiscală, transmite Referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr. ...

/ ... .. împreună cu dosarul contestației nr. ... / ... .. , **făcînd mențiunea că își menține constatările ca fiind legale și temeinice și propune respingerea contestației.**

Petenta contestă măsurile dispuse prin Decizia de impunere fără nr. și fără dată înaintată inițial de organul fiscal cu adresa nr. ... / ... .. .

Organul de Inspecție Fiscală, a stabilit obligații fiscale suplimentare, în cuantum total de ... lei, astfel:

- ... lei – T.V.A.;
- ... lei – dobânzi aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal reglementat de art. 205 și 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare.

Prin referatul motivat, Activitatea de Inspecție fiscală menționează că *nu a fost întocmită sesizare penală pentru faptele constatate.*

Fiind indeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului ... este competentă să soluționeze cererea.

**I. Petenta a contestat parțial măsurile dispuse prin Decizia de impunere care nu poartă nici număr și nici dată, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ... . ... . , întocmite de organele de inspecție fiscală, și solicită anularea parțială a Deciziei de impunere fără număr (!), respectiv nr. ... din ... .. (conform adresei nr. ... din ... .. ), întocmită în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... din ... .. și scutirea de la plată a sumei totale de ... lei, reprezentând diferență de T.V.A. de plată în sumă de ... lei și dobânzile aferente în sumă de ... lei, în finalul contestației (ultima frază) petenta solicită scutirea de la plată a sumei totale de ... lei, reprezentând diferență T.V.A. de plată în sumă de ... lei (în care este inclusă și suma de ... lei reprezentând T.V.A. dedusă pe baza unor bonuri fiscale) și dobânzi aferente în sumă de ... lei, pentru următoarele motive:**

#### **I. Obiectul contestației:**

Îl constituie baza de impozitare stabilită suplimentar la T.V.A. în sumă de ... lei, respectiv diferență de T.V.A. în sumă de ... lei și a dobânzilor în sumă totală de ... lei. Astfel suma totală contestată este de ... lei.

**ÎNTRERINDEREA FAMILIALĂ** „ ... ” contesată Decizia care **nu poartă nici număr și nici dată (!!!)**, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală de plată pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, a D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală, emisă în sarcina INTREPRINDERII FAMILIALE „ ... ”.

**În fapt**, la finalizarea inspecției fiscale, efectuată în perioada ... .. – ... .. , cu ocazia discuției finale purtate de către împuternicitul petentei, cu organul de inspecție fiscală, la sediul acestuia, în data de ... .. , când au fost prezentate constatările acestuia, privind sumele stabilite suplimentar bazei de impozitare privind T.V.A., s-a făcut precizarea că acestea urmează să se comunice oficial după emiterea deciziei de impunere, împreună cu un exemplar al raportului de inspecție fiscală.

Pe data de ... .. , D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. ... din ... .. , transmite petentei, prin remitere sub semnătură, un exemplar din Decizia de impunere privind T.V.A. suplimentară de plată (nr. ... din ... .. – conform mențiunilor din adresă) și un exemplar din Raportul de Inspecție Fiscală nr. ... din ... .. , întocmite de

organele de inspecție fiscală din cadrul Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală nr. ... - Persoane Fizice.

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

| Nr. crt.     | Denumirea impozitului sau taxei | Baza impozabilă stabilită suplimentar | Suma suplimentară de plată | lei<br>Dobânzi |
|--------------|---------------------------------|---------------------------------------|----------------------------|----------------|
| 1.           | T.V.A.                          | ...                                   | ...                        | ...            |
| <b>TOTAL</b> |                                 | ...                                   | ...                        | ...            |

În urma analizei efectuate de petentă, în ceea ce privește conținutul deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, așa cum și-a expus punctul de vedere cu ocazia discuției finale, consemnat la capitolul VI din raport, punct de vedere, de care organele de inspecție fiscală nu au ținut cont, nemotivând în nici un fel acest lucru, petenta nu își însușește în totalitate constatările și diferențele stabilite de către organul de inspecție fiscală referitor la T.V.A.

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

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

- **nefectuarea inventarierii** generale a patrimoniului pentru anii ... , ... și ... ;
- **neîntocmirea** în gestiune a notelor de intrare – recepție pentru producția deținută în magazinele proprii;
- **nesemnarea** proceselor verbale de recoltare de către persoanele împuternicite;
- bunurile de consum pentru producția utilizată ca sămânță și combustibil **nu permit identificarea** operațiunilor efectuate;
- **stabilirea** bazei de impunere și T.V.A. colectată **aferentă producției agricole estimate**.

**Nu pot constitui motive de fapt** pentru majorarea bazei impozabilă a T.V.A. respectiv:

- art. 134 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

Art. 134

Faptul generator și exigibilitatea – definiții

**(1) Faptul generator** reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

[...]

**(3) Exigibilitatea plății taxei** reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

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

Art. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) *Dacă organul fiscal **nu poate** determina mărimea bazei de impunere, acesta **trebuie să o estimeze**. În acest caz trebuie avute toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.*

(2) *În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul Fiscal.*

Norme metodologice:

Art. 65

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

[...]

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

**Nu pot constitui temeiul de drept** pentru susținerea motivelor de fapt invocate pentru majorarea bazei de impozitare a T.V. A.

### **I. Argumentează afirmațiile prin următoarele motive de fapt:**

1. – Deficiențele constatate în legătură cu modul defectuos de conducere a evidenței contabile, respectiv *„neefectuarea inventarierii generale a patrimoniului, neîntocmirea notelor de intrare – recepție pentru producția deținută în magazinele proprii; nesemnarea proceselor verbale de recoltare de către persoanele împuternicite; bonurile de consum pentru producția utilizată ca sămânță și combustibil nu permit identificarea operațiunilor efectuate **nu sunt** deficiențe care **să nu permită** organului fiscal **să determine baza de impozitare a T.V.A. colectată**, acest lucru reeșid și din afirmația făcută de organul fiscal la pagina 3 a raportului de inspecție fiscală, lit. a) unde se precizează că:*

*T.V.A. colectată a fost calculată conform prevederilor art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, referitor la baza de impozitare și art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cotele de impozitare, contribuabilul aplicând în perioada verificată cota standard de T.V.A. de 19%.*

2. – În cadrul constatărilor efectuate în capitolul III privind T.V.A., organul fiscal **nu a constatat** faptul că, petenta **nu conduce** evidența contabilă sau fiscală, motiv de fapt invocat în susținerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotrivă din afirmațiile făcute în cadrul capitolului reiese faptul că au fost verificate documentele, prevăzute de normele legale, care au stat la baza înregistrării T.V.A. deductibilă și respectiv colectată, jurnalele de cumpărări și respectiv de vânzări, deconturile de T.V.A., precum și declarația informativă privind livrările/prestările și

achizițiile efectuate pe teritoriul național, declarații care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform prevederilor legale.

Având în vedere cele două aspecte prezentate mai sus, precum și a faptului că în cadrul verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală **nu a avut constatări și nu a adus probe** în ceea ce privește efectuarea de livrări de produse agricole fără a se întocmi documente de livrare și fără a fi înregistrate în contabilitate, consideră că în această situație **nu se impunea** folosirea procedurii de stabilire a bazei de calcul a T.V.A. colectată, *prin estimarea producției agricole obținute de către contribuabil, în anii ... și respectiv ...*, aceasta fiind făcută, din punctul nostru de vedere, în afara cadrului legal și în mod abuziv de către organul fiscal, **dând dovadă de lipsă de profesionalism, corectitudine și obiectivitate.**

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

- Datele, privind producțiile agricole medii/ha realizate în anii ... – ... , furnizate de D.A.D.R. ... , conform adreselor nr. ... /... .. și nr. ... / ... .. (anexate la prezenta), pot fi utilizate **numai** în scopuri statistice și **nu pot servi** ca probe în justiție, sau la stabilirea unor drepturi sau obligații, așa cum de altfel reiese expres din textul acestora;

- Datele respective sunt obținute în urma prelucrării lucrării statistice „A.G.R. 2B – *suprafețele recoltate și producții obținute*”, lucrare ce se întocmește de către reprezentanții D.A.D.R. ... în teritoriu, pe baza informațiilor culese de la persoane fizice, fără a fi susținute de documente justificative;

- Inspecția fiscală s-a încheiat la data de ... .. , când a avut loc discuția finală, fiind prezentate rezultatele inspecției, iar adresa nr. ... , prin care a fost comunicată situația producțiilor medii/ha realizate în anul ... , a fost emisă de D.A.D.R. ... la data de ... .. , de aici rezultând reaua credință și lipsa de profesionalism, de obiectivitate și imparțialitate de care dă dovada organul de inspecție fiscală;

Prețurile avute în vedere de către organul fiscal sau cele utilizate de către contribuabil sau de un agent economic cu activitate similară, invocându-se în acest sens anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală, respectiv adresa nr. ... / ... .. a S.C. „... ” S.A. cu sediul în localitatea Cernetu, Jud. ... , prin care se comunică prețul de vânzare fără T.V.A. pentru produsul ... . Consideră că folosirea, în vederea estimării bazei de impozitare a T.V.A. colectată, a prețurilor practicate de S.C. „... ” S.A. este făcută, de asemenea fără respectarea cadrului legal, deoarece nu sunt prezentate care sunt elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale vis-a-vis de acest contribuabil și care sunt datele și informațiile deținute în sensul că acest contribuabil desfășoară activități similare. Contribuabilul respectiv este organizat și funcționează ca societate comercială și nu ca întreprindere familială, în alte condiții de dotare cu utilaje și instalații, de tehnologii folosite, de organizare și înființare a culturilor (pe suprafețe mari), beneficiind de personal de specialitate și nu în ultimul rând de un teren de o altă calitate, având în vedere localitatea de desfășurare a activității. Totodată din adresa respectivă nu reiese perioada în care acest preț este practicat de S.C. „... ” S.A.

## **II. Motivele de drept prin care susține afirmațiile petenta sunt:**

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

Art. 134.1

*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

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

Deși, în cadrul verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală **nu a avut constatări și nu a adus probe** cu privire la efectuarea de livrări de produse agricole fără a se întocmi documente de livrare și fără a fi înregistrate în contabilitate, operațiuni care determină faptul generator și exigibilitatea T.V.A. în Decizia de impunere, organul de inspecție fiscală, în vederea susținerii deciziei de stabilire a bazei de calcul a T.V.A. colectată, prin estimarea producției agricole obținute de către petentă în anii ... și respectiv ... , **menționează** ca temei de drept prevederile art. 134 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la faptul generator și exigibilitatea T.V.A., **fără a ține cont**, în mod voit, de prevederile art. 134.1 alin. (1), mai susmenționat.

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

Art. 5

Aplicarea unitară a legislației

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

Consideră că, stabilirea diferenței suplimentare a T.V.A. de plată în sumă de ... lei, **nu este corect făcută**, deoarece aceasta s-a determinat prin așa - zisa estimare a bazei de impozitare a T.V.A. colectate, obținută la rîndul ei prin estimarea producției agricole realizate în anii ... și ... , **fără a se preciza** care sunt prevederile legislației fiscale aplicabile, în acest sens.

3. – Prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 6.1 din Norme metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

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

**Norme metodologice:**

Art. 6



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

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

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

Art. 7  
Rolul activ

[...]

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

Estimarea valorii producției agricole obținute, de către organul fiscal, **s-a făcut fără a se identifica și fără a avea în vedere toate circumstanțele edificatoare** în acest caz, respectiv **s-au avut în vedere** prețurile utilizate de **un singur** agent economic cu activitate similară, fără a se preciza, nici cel puțin în acest caz, **care sunt elementele edificatoare** din care rezultă faptul că agentul economic desfășoară activitate similară, respectiv modul de organizare și funcționare, condițiile de dotare cu utilaje și instalații, tehnologiile folosite, modul de organizare și înființare a culturilor, personalul de specialitate. Totodată, estimarea producției agricole obținute se face exclusiv pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , fără a se ține cont și de nivelul producțiilor înregistrate de alți contribuabili cu activitate similară, de pe raza aceleiași localități, sau din localități învecinate, în condiții asemănătoare.

De asemenea, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de faptul că suprafața de teren cultivată este divizată în circa ... de parcele de diferite dimensiuni, cuprinse între ... ha și ... ha, acest fapt determinând aplicarea unor tehnologii limitate, precum și faptul că suprafața de teren cultivată a crescut de la an la an prin arendarea de noi suprafețe, care în anii precedenți fie nu au fost cultivate, fie nu au fost exploatate în mod individual, neputând asigura din acest motiv obținere aceluiași nivel al producției ca acele suprafețe care au fost cultivate și exploatate în cadrul unității noastre.

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

Art. 12  
Buna credință

**Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună - credință, în scopul realizării cerințelor legii.**

În opinia petentei, constatările **nu sunt fundamentate pe buna – credință** a organului fiscal, deoarece estimarea producției agricole obținute se face exclusiv pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , date care pot fi utilizate numai în scopuri statistice și **nu pot servi ca probe în justiție, sau la stabilirea unor drepturi sau obligații**, așa cum dealfel reiese expres din textul acestora și mai mult una din adresele invocate ( ... / ... . ... . ... ) fiind emisă și transmisă după data încheierii inspecției fiscale și stabilirii rezultatelor acesteia, comunicate cu ocazia discuției finale din data de ... .. .

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

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

[...]

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

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

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

Art. 67

Estimarea bazei de impunere

**(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze.** În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

**(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.**

Norme metodologice:

Art. 65

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

[...]

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

În cadrul constatărilor efectuate în Cap. III privind T.V.A, organul fiscal **nu a constatat** faptul că, contribuabilul **nu conduce** evidența contabilă sau fiscală, motiv de fapt invocat în susținerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotrivă din afirmațiile făcute în cadrul capitolului reiese faptul că au fost verificate documentele, prevăzute de normele legale, care au stat la baza înregistrării T.V.A. deductibilă și respectiv colectată, jurnalele de cumpărări și respective de vânzări,

deconturile de T.V.A., precum și declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, declarațiile care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform prevederilor legale.

8. – Prevederile art. 16 alin. (2) din O.G. nr. 9/07.08.1992 privind organizarea statisticii oficiale, republicată cu modificările și completările ulterioare care prevede:

Art. 16

[...]

**(2) Datele și informațiile statistice confidentiale nu pot servi ca probe în justiție sau la stabilirea unor drepturi sau obligații pentru subiecții statistici la care se referă.**

Având în vedere prevederile de mai sus, **estimarea** bazelor de impunere, pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , **fără** ca organul de inspecție fiscală **să aducă probe și fără să facă constatări** în sensul că petenta **nu a înregistrat** în totalitate producția obținută și/sau că a **efectuat livrări** de produse fără a întocmi documentele legale de livrare sau fără a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală, o considerăm nejustificată, fiind făcută în afara cadrului legal.

Alineatul 1 al articolului 56 din Constituția României precizează obligația cetățenilor români de a contribui, prin intermediul impozitelor și taxelor, denumite „*contribuții financiare*”, la cheltuielile publice, iar la alineatul 2 aceluiași articol se prevede că „*Sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale.*”

Pe baza acestor principii constituționale și a concepției moderne, democratice a statului și administrației, inspecția fiscală are drept scop exclusiv corectitudinea fiscală, ceea ce înseamnă că stabilirea unei diferențe de impozit nu este neapărat un obiectiv al inspecției fiscale, ci unul din efectele sale și astfel, o contribuție a administrației pentru a asigura **principiul impozitării uniforme**. Derivat din principiul egalității tuturor cetățenilor în fața legii, acest principiu are rang constituțional.

Într-un sistem declarativ, inspecția fiscală este un instrument indispensabil pentru asigurarea principiului constituțional al egalității impunerii pentru toți cetățenii.

În acest sens, inspecția fiscală trebuie să fie desfășurată într-un mod corect, imparțial și cu obiectivitate și trebuie să fie efectuată astfel încât să stabilească corectitudinea îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabil.

Conform codului etic al inspectorului de control fiscal, inspectorii fiscali, în aplicarea reglementărilor fiscale, trebuie să dea dovada de competență profesională, să acționeze cu profesionalism, cu discernământ și imparțialitate apreciind situațiile cu seriozitate, realism și coerență, asigurând, astfel, egalitatea de tratament, pentru a garanta cel mai înalt nivel de regularitate și eficacitate.

Din analiza efectuată atât asupra Deciziei de impunere, cât și a raportului de inspecție fiscală întocmită cu ocazia inspecției fiscale generale efectuate, considerăm că atât organele de control care au efectuat inspecția fiscală, cât și Șeful de serviciu care a coordonat această acțiune nu dau dovada că ar cunoaște sau ar dori să respecte principiile fundamentale mai sus enumerate, prevăzute de Codul etic al inspectorului de control fiscal, din următoarele considerente:

- cu adresa nr. ... din ... .. se transmite unității noastre un exemplar din Decizia de impunere privind T.V.A suplimentară de plată nr. ... din ... .. , întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul de Activității de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice nr. ... , **fără ca aceasta să poarte numărul și data respectivă;**

- la **capitolul II** din raportul de inspecție fiscală se face precizare că documentul legal în baza căruia petenta funcționează este „*Autorizația de funcționare emisă de Primăria ... nr. ... / ... ..*”, **documentul legal real**, privind

funcționarea petentei, fiind certificatul de înregistrare emis de O.R.C. de pe lângă Tribunalul ... cu seria ... , nr. ... , petenta având număr de ordine în registrul comerțului ... / ... .. , Legea nr. 507/2002 **fiind abrogată** de Legea nr. 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent;

- la **capitolul II** din raportul de inspecție fiscală se face precizare că „Tipul activității desfășurate: activitate principală conform cod CAEN ... - ... .. ”. Conform certificat de înregistrare la O.R.C. ... , activitatea principală este: Activități auxiliare pentru producția vegetală – Cod CAEN ... , iar conform Certificat constatator emis de O.R.C. ... la data de ... .. , alte activități declarate sunt: ... .. (exclusiv ... ), plantelor și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase – cod CAEN ... și ... .. – cod CAEN ... ;

- la **capitolul I** din raportul de inspecție fiscală se face precizare că perioada supusă verificării pentru T.V.A. este ... .. – ... .. , iar în **capitolul III** la constatările privind T.V.A. organele de inspecție fiscală constată și reține ca deficiență faptul că „*nu a fost efectuată inventarierea generală a patrimoniului pentru anii ... , ...*”

Aceste aspecte pot fi considerate deficiențe minore de către organele de inspecție efectuată, dar având în vedere și motivele de fapt și de drept prezentate mai sus, ne considerăm că am fost lezați în drepturile noastre prin emiterea deciziei de impunere ce face obiectul prezentei contestații, întrucât așa cum sunt prezentate și fundamentate constatările în raport de inspecție fiscală, stabilirea bazei impozabile suplimentare pentru T.V.A., în sumă de ... lei și respective a diferenței de T.V.A. de plată în sumă de ... lei și a dobânzilor aferente în sumă de ... lei, s-a făcut **în afara cadrului legal**, organul de inspecție fiscală dând dovada de exces de zel, lipsă de profesionalism, acționând fără obiectivitate, corectitudine, realism și imparțialitate, ca să nu spunem făcând un abuz.

*Fată de cele prezentate solicită **anularea parțială** a Deciziei fără număr (!) respectiv nr. ... din ... .. (conform adresei nr. ... din ... .. ), întocmită în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... din ... .. și **scutirea de plată** a sumei totale ... lei, reprezentând diferență de T.V.A. de plată în sumă de ... lei și dobânzi aferente în sumă de ... lei, sumă ce face obiectul prezentei contestații.*

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. ... /... .. , așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. ... / ... .. , acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

**Perioada verificată :**

... .. – ... .. – **T.V.A.**

Inspecția fiscală generală s-a efectuat în baza Titlului VII art. 96 alin. (1) lit. a) din Ordonanța de Guvern nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a Normelor Metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, iar contribuabilul a fost înștiințat despre aceasta prin avizul de inspecție nr. 297/26.04.2010.

***În ceea ce privește Taxa pe valoarea adăugată.***

**Perioada supusă inspecției fiscale: ... .. – ... ..**

reglementată de Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului Fiscal,

cu modificările și completările ulterioare și a avut ca obiectiv modul de înregistrare a T.V.A. de rambursat sau de plată pentru întreaga perioadă supusă inspecției fiscale.

În timpul inspecției fiscale s-au avut în vedere următoarele documente:

- Jurnalul pentru vânzări și Jurnalul pentru cumpărări în care sunt înregistrate operațiunile efectuate;

- documentele prevăzute la art. 145, alin. (8) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, și Titlul VI art. 51 din H.G. 44/2004 pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii, prevederi reiterate în Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040/2004, lit. H din 08.07.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă;

*Pe perioada supusă inspecției fiscale contribuabilul a depus Declarația 300 de T.V.A trimestrială până la trimestrul II ... , iar începând cu luna iulie ... contribuabilul depune lunar Declarația 300.*

De asemenea, contribuabilul depune Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (394).

Urmare verificării documentelor puse la dispoziție, s-au constatat următoarele:

**a) T.V.A. colectată:** a fost calculată conform prevederilor art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare referitor la baza de impozitare și art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cotele de impozitare, contribuabilul aplicând în perioada verificată cota standard de T.V.A de 19%.

Urmare verificării documentelor puse la dispoziție, s-au constatat următoarele:

a) nu a fost efectuată inventarierea generală a patrimoniului pentru anii ... , ... și ... , obligație prevăzută la art. 7 alin. 1 din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea Contabilității, reprezentantul legal al contribuabilului recunoscând acest fapt, conform notei explicative din data de ... .. (anexa nr. 4), motivând că nu are ce inventaria.

Organele de inspecție fiscală nu și-au însușit explicațiile arătate, având în vedere că agentul economic deține mijloace fixe precum și gestiuni pentru combustibili, îngrășăminte, etc., pentru care trebuiau întocmite liste de inventar ce stau la baza înregistrărilor în Registrul inventar, chiar și acolo unde stocurile scriptice sunt zero, în conformitate cu prevederile pct. 35 din O.M.F.P. nr. 1753/2004, ținând cont de faptul că stocurile factice pot diferi de cele scriptice.

Contribuabilul a înregistrat mijloace fixe în Registrul inventar fără a dispune inventarierea și fără întocmirea listelor de inventar, încălcând astfel prevederile O.M.F.P. nr. 1753/2004.

Fapta constituie contravenție prevăzută la art. 41 pct. 2 lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea Contabilității.

În conformitate cu prevederile art. 5, 6 și 7 din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor I.F. ... a fost sancționată cu **avertisment verbal**.

b) Nu au fost întocmite note de intrare – recepție în gestiune pentru producția deținută în magazine proprii, aspect recunoscut de contribuabil în nota explicativă dată de reprezentantul contribuabilului din data de ... .. (anexa nr.4), intrarea în gestiune efectuându-se pe baza proceselor verbale de recoltare, ce nu sunt semnate de persoanele împuternicite pe anul ... .

Organul de inspecție fiscală arată faptul că intrările în gestiune s-au făcut ritmic, pe măsura recoltării și nu global, pentru aceste operațiuni neexistând document justificativ, obligație prevăzută la art. 6 din Legea nr.82/1991, republicată, Legea contabilității.

Fapta constituie contravenție prevăzută la art. 41, pct. 2 lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității, sancționarea contravențională a acesteia fiind prescrisă, în conformitate cu prevederile art. 13, alin. (1) din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

c) Procesele verbale de recoltare aferente anilor ... și ... nu sunt semnate de persoane împuternicite.

d) Bonurile de consum pentru producția utilizată ca sămânță precum și pentru combustibili, îngrășăminte etc, nu permit identificarea operațiunilor efectuate, fișele de magazie întocmindu-se pe baza acestor bonuri de consum.

De asemenea, fapta constituie contravenție prevăzută la art. 41 pct. 2, lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității, sancționarea contravențională a acesteia fiind prescrisă, în conformitate cu prevederile art. 13, alin. (1) din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

Având în vedere modul de conducere a evidenței contabile arătat mai sus, precum și producțiile agricole medii realizate în localitatea ... (adresele Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală ... nr. ... / ... și nr. ... / ... ) în conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. nr 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală și art. 65 pct. 1 lit. c) din H.G. nr. 1050/2004, organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere pentru T.V.A. colectată, pentru anii ... și ... .

Astfel, conform situației stabilite de calcul prezentate în anexa nr. 5 s-au stabilit baza de impunere și T.V.A. colectată, aferente producției agricole estimate, astfel:

|                            |                             |
|----------------------------|-----------------------------|
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei;                  |
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru luna ... ..       | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru luna ... ..       | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru luna ... ..       | - ... lei T.V.A. colectată. |
| <b>TOTAL</b>               | <b>... lei</b>              |

Prețurile avute în vedere au fost cele înregistrate de petentă sau prețul utilizat de un agent economic ca activitate similară.

În conformitate cu prevederile art. 134 alin. (1) și (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma de ... lei constituie T.V.A. suplimentară de plată.

**b) T.V.A. deductibilă** – se determină în baza documentelor legale, precum și pentru bunurile și serviciile achiziționate și care sunt destinate nevoilor firmei, așa cum prevede art. 145, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, și Titlul VI, art. 50 – 51 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Conform documentelor puse la dispoziție de contribuabil s-au constatat următoarele:

- a fost dedusă T.V.A. pe baza unor bonuri fiscale, ce nu cuprind datele prevăzute de O.M.F.P. nr. 1714/2005 și nu pe baza unei facturi, obligație prevăzută la art.146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma totală de ... lei (anexa nr. 7) constituie T.V.A. suplimentară de plată.

Situația de calcul a T.V.A. este prezentată în anexa nr. 8.

**T.V.A. suplimentară de plată, stabilită prin estimare este de ... lei, iar accesoriile fiscale aferente sunt în sumă de ... lei.**

În conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, s-au stabilit accesorii fiscale (anexa nr. 9), astfel:

- **dobânzi – ... lei.**

Au fost întocmite fișe de analiză a T.V.A. colectată și T.V.A. deductibilă (anexele nr. 10 și 11).

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

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este legal investită a se pronunța cu privire la măsurile dispuse de organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. ... Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane fizice nr. ... , cu soluționarea cererii formulate de INTREPRINDEREA FAMILIALĂ ,, ... ” și de a stabili legalitatea măsurilor stabilite de organul de inspecție fiscală care a dispus petiționării o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (din care a contestat inițial suma de ... lei), dobânzi aferente în sumă de ... lei (din care a contestat suma de ... lei), solicitând anularea parțială a deciziei de impunere fără număr (!), respectiv nr. ... din ... (conform adresei nr. ... din ... ) și scutirea de la plată a sumei de ... lei din care: ... lei T.V.A. și ... lei dobânzi aferente.**

**INTREPRINDEREA FAMILIALĂ ,, ... ”** are sediul social în Com. ... , Sat ... , Jud. ... , este înregistrată la O.R.C. ... sub nr. J/ ... / ... / ... , C.U.I. ... / ... , atribut fiscal RO, **având ca obiect de activitate – cod CAEN ... – ...**, fiind reprezentată de:

- ... - reprezentant legal;
- ... - membru asociație familială.

Pe timpul efectuării controlului, petenta a fost reprezentată de d-na ... în calitate de împuternicit, conform Procurii speciale nr. ... / ... autentificată la BNP ... localitatea ... .

Conducerea evidenței contabile în partidă simplă este asigurată de d-na ... în calitate de reprezentant legal.

**1. În ceea ce privește Taxa pe valoarea adăugată în cuantum total de ... lei.**

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice ... este de a stabili legalitatea măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală prin care s-au dispus petiționării o diferență de Taxă pe valoarea adăugată pe perioada ... – ... în suma de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, în condițiile în care autoarea cererii solicită anularea parțială a Deciziei de impunere fără număr,**

**respectiv nr. ... / ... .. (conform adresei nr. ... din ... .. ) și scutirea de la plată a sumei totale de ... lei, reprezentând:**

- T.V.A de plată = ... lei;  
- dobânzi = ... lei.

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspeție Fiscală cu adresa nr. ... / ... .. , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice ... sub nr. ... / ... .. , ne-a comunicat referatul cu propunerile de soluționare a contestației, făcând mențiunea că *își menține constatările și propune respingerea contestației și totodată menționează că nu au fost sesizate organele de urmărire și cercetare penală și nu au fost instituite măsuri asiguratorii.*

Oraganul de revizuire analizând documentele existente la dosarul cauzei constată că organul de inspecției fiscale a verificat următoarele documente și au constatat următoarele:

- în Jurnalul pentru vânzări și Jurnalul pentru cumpărări sunt înregistrate operațiunile efectuate de petentă;

- s-au folosit documentele prevăzute la art. 145, alin. (8) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, și Titlul VI art. 51 din H.G. 44/2004 pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii, prevederi reiterate în Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040/2004, lit. H din 08.07.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă;

Pe perioada supusă inspecției fiscale contribuabilul a depus Declarația 300 de T.V.A trimestrial până la trimestrul II ... , iar începând cu luna iulie ... contribuabilul depune lunar Declarația 300.

De asemenea, contribuabilul depune Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (394).

Urmare verificării documentelor puse la dispoziție, organul de revizuire a constatat următoarele:

**a) T.V.A. colectată:** a fost calculată conform prevederilor art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare referitor la baza de impozitare și art.140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cotele de impozitare, petenta a aplicat în perioada verificată cota standard de T.V.A de 19%.

a) nu a fost efectuată inventarierea generală a patrimoniului pentru **anii ... , ... și ...** , obligație prevăzută la art. 7 alin. 1 din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea Contabilității, reprezentantul legal al contribuabilului recunoscând acest fapt, conform notei explicative din data de ... .. , motivând că *nu are ce inventaria.*

Organele de inspecție fiscală nu și-au însușit explicațiile arătate, având în vedere că *agentul economic deține mijloace fixe precum și gestiuni pentru combustibili, îngrășăminte, etc., pentru care trebuiau întocmite liste de inventar ce stau la baza înregistrărilor în Registrul inventar, chiar și acolo unde stocurile scriptice sunt zero, în conformitate cu prevederile pct. 35 din O.M.F.P. nr. 1753/2004, ținând cont de faptul că stocurile factice pot diferi de cele scriptice.*

Petenta a înregistrat mijloace fixe în Registrul inventar fără a dispune inventarierea și fără întocmirea listelor de inventar, încălcând astfel prevederile O.M.F.P. nr. 1753/2004.

Fapta constituie contravenție prevăzută la art. 41 pct. 2 lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea Contabilității.



În conformitate cu prevederile art. 5, 6 și 7 din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor **I.F. ...** a fost sancționată cu **avertisment verbal**.

b) Nu au fost întocmite note de intrare – recepție în gestiune pentru producția deținută în magazinele proprii, aspect recunoscut de petentă în nota explicativă dată de reprezentantul contribuabilului din data de ... .. , intrarea în gestiune efectuându-se pe baza proceselor verbale de recoltare, ce nu sunt semnate de persoanele împuternicite pe anul 2008.

*Organul de inspecție fiscală arată faptul că **intrările în gestiune s-au făcut ritmic, pe măsura recoltării și nu global, pentru aceste operațiuni neexistând document justificativ, obligație prevăzută la art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității.***

*Fapta constituie contravenție prevăzută la art. 41, pct. 2 lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității, sancționarea contravențională a acesteia **fiind prescrisă**, în conformitate cu prevederile art. 13, alin. (1) din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.*

c) Procesele verbale de recoltare aferente **anilor ... și ...** nu sunt semnate de persoane împuternicite.

d) Bonurile de consum pentru producția utilizată ca sămânță precum și pentru combustibili, îngrășăminte etc, nu permit identificarea operațiunilor efectuate, fișele de magazie întocmindu-se pe baza acestor bonuri de consum.

*De asemenea, fapta constituie contravenție prevăzută la art. 41 pct. 2, lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității, sancționarea contravențională a acesteia **fiind prescrisă**, în conformitate cu prevederile art. 13, alin. (1) din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.*

Având în vedere modul de conducere a evidenței contabile arătat mai sus, precum și producțiile agricole medii realizate în localitatea ... (**adresele Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală ... nr. ... / ... .. și nr. ... / ... . ... .**) în conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. nr 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală și art. 65 pct. 1 lit. c) din H.G. nr. 1050/2004, *organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere pentru T.V.A. colectată, pentru anii ... și ... .*

Astfel, conform situației stabilite de calcul prezentate s-au stabilit baza de impunere și T.V.A. colectată, aferente producției agricole estimate, astfel:

|                            |                             |
|----------------------------|-----------------------------|
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei;                  |
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru trimestrul ... .. | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru luna ... ..       | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru luna ... ..       | - ... lei T.V.A. colectată; |
| - pentru luna ... ..       | - ... lei T.V.A. colectată. |
| <b>TOTAL</b>               | <b>... lei</b>              |

Prețurile avute în vedere au fost cele înregistrate de petentă sau prețul utilizat de un agent economic ca activitate similară.

În conformitate cu prevederile art. 134 alin. (1) și (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **suma de ... lei** constituie T.V.A. suplimentară de plată.

**T.V.A. suplimentară de plată, stabilită prin estimare este de ... lei**, iar **accesoriile fiscale aferente sunt în sumă de ... lei**.

În conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, s-au stabilit accesorii fiscale, astfel:

**- dobânzi – ... lei.**

Au fost întocmite fișe de analiză a T.V.A. colectată și T.V.A. deductibilă.

Organul de inspecție fiscală a emis decizia de impunere **care nu poartă nici număr și nici dată (!!!)**, 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 a D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală, emisă în sarcina I.F. ... .

Pe data de ... .. , D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. ... din ... .. , transmite petentei, prin remitere sub semnătură, un exemplar din Decizia de impunere privind T.V.A. suplimentară de plată nr. ... din ... .. conform mențiunilor din adresă și un exemplar din Raportul de Inspecție Fiscală nr. ... din ... .. , întocmite de organele de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice nr. ... .

Analizând punctul de vedere al organului de inspecție fiscală în urma discuției finale avută cu petenta, se constată că nu s-a ținut cont, nemotivând în nici un fel acest lucru, fapt ce a făcut ca petenta să nu-și însușescă în totalitate constatările și diferențele stabilite de organul de inspecție fiscală referitor la T.V.A.

Motivele de fapt invocate de organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere, pentru stabilirea de sume suplimentare în ceea ce privește baza impozabilă a T.V.A., respectiv: *nefectuarea inventarierii* generale a patrimoniului pentru anii ... , ... și ..., *neîntocmirea* în gestiune a notelor de intrare – recepție pentru producția deținută în magazinele proprii, *nesemnarea* proceselor verbale de recoltare de către persoanele împuternicite, bonurile de consum pentru producția utilizată ca sămânță și combustibil *nu permit identificarea* operațiunilor efectuate, *stabilirea* bazei de impunere și T.V.A. colectată *aferentă producției agricole estimate*, nu pot constitui motive de fapt pentru majorarea prin estimare a bazei impozabilă a T.V.A.

În conformitate cu art. 134 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

Art. 134

Faptul generator și exigibilitatea – definiții

(2) Faptul generator *reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

[...]

(3) Exigibilitatea plății taxei *reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art.157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.*

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

Art. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) *Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.*

(2) *În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul Fiscal.*

Norme metodologice:

Art. 65

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

[...]

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

Nu pot constitui temeiul de drept pentru susținerea motivelor de fapt invocate pentru majorarea bazei de impozitare a T.V.A.

Deficiențele constatate în legătură cu modul defectuos de conducere a evidenței contabile, respectiv „neefectuarea inventarierii generale a patrimoniului, neîntocmirea notelor de intrare – recepție pentru producția deținută în magazinele proprii, ne desemnarea proceselor verbale de recoltare de către persoanele împuternicite, bonurile de consum pentru producția utilizată ca sămânță și combustibil nu permit identificarea operațiunilor efectuate” nu sunt deficiențe care să nu permită organului fiscal să determine baza de impozitare a T.V.A. colectată, acest lucru reeșid și din afirmația făcută de organul fiscal unde precizează că:

*T.V.A. colectată a fost calculată conform prevederilor art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, referitor la baza de impozitare și art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cotele de impozitare, contribuabilul aplicând în perioada verificată cota standard de T.V.A. de 19%.*

În cadrul constatărilor efectuate privind T.V.A., **organul fiscal nu a constatat faptul că, petenta nu conduce evidența contabilă sau fiscală**, motiv de fapt invocat în susținerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotrivă din afirmațiile făcute reiese faptul că **au fost verificate documentele, prevăzute de normele legale, care au stat la baza înregistrării T.V.A. deductibilă și respectiv colectată, jurnalele de cumpărări și respectiv de vânzări, deconturile de T.V.A., precum și declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, declarații care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform prevederilor legale.**

Având în vedere cele două aspecte prezentate mai sus, precum și a faptului că în cadrul verificărilor efectuate, **organul de inspecție fiscală nu a avut constatări și nu a adus probe** în ceea ce privește efectuarea de livrări de produse agricole fără a se întocmi documente de livrare și fără a fi înregistrate în contabilitate, consideră că în această situație nu se impunea folosirea procedurii de stabilire a bazei de calcul a T.V.A. colectată, prin estimarea producției agricole obținute de către petentă.

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

- Datele, privind producțiile agricole medii/ha realizate în anii ... – ... , furnizate de D.A.D.R. ... , conform adreselor nr. ... /... .. și **nr. ... / ... . ... . ... , aceasta fiind primită după ce s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală ( ... .. )**, pot fi utilizate numai în scopuri statistice și nu pot servi ca probe în justiție, sau la stabilirea unor drepturi sau obligații, așa cum de altfel reiese expres din textul acestora;

- Datele respective sunt obținute în urma prelucrării lucrării statistice „A.G.R. 2B – suprafețele recoltate și producții obținute”, lucrare ce se întocmește de către reprezentanții D.A.D.R. ... în teritoriu, pe baza informațiilor culese de la persoane fizice și juridice, **fără a fi susținute de documente justificative.**

**Inspecția fiscală s-a încheiat la data de ... .. , când a avut loc discuția finală, fiind prezentate rezultatele inspecției, iar adresa nr. ... , prin care a fost comunicată situația producțiilor medii/ha realizate în anul ... , a fost emisă de D.A.D.R. ... la data de ...**

... ..

Prețurile avute în vedere de către organul fiscal sau cele utilizate de către contribuabil sau de un agent economic cu activitate similară, invocându-se în acest sens în raportul de inspecție fiscală, respectiv adresa nr. ... / ... .. a S.C. ,, ... .. ” S.A. cu sediul în localitatea Cernetu, Jud. ... , prin care se comunică prețul de vânzare fără T.V.A. pentru produsul ... . Se consideră că folosirea, în vederea estimării bazei de impozitare a T.V.A. colectată, a prețurilor practicate de S.C. ,, ... .. ” S.A. este făcută, de asemenea *fără respectarea cadrului legal*, deoarece nu sunt prezentate care sunt elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale vis-a-vis de acest contribuabil și care sunt datele și informațiile deținute, în sensul că unitatea desfășoară activități similare. Această unitate este organizată și funcționează ca societate comercială și nu ca întreprindere familială, în alte condiții de dotare cu utilaje și instalații, de tehnologii folosite, de organizare și înființare a culturilor (pe suprafețe mari), beneficiind de personal de specialitate și nu în ultimul rând de un teren de o altă calitate, având în vedere localitatea de desfășurare a activității. Totodată din adresa respectivă nu reiese perioada în care acest preț este practicat de S.C. ,, ... .. ” S.A.

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

Art. 134.1

*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

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

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală nu a avut constatări și nu a adus probe cu privire la efectuarea de livrări de produse agricole fără a se întocmi documente de livrare și fără a fi înregistrate în contabilitate, operațiuni care determină faptul generator și exigibilitatea T.V.A. în Decizia de impunere, organul de inspecție fiscală, în vederea susținerii deciziei de stabilire a bazei de calcul a T.V.A. colectată, **prin estimarea producției agricole** obținute de către contribuabil, în anii ... și respectiv ... , menționează ca temei de drept prevederile art. 134 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la faptul generator și exigibilitatea T.V.A., fără a ține cont, de prevederile art. 134.1 alin. (1), mai susmenționat.

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

Art. 5

Aplicarea unitară a legislației

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

Stabilirea diferenței suplimentare a T.V.A. de plată în sumă de ... lei (suma de ... lei constituie T.V.A. suplimentară de plată și suma de ... lei constituie T.V.A. suplimentară de plată, stabilită prin estimare), nu este corect făcută, deoarece aceasta s-a determinat prin așa - zisa estimare a bazei de impozitare a T.V.A. colectate, obținută la rândul ei prin estimarea producției agricole realizate în anii ... și ... , fără a se preciza care sunt prevederile legislației fiscale aplicabile, în acest sens.

Art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 6.1 din Norme metodologice de aplicare a Codului de Procedură Fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

*Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

*Norme metodologice:*

*Art. 6*

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

Stabilirea sumelor suplimentare nu se întemeiază pe constatări complete, asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, organul de inspecţie fiscală estimând producţia agricolă obţinută fără a ţine cont de documentele justificative şi evidenţele contabile ale contribuabilului care, conform art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codului de Procedură Fiscală, republicată cu modificările şi completările ulterioare, constituie probe la stabilirea bazei de impunere, acestea fiind efectuată exclusiv pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , totodată la stabilirea sumelor suplimentare organul de inspecţie fiscală neprecizând care sunt mijloacele de probă prevăzute de lege utilizate.

Art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată cu modificările şi completările ulterioare, respectiv:

*Art. 7*

*Rolul activ*

*[...]*

*(3) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.*

*Estimarea valorii producţiei agricole obţinute, de către organul fiscal, s-a făcut fără a se identifica şi fără a avea în vedere toate circumstanţele edificatoare în acest caz, respectiv s-au avut în vedere preţurile utilizate de un singur agent economic cu activitate similară, fără a se preciza, nici cel puţin în acest caz, care sunt elementele edificatoare din care rezultă faptul că agentul economic desfăşoară activitate similară, respectiv modul de organizare şi funcţionare, condiţiile de dotare cu utilaje şi instalaţii, tehnologiile folosite, modul de organizare şi înfiinţare a culturilor, personalul de specialitate. Totodată, estimarea producţiei agricole obţinute se face exclusiv pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , fără a se ţine cont şi de nivelul producţiilor înregistrate de alţi contribuabili cu activitate similară, de pe raza aceleiaşi localităţi, sau din localităţi învecinate, în condiţii asemănătoare.*

De asemenea, organul de inspecţie fiscală nu a ţinut cont de faptul că suprafaţa de teren cultivată este divizată în circa ... de parcele de diferite dimensiuni, cuprinse între ... ha şi ... ha, acest fapt determinând aplicarea unor tehnologii limitate, precum şi faptul că suprafaţa de teren cultivată a crescut de la an la an prin arendarea de noi suprafeţe, care în anii precedenţi fie nu au fost cultivate, fie nu au fost exploatate în mod individual, neputând asigura din acest motiv obţinere aceluiaşi nivel al producţiei ca acele suprafeţe care au fost cultivate şi exploatate în cadrul petentei.

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

*Art. 12*

*Buna credinţă*

*Relaţiile dintre contribuabili şi organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună - credinţă, în scopul realizării cerinţelor legii.*

Constatările nu sunt fundamentate pe buna – credință a organului fiscal, deoarece estimarea producției agricole obținute s-a făcut exclusiv pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , date care pot fi utilizate numai în scopuri statistice și nu pot servi ca probe în justiție, sau la stabilirea unor drepturi sau obligații, așa cum de altfel reiese expres din textul acestora și mai mult **una din adresele invocate** ( ... / ... .. ) fiind emisă și transmisă după data încheierii inspecției fiscale și stabilirii rezultatelor acesteia, comunicate cu ocazia discuției finale din data de ... .. .

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

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

[...]

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

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

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

Art. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.

Norme metodologice:

Art. 65

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

[...]

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

În cadrul constatărilor efectuate privind T.V.A, organul fiscal **nu a constatat** faptul că, petenta nu conduce evidența contabilă sau fiscală, motiv invocat însă de organul de inspecție fiscală în susținerea deciziei acestuia de a proceda la estimarea bazei de impozitare, ci dimpotrivă din constatările făcute, reiese faptul că au fost verificate documentele, prevăzute de normele legale, care au stat la baza înregistrării T.V.A. deductibilă și respectiv colectată, jurnalele de cumpărări și respective de vânzări, deconturile de T.V.A., precum și declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, declarațiile care au fost depuse la organul fiscal teritorial, conform prevederilor legale.

Art. 16 alin. (2) din O.G. nr. 9/07.08.1992 privind organizarea statisticii oficiale, republicată cu modificările și completările ulterioare care prevede:

Art. 16

[...]

(3) *Datele și informațiile statistice confidentiale nu pot servi ca probe în justiție sau la stabilirea unor drepturi sau obligații pentru subiecții statistici la care se referă.*

Având în vedere prevederile de mai sus, estimarea bazelor de impunere, pe baza datelor furnizate de D.A.D.R. ... , fără ca organul de inspecție fiscală să aducă probe și fără să facă constatări în sensul că petenta nu a înregistrat în totalitate producția obținută și/sau că a efectuat livrări de produse fără a întocmi documentele legale de livrare sau fără a înregistra toate livrările în evidența contabilă sau fiscală, organul de soluționare a contestației consideră nejustificată, fiind făcută în afara cadrului legal.

Față de cele solicitate de organul de revizuire prin adresa nr. ... / ... .. Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Legișlației Cod de Procedură Fiscală menționează că: *„apreciem că solicitarea adresată direcției noastre rămâne fără obiect”* , *„întru-cât v-ați adresat și Direcției generale de soluționare a contestațiilor și Direcției generale coordonare inspecție fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, de la care ați primit răspuns prin adresele nr. ... / ... .. (Direcția generală de soluționare a contestațiilor) și nr. ... /... .. (Direcția generală de coordonare inspecție fiscală).*

Astfel conform adreselor de mai sus, M.F.P. prin direcțiile sus menționate își precizează punctul de vedere după, cum urmează:

[...]

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

- *Astfel, dacă în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală constată că pe perioada verificată contribuabilul a desfășurat activitate, pentru stabilirea obligațiilor fiscale către bugetul statului se vor estima atât veniturile, cât și cheltuielile aferente, ...*

[...]

- *Pentru stabilirea prețului de piață a tranzacțiilor sau bunurilor impozabile se vor obține date și informații cât mai concludente din una sau mai multe surse independente.*

- *Echipa de inspecție fiscală va prezenta în cadrul raportului de inspecție fiscală, în detaliu, motivele pentru care s-a utilizat metoda estimării, calculele efectuate, rezultatul estimării, alte date utilizate în cursul procedurii de estimare.*

- *Achipa de inspecție fiscală poate utiliza și date statistice din domeniul de activitate a contribuabilului verificat referitoare la cifra de afaceri, marja de profit, numărul mediu de personal și alte date relevante pentru justificarea estimării bazei impozabile.*

[...]

Din analiza efectuată atât asupra Deciziei de impunere, cât și a raportului de inspecție fiscală întocmite cu ocazia inspecției fiscale generale efectuate, organul de revizuire constată că organul de inspecție fiscală la capitolul I din raportul de inspecție fiscală face precizarea că *perioada supusă verificării pentru T.V.A. este ... .. – ... .. , iar în **capitolul III** la constatările privind T.V.A. organele de inspecție fiscală constată și reține ca deficiență faptul că „nu a fost efectuată inventarierea generală a patrimoniului pentru anii ... , ... și ... .”*

De asemenea din raportul de inspecție fiscală rezultă neclarități cu privire la:

- pag. 1 – **Perioada supusă verificării – obligații fiscale datorate:**

- ... .. - ... .. - *impozit pe venit*;  
- ... .. - ... .. - *T.V.A.*;

- pag. 2 – **Ultima inspecție fiscală generală:**

- *Contribuabilul a fost verificat pe linie fiscală de către A.F.P. ... .. până la data de ... .. , întocmindu-se Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... .. .*

- pag. 2 – **Capitolul III – Costatări Fiscale**

- **Taxa pe Valoarea Adăugată**

- perioada supusă inspecției fiscale: ... .. - ... .. ;

- pag. 3 – a) Nu a fost efectuată inventarierea generală a patrimoniului pentru anii ... , ... **și** ... .

- pag. 4 – d) organul de revizuire constată că organul de inspecția fiscală a făcut mențiunea în Raportul de inspecție fiscală „conform situației stabilite de calcul prezentate în anexa nr. 5 (în loc de anexa nr. 26) s-a stabilit baza de impunere și T.V.A. colectată, aferente producției agricole estimate”, fără a trece suma impozabilă care este de ... lei x19%= ... lei, ce reprezintă diferență de T.V.A. de plată din estimare, iar de diferența de ... **lei** ce reprezintă T.V.A. nedeductibilă aferente bonurilor fiscale fără date legale (anexa nr.7), petenta nu face referire în contestație, dar o prinde în total sumă ... **lei** și nici organul de inspecție fiscală nu menționează în referatul motivat de această sumă.

[...]

**Temeiul de drept** - se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. [...]

Organul de revizuire reține că documentul prin care s-a individualizat datoria fiscală suplimentară, nu dă posibilitatea stabilirii cu claritate a obligațiilor fiscale cu care petenta a fost obligată la plată, ori acesta trebuia să vină în clarificarea situațiilor inexacte ori incomplete.

Decizia de regularizare a situației reprezintă actul administrativ care trebuie să clarifice situația obligațiilor suplimentare, să prezinte cu claritate considerentele avute în vedere, la determinarea stării **de fapt** și **de drept** care au condus la calculul bazei impozabile suplimentare, să aibă înscris detaliat temeiul legal respectiv încadrarea faptei constatate.

Pe baza considerentelor reținute, soluția cauzei este regăsită în prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct. 12.7 și 12.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în care se stipulează:

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

[...]

ART. 216



[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

[...]

Față de cele prezentate de organul de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală, în Referat, din contestația depusă de petentă și din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației nu se poate investi în soluționarea cauzei, fapt pentru care **urmează a fi desființată parțial Decizia de impunere nr. ... / ...** **... .. pentru suma de ... lei,** ( dintr-un total stabilit suplimentar de **... lei** ), privind obligațiile suplimentare stabilite de organul fiscal prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de **... .. înregistrat sub nr. ... / ... ..** .

**2. Referitor la accesoriile aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată pe perioada ... .. – ... .. , reprezentând:**

- ... lei

- dobânzi;

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului ... , este de a stabili dacă petiționara datorează accesoriile în cauză, (dobânzi) în condițiile în care nu a achitat la termen debitele reprezentând taxă pe valoarea adăugată .**

**In fapt :** organul de inspecție fiscală reține că la stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei au fost reținute ca fiind desființat debitul de natura T.V.A. de plată prin estimare în sumă de **... lei**, aceasta datorează **dobânzi aferente în sumă de ... lei**, calculate de organele de inspecție fiscală, față de suma contestată de **... lei**.

Se reține astfel că petenta a solicitat soluționarea contestației pentru **suma de ... lei față de ... lei**, majorări de întârziere aferente debitului de **... lei**.

**In drept:** cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 116, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în Monitorul Oficial nr. 513/2007 care se stipulează:

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

[...]

ART. 116

*Majorări de întârziere*

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

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

ART. 119

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

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

[...]

ART. 120

*Majorări de întârziere*

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

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Principiul de drept **accessorium sequitur principale** își găsește deasemenea aplicabilitatea în speța de față.

În aceste condiții, contestația îndreptată împotriva sumei de ... **lei**, reprezentând dobânzi aferente T.V.A. de plată prin estimare în sumă de ... **lei**, **urmează a fi desființată pentru suma de ... lei.**

Analizând decizia emisă de organul de inspecție fiscală pe surse, rezultă că s-a stabilit ca T.V.A de plată prin estimare suma totală de ... **lei**, din care s-a contestat suma de ... **lei** careia îi corespunde majorări de întârziere în sumă de ... **lei**.

Organul de revizuire, față de cele prezentate de petentă și de organul de inspecție fiscală, propune ca **cererea petentei să fie desființată pentru suma de ... lei, care reprezintă accesorii aferente T.V.A. de plată prin estimare în sumă de ... lei pentru care s-a desființat parțial** Decizia de impunere nr. ... din ... ..

**3. În ceea ce privește Taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei.**

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este legal investită a se pronunța cu privire la măsurile dispuse de organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Teleorman Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecției Fiscale Persoane Fizice nr. ... cu soluționarea cererii formulate**

**de Intreprinderea Familială ,, ... ” și de a stabili legalitatea măsurilor stabilite de organul de inspecție fiscală care a dispus petiționării o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sumă inițial necontestată de petentă însă contestate în finalul cererii dar nesuținută cu documente legale.**

Organul de revizuire analizând contestația depusă de petentă a constatat că, **Obiectul inițial al contestației** – îl constituie baza de impozitare stabilită suplimentar la T.V.A. în sumă de ... lei, respectiv diferență de T.V.A. de plată prin estimare în sumă de ... lei și dobânzi aferente în sumă de ... lei, suma inițial contestată fiind de ... lei.

În prima parte a contestației, petenta face referire numai la suma estimată de organul de inspecție fiscală, iar în ultima frază a contestației solicită **anularea parțială** a Deciziei de impunere fără număr (!), respectiv nr. ... din ... .. (conform adresei nr. ... din ... .. ), întocmită în baza Raportului de Inspecție fiscală nr. ... din ... .. și **scutirea de la plată** a sumei totale de ... lei, reprezentând diferență de T.V.A. de plată în sumă de ... lei și dobânzi aferente în sumă de ... lei.

Organul de revizuire reține că în suma de ... lei, pe lângă suma de ... lei este inclusă și suma de ... lei care conform R.I.F. nr. ... / ... .. reprezintă T.V.A deductibilă dedusă pe baza unor bonuri fiscale, ce nu cuprind datele prevăzute O.M.F.P. nr. 1714/2005 și nu pe baza unei facturi, obligație prevăzută la art. 146, alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală în Referatul nr. ... din ... .. nu face referire la această sumă și nici petenta în contestația depusă nu face referire la suma de ... lei și nu depune documente necesare în vederea anulării acestei sume, iar argumentele prezentate nu sunt de natură să combată constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... .

**În drept:** ORDIN nr. 1.714 din 14 noiembrie 2005 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora EMITENT: MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE PUBLICAT IN: MONITORUL OFICIAL nr. 1.042 din 23 noiembrie 2005

ART. 1

[...]

(3) Pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, agentii economici vor solicita furnizorilor de bunuri sau de servicii sa emita factura fiscala in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, factura, alte documente specifice aprobate prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997\*) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, factura fiscala pentru material lemnos sau bonul de vanzare fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 427/2004 pentru aprobarea Normelor privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa caz.

Legea nr. 82/1991 privind Legea contabilității republicată art. 6 .

ART. 6

(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate

angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.

Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare art. 146 alin. (1) lit. a)

#### ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155;

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

#### 12. Instructiuni pentru aplicarea art. 185 - Solutii asupra contestatiei

##### 12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

Față de cele prezentate organul de revizuire constată că argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației de petentă – nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ atacat, drept pentru care pentru acest capăt de cerere propune ca **cererea petentei să fie respinsă ca neîntemeiată pentru suma de ... lei, care reprezintă T.V.A. deductibilă**, dedusă pe baza bonurilor fiscale și nu pe baza unei facturi, sumă cuprinsă în totalul sumei de ... lei ( ... lei + ... lei) din *Decizia de impunere nr. ... din ... ..*

\*

\* \*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, directorul coordonator al D.G.F.P. ...

## D E C I D E :

**Art.1. Se desființează parțial Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de organul de inspecție fiscală nr. ... din ... .. , pentru suma totală de ... lei reprezentând :**

- diferență T.V.A. = ... lei;  
- dobânzi aferente = ... lei.

***Direcția Generală a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală nr. ... - Persoane Fizice, urmează ca în termen de 30 zile de la comunicarea prezentei, să întocmească un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației, pentru care s-a emis decizia de mai sus și care vor putea fi contestate potrivit legii.***

**Art. 2.** Se respinge parțial ca nîntemeiată cererea petentei pentru suma de ... lei T.V.A. deductibilă, cuprinsă în Decizia ... din ... .. .

**Art. 3.** Decizia poate fi atacată la instanța de contencios administrativ competentă, în termen de ... luni de la data comunicării.

**Art. 4.** Prezenta a fost redactată în ... ( ... ) exemplare, egal valabile, comunicată celor interesați.

**Art. 5.** Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

... ..

**Director Executiv**