



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Timiș
Biroul Soluționare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B
Timișoara
Tel: 0256 499 334
Fax: 0256 499332
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
nr. inreg. ANSPDCP: 20012

DECIZIA nr. 1043/579/31.07.2013

privind soluționarea contestației formulate de către SC..... SRL înregistrată la DGFP Timiș sub nr.25.06.2013

Biroul soluționare contestații din cadrul DGFP Timiș a fost sesizat de către AIF Timiș cu adresa nr./21.06.2013 cu privire la contestația formulată de către SC..... SRL înregistrată la DGFP Timiș sub nr./25.06.2013.

SC SRL are sediul în localitatea....., nr. 806, jud. Timiș, CUI RO....., înregistrată la ORC Timiș J35/...../2008.

Prin contestația formulată se contestă măsurile înscrise în :
-Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-TM/29.04.2013,
- RIF nr. F-TM/29.04.2013

Contestația este autentificată cu semnătura reprezentantului legal și stampila societății contestatoare.

Contestația a fost formulată în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicată, titlul IX.

Din analiza dosarului contestației se constată că au fost îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 206 din OG nr. 92/2003 republicată, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice; DGFP Timiș prin Biroul soluționare contestații este competentă să soluționeze contestația.

I. Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM/29.04.2013 comunicată la 13.05.2013 și a Raportului de inspectie fiscală nr. înregistrare F-TM /29.04.2013 și nr. registratură /30.04.2013 pe care aceasta se bazează, comunicate în data de 13.05.2013, solicitând anularea acestora ca nefondate.

În fapt, în data de 13 mai 2013, sub nr. F-TM ..., a fost notificată societății Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-TM ... din 29.04.2013.

- motivele de fapt ale Raportului de Inspectie Fiscala sunt urmatoarele:

1)Nu s-a aprobat rambursarea a TVA-ului in suma totala de 1.788 lei, aferent unui nr. de 5 facturi emise de 5 furnizori diferiti datorita faptului ca pentru trei facturi nu a existat originalul, ci doar fotocopie, iar pentru doua facturi lipsea devizul de lucrari.

2)Pornind de la Constatările Fiscale, care au avut in vedere datele declarate de contribuabil verificate si constatate de Organul de Control (cu datele MADR-APIA), reiese ca pentru anul agricol 2012, suprafata totala cultivata este de ha 440 ha astfel repartizata:

-192 ha Grau, productie medie peste 4.021 Kg/ha (147,52% mai mare fata de productia medie pe zona);

-53 ha Porumb, productie medie obtinuta 375 Kg/ha;

-159 ha Floarea Soarelui, productie medie obtinuta 1.188 Kg/ha;

In conformitate cu actul administrativ cu caracter normativ Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012 si, conform bazei legale folosita, adica Legea 571/2003, OMFP 263/2010, HG 1050/2004 si a actelor administrative cu caracter normativ respectiv *Metodologia de inspectie fiscala pentru TVA nr. 303271/27.12.2005, nr. 300054/2006 si nr. 302768/2007, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea bazei de impozitare a TVA ca urmare a declararii unor productii sub media din zona, adica:*

-PORUMB: productia medie de referinta a Judetului Timis este 1.625 Kg/ha, diferenta de productie estimata este de 1.250 Kg/ha, baza impozabila recalculata, la pretul mediu determinat de Organul de control, este de 180.000 lei, careia ii corespunde TVA colectat stabilit de organul de control in valoare de 43.200 lei;

-FLOAREA SOARELUI: productie medie de referinta a Judetului Timis este 1.621 Kg/ha, diferenta de productie estimata este de 1.188 Kg/ha, baza impozabila recalculata, la pretul mediu determinat de Organul de control, este de 17.212 lei, careia ii corespunde TVA colectat stabilit de organul de control in valoare de 4.131 lei;

Totalul TVA astfel colectat de organul de control este de 47.331 lei.

- motivarea in drept a RIF este urmatoarea:

1)Se face referire la legea 571/2003 art. 145;

2.Se face referire la legea 571/2003 art. 146 al. 1 si al. 2;

3.Se face referire la legea 571/2003 art. 21 al. 4 lit. m;

4.Se face referire la HG 44/2004 al. 1 pct. 46;

5.Se face referire la legea 571/2003 art. 145 al. 2 lit. a;

6.Se face referire la legea 571/2003 art. 134¹ al. 7;

si in Capitolul III Constatari fiscale, punct 3.2. in ceea ce priveste TVA este indicata BAZA LEGALA

7)se face referire la Titlu VI din legea 571/2003

8.Se face referire la HG 44/2004

9.Se face referire la OMFP 263/2010

10.Se face referire la HG 1050/2004 (dar nu se face referire la OG 92/2003)

11. Se face referire la urmatoarele acte administrative cu caracter normativ:

- a) Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012
- b) Metodologiei de inspectie fiscale pentru TVA nr. 303271/27.12.2005
- c) Metodologiei de inspectie fiscale pentru TVA nr. 300054/2006
- d) Metodologiei de inspectie fiscale pentru TVA nr. 302768/2007

DAR NU SE FACE REFERIRE in Temeiul de Drept la actele normative care au fost utilizate drept punct de pornire pentru aceste concluzii eronate ale organului de control, mai precis la OPANAF 3389/2001 si la OG 92/2003.

Stabilirea diferentelor de impozit mentionate mai sus, care fac obiectul prezentei contestatii, a fost nelegala, fara a avea ca temei vreuna dintre prevederile legale învederate inclusiv in raportul de inspectie fiscala.

Stabilirea diferentei s-a efectuat fara respectarea dispozitiilor legale inclusiv cele privind inspectia fiscala, temeiul de drept invocat neavand legatura cu obligatia fiscala stabilita prin decizia de impunere; de altfel, temeiurile legale invocate in RIF nu contin prevederi cu privire la caracterul impozabil al sumei respective.

Decizia contestata contine Erori materiale si este Nelegala.

Decizia contestata contine erori materiale deoarece pentru anul agricol 2012, suprafata cultivata de PORUMB, in conformitate cu datele verificate si constatate de Organul de Control cu ajutorul informatiilor preluate de la MADR-APIA, rezulta ca SC Roman Green SRL a cultivat porumb pe o suprafata de 53 hectare si nu pe 192 hectare, care in realitate este suprafata cultivata cu grâu, fapt care rezulta si din RIF.

Dat fiind ca Organul fiscal, a estimat o diferenta la productia de Porumb, bazandu-se in mod nelegal pe prevederile dispuse de Presedintele ANAF, prin actul administrativ cu Caracter normativ Circulara ANAF nr, 807030/27.01.2012, act care NU A FOST PUBLICAT IN MO si din acest motiv inexistent si neopozabil, echivalenta cu 1.250 Kg/ha, reiese ca baza impozabila recalculata, la pretul mediu determinat de Organul de control in RIF de 0,75 lei/Kg, este de 49.687,50 lei, lucru care duce, in cazul in care s-ar aplica TVA 24% la un total de TVA de 11.925 lei in loc de TVA colectata stabilita de organul de control de 43.200 lei, adica acesta a comis o eroare materiala de calcul in RIF in valoare de 31.275 lei:

$$43.200 - (\text{ha } 53 \times 1.250 \text{ Kg/ha} \times 0,75 \text{ lei/Kg}) \times 24\% = 43.200 - 11.925 = 31.275$$

Organul fiscal, conform art. 7 din Codul de Procedura Fiscala, pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, era obligat sa identifice si sa aiba in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz, ar fi trebuit, din analiza documentelor societatii avute la dispozitie, sa ajunga la concluzia ca 100% din vânzarea de cereale s-a efectuat catre societati persoane înregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 si pentru acest motiv baza impozabila este cu taxare inversa conform art. 160 Cod Fiscal.

Dat fiind ca totalul TVA colectat, care a fost gresit stabilit in RIF, era de 47.331 lei, trebuie desfiintat partial actul administrativ atacat,

prin corectia cu suma corecta din punct de vedere aritmetic de 16.056 lei (47.331 - 31.275 = 16.056 lei) si trebuie imediat dispusa rambursarea sumei de 31.275 lei plus dobânzile DAUNE INTERESE COMPENSATORI.

Decizia contestata etse nelegala deoarece:

1) Actele normative care sunt temeiul de drept al RIF-ului, care au fost utilizate drept punct de pornire pentru concluzii eronate ale organului de inspectie, care au dus la o determinare, bazata nurnai pe datele statistice, a unui total de TVA colectat stabilit de control de 47.331 lei, mai precis Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012 si Metodologia de inspectie fiscale pentru TVA nr. 303271/27.12.2005, nr. 300054/2006 si nr. 302768/2007, sunt Acte Administrative Normative, care nu au fost publicate la Monitorul Oficial din România.

Viciul nepublicarii fiind un viciu de legalitate externa, pledeaza pentru sanctiunea inexistentei si prin urmare inopozabilitatea, actele administrative nepublicate exista, dar ele nu sunt obligatorii pentru particulari sau opozabile acestora.

Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnica legislativa; "In vederea intrarii lor in vigoare, legile si celelalte acte normative adoptate de Parlament, hotarârile si ordonantele Guvernului, deciziile primului-ministru, actele normative ale autoritatilor administrative autonome, precum si ordinele, instructiunile si alte acte normative emise de conducatorii organelor administratiei publice centrale de specialitate se publica in Monitorul Oficial al României, Partea I".

Raportat la obligatia de divulgare a actelor administrative cu caracter normativ, prin publicarea acestora in Monitorul Oficial, in doctrina recenta de drept administrativ s-a indicat cu deplin temei faptul ca actele administrative nepublicate exista, dar ele nu sunt obligatorii pentru particulari sau opozabile acestora.

Caracterul esential al actelor administrative normative e acela al „reglementarii” secundum legem, altfel spus, actele administrative normative sunt norme de organizare si executare a normelor primare din lege sau din hotarâri ale guvernului, prezentând caracteristicile acestora: generalitate, impersonalitate, abstractiune. Caracterul mai extins sau mai redus al acestor caracteristici pune în discutie actul administrativ normativ doar sub aspectul cuprinderii si al sferei sale de aplicare, fara a-l transforma însa într-un act administrativ individual.

Aceste Metodologii si Circulare nu privesc persoane determinate ci doar reglementeaza normativ. Asadar este evident caracterul impersonal; nepublicarea lor în Monitorul Oficial al României atrage sanctiunea inexistentei si pe cale de consecinta a inopozabilitatii. aplicandu-se prin analogie dispozitiile art. 100 alin. 1 si art. 108 alin. 4 din Constitutia României.

Jurisprudenta Î.C.C.J., în materie, respectiv decizia nr. 5440/27.11.2009 în cuprinsul careia s-a retinut ca sanctiunea nepublicarii atrage inexistenta si prin urmare inopozabilitatea, fara a atrage însa si sanctiunea anularii acestora.

Asigurarea salvagardarii statului de drept instituit prin art. 1 al Constitutiei României si a drepturilor si libertatilor cetatenilor constituie o problema deosebita atunci când este vorba de activitatea organelor puterii executive, împrumutând sintagmele jurisprudentei Curtii Europene a Drepturilor Omului {cauza Petra împotriva României din 23 septembrie 1998), se retine ca nepublicarea ordinelor in Monitorul Oficial nu corespunde exigentei de "accesibilitate". De altfel, conform jurisprudentei constante a CEDO, notiunea "prevazut de lege" inseamna nu doar o anume baza legala in dreptul intern dar si "calitatea legii" in cauza: astfel aceasta trebuie sa fie accesibila persoanei si previzibila. De mentionat ca CEDO are in vedere legea in sens material (orice act normativ emis de autoritatile statului) nu in sens formal (act emis de Parlament). Dincolo de aceste aspecte jurisprudentiale revenind la ideea de "stat de drept" si de "preeminenta a dreptului" sintagma rega sita si in preambulul Conventiei Europene a Drepturilor Omului, Curtea mai noteaza ca sunt înfrânte principiile statului de drept in conditiile in care autoritatile etatice guverneaza prin acte normative nepublicate in Monitorul Oficial. Perpetuarea si escaladarea acestei atitudini pune in pericol insa si fundamentul statului de drept.

Nu trebuie omis si lipsit de eficienta "principiul legalitatii" actului administrativ, principiu fundamental al ramurii dreptului administrativ si care impune adoptarea oricarui act administrativ in limitele si cu procedura prevazuta de lege. Cum sanctiunea inexistentei atrage inopozabilitatea, efectele juridice ale Circularei ANAF nr. 807030/27.01.2012, Metodologiei de inspectie fiscale pentru TVA nr. 303271/27.12.2005, nr. 300054/2006 si nr. 302768/2007 nu ii pot fi opuse reclamantului.

2) Având in vedere ca din analiza documentelor solicitate în vederea efectuării inspectiei fiscale generale (registrul jurnal, registrele de Tva, registrul inventar, facturi fiscale, situatii de lucrari, extrase de cont, etc.) si nicio dir cercetare la fata locului organul de inspectie fiscala NU a constatat ca în perioada respectiva exista neconcordanțe la productiile de cereale obtinute de pe terenurile cultivate, NU a constatat ca contribuabilul nu declara si nu înregistreaza în totalitate productia de cereale, motiv pentru care în mod NELEGAL au procedat organele de inspectie fiscala la estimare conform prevederilor art.67 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, intocmind Nota de fundamentare asa cum prevede OPANAF nr.3389/2011 (nota care nu a fost nici aratata si nici nu a fost anexata Rif-ului), privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

3) In Cap. VI din RIF, pag. 20, organul de control confirma ca datele contabile ale SC..... corespund cu cele primite in conformitate cu adresa nr. 2420414/03.12.2012 si ca, in conformitate cu documentele prezentate, pentru cultura de porumb si floarea soarelui a anului agricol 2012, societatea a aplicat tehnologia culturii, procedând la insamantarea terenului, lucrarile efectuate fiind de calitate si efectuate in timp. Pentru aceste lucrari, societatea a prezentat

situatii de lucrari care cuprind lucrari de pregatire a terenului, de semanat, a procedat la administrarea de îngrasaminte si ierbicide si apoi la recoltare.

In plus, Organul de Inspectie Fiscala, in întregul RIF sustine: Societatea prezinta pentru fiecare achizitie receptie, avize de însoțire a marfii in care se consemneaza cantitate fizica si mijlocul de transport, precum si evidenta cu intrarile si iesirile din gestiune întocmite electronic pe fiecare sortiment in parte. Din verificarea efectuata s-a constatat ca este respectata tehnologia cadru pentru fiecare cultura înfiintata, incadrându-se in normele de consum. Mentionam de asemea ca, in ceea ce privesc achizitiile efectuate de catre societate atât pe piata interna cat si din spatiul intracomunitar, au fost verificate (prin sondaj) utilizând programul informatic de Evidenta a Mijloacelor de transport, numerele autoturismelor înscrise in document de transport (avize de însoțire a marfii) sau in facturile emise de catre furnizori. Sintetizând cele prezentate anterior nu a fost constatate aspecte care sa conduca la concluzia ca, fenomenele economice înscrise in facturile de achizitie (interne si intracomunitare) nu au la baza fenomene reale. S-au verificat livrare de marfuri, in care se constata ca documentele justificative privind iesirile din gestiune corespund cu valoarea marfurilor livrate din facturi fiscale precum si cu Tva colectata. ...SC..... Srl a emis facturi catre beneficiari, cel târziu pana in cea de-a 15 zi a lunii urmatoare celei in care a luat nastere faptul generator al taxei. Mentionam ca in ceea ce privesc vânzarile de cereale, organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea respectarii..... atat furnizorul, respectiv SC.... Srl, cat si beneficiarii sunt înregistrati in scopuri de TVA.

Societatea încaseaza sume reprezentând sprijin financiar de la Fondul European...sumele încasate fiind evidentiata la venituri din subventii. Evidenta contabila este organizata analitic pe fiecare client in parte, iar acestia sunt încasati majoritar prin virament bancar. Pentru perioada pentru care se solicita rambursare de TVA, facturile fiscale întocmite de catre societate sunt înscrise in jurnal pentru vânzari si se gasesc la sediul societatii, balanta de verificare si corespund cu cele din fisa sintetica pe platitor.

Din analiza TVA colectata rezulta urmatoarele :

- Nu au fost identificate livrari de bunuri si prestari de servicii fara a fi facturate
- Evidenta contabila este organizata analitic pe fiecare client in parte.
- Clientii sunt încasati majoritar prin virament bancar.

Din verificarea documentelor contabile puse la dispozitie de catre societatea verificata, organele de inspectie fiscala nu au constatat deficiente.

Ceea ce sustine organul fiscal in RIF, duce la concluzia ca in mod sigur organul fiscal NU este indreptatit sa stabileasca prin estimare bazele de impunere conf art. 67 al. 2 lît. b, al. 3 si al. 3 din Codul de Procedura Fiscala, si NU se regaseste in niciuna din situatiile contemplate in PARTEA 21¹ ale Normelor metodologice la Codul de Procedura Fiscala, asa cum nici NU se regaseste in conditiile prevazute de OPANAF 3389/2011 art. 1, dupa cum explica acelasi text de lege in ANEXA: METODELE de stabilire prin estimare a

bazei de impunere si instructiuni de aplicare la CAPITOLUL II: Instructiuni de aplicare a metodelor de estimare la punct 2.3.1.1. si 2.3.1.2.

Contestatoarea precizeaza ca NU SE FACE REFERIRE in Temeiul de Drept la OPANAF 3389/2011 ca fiind acesta actul normativ care a fost utilizat drept punct de pornire pentru aceste concluzii eronate ale organului de control.

Punctul de vedere al Reclamantului este ca Organul de Inspectie Fiscala:

-dat fiind ca nu au fost constatate deficiente din verificarea documentelor contabile puse la dispozitie de catre societatea verificata, fapt confirmat in RIF;

-dat fiind ca contribuabilul nu s-a regasit in situatia de a nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

-dat fiind ca contribuabilul nu s-a regasit in situatia de a refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile în care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

-dat fiind ca contribuabilul nu s-a regasit in situatia de a nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

-dat fiind ca contribuabilul nu s-a regasit in situatia ca au disparut evidentele contabile si fiscale sau acte justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a îndeplinit obligatia de refacere a acestora;

-dat fiind ca documentele si informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt corecte si nu sunt incomplete,

-dat fiind ca nu au fost cerute de Organul de Inspectie Fiscala documente si informatii suplimentare,

-dat fiind ca la cercetarea la fata locului, Organul de Inspectie fiscala nu a constatat nicio neconcordanza cu datele declarate in contabilitate si in gestiune;

este implicit ca, in vederea aplicarii metodelor de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspectie fiscala nu au respectat procedura prevazuta in OPANAF 3389/2011 prin prisma faptului ca, din constatarile lor a starii de fapt fiscale în care se afla contribuabilul, nu era niciun element care ar fi îndreptatit organul de inspectie fiscala la utilizarea metodelor de stabilire prin estimare a veniturilor sau cheltuielilor.

In plus, considerând ca, conform OPANAF 3389/2011, selectarea metodei de stabilire prin estimare va fi efectuata de echipa de inspectie fiscala si considerând ca conditiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate într-o nota de fundamentare, întocmita de echipa de inspectie fiscala, care va fi supusa avizarii sefului de serviciu si aprobata de conducatorul activitatii de inspectie fiscala, se ajunge la concluzia ca Nota de fundamentare nu a fost nici aratata si nici nu a fost anexata RIF-ului, fapt care constituie un impediment in stabilirea diferentelor de TVA mentionate mai sus, care fac obiectul prezentei contestatii, transformând astfel TVA-ul colectat stabilit de control de 47.331 lei intr-o pretentie nelegala, fara a avea ca temei vreuna dintre prevederile legale

invederate.

Trebuie sa se retina ca Nota de fundamentare este un document esential pentru ca contine:

- a) constatarea starii de fapt a activitatii supuse controlului care impune utilizarea metodei de stabilire prin estimare selectate;
- b) elementele identificate care vor sta la baza selectarii metodei de estimare a bazei de impunere, respectiv a veniturilor sau cheltuielilor;
- c) metoda propusa pentru estimarea bazei de impunere si, implicit, rezulta ca nu numai Decizia contestata este nelegala ci prin eroarea comisa de organul fiscal prin faptul ca acesta nu a luat in considerare prevederile Conventiei din 04/11/1950 pentru apararea drepturilor omului, Directia Fiscala, asa cum prevede Titlu I art. 6, nu a dat contribuabilului posibilitatea de a intelege cum s-a ajuns la totalul sumelor, lezandu-i acestuia dreptul la judecarea in mod echitabil.

In final, Reclamantul a ajuns la concluzia ca unica motivatie care a indus in eroare Organul de Inspectie fiscala, a fost aplicarea gresita a dispozitiilor transmise de Presedintele ANAF prin Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012 care este un ACT ADMINISTRATIV CU CHARACTER NORMATIV NEPUBLICAT IN MO ROMÂNIEI, viciul nepublicarii fiind un viciu de legalitate externa si prin urmare duce la inopozabilitatea acestuia, actele administrative nepublicate exista, dar ele nu sunt obligatorii pentru particulari sau opozabile acestora.

4). Tot referitor la Cap. VI al RIF nu se intelege de ce o societate de mici dimensiuni cum este Roman Green trebuie sa aiba in actele contabile documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor si nicidecum nu se intelege de ce, in caz de seceta, societatea nu a trebuit sa semneze si sa accepte situatiile de prestari servicii. Unicul document cu care s-au constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor sunt cererile depuse in 31/08/2012 la Primariile Banloc si Denta (pag. 2 si 3 din RIF) pentru a obtine Procesul Verbal de Constatate si Evaluare a Pagubelor la Culturile Agricole (pag. 4 si 5 din RIF) emis de catre Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala, dar organul fiscal, in mod voit si inexplicabil nu a dorit sa tina cont de acesta, fiind evident ca acest document ar fi ajutat organul fiscal sa identifice si sa aiba in vedere aceasta circumstanta edificatoare a acestui caz.

5) Este bun preceptul "Melius abundare quam deficere" dar tot referitor la Cap. VI din RIF, Organul de control spune: Mentionam ca, aplicarea estimarii prin metoda mentionata mai sus, a rezultat din conditiile prevazute de pct. 2.3.1.1. lit. c) si pct. 2.3.1.2 lit. d) din aceeasi anexa.

Adica, inainte, Organul de control sustine ca contabilitate SC SRL este tinuta in mod corect si ca a gasit toata documentatia referitoare la productia agricola si, in acelasi timp, sustine ca se afla în prezenta conditiilor prevazute de pct. 2.3.1.1. lit. c) si pct. 2.3.1.2 lit. d). Acest lucru înseamna ca 2.3.1.1. documentele si informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete si inseamna ca

2.3.1.2. documentele si informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

6) Organul de control în mod artificial a marit valoarea productiei, pe de o parte nu a luat in considerare Procesul Verbal de Constatare si Evaluare a Pagubelor la Culturile Agricole Jud. Timis (pag. 4 si 5 din RIF) si pe de alta parte a utilizat mediile care i-au fost furnizate de aceeaasi institutie.

7) Chiar daca adresa emisa de catre Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala constituie un mijloc de proba legal si pertinent în procesul stabilirii starii de fapt fiscale, în vederea estimarii bazei de impunere, organul fiscal, in ceea ce priveste cotele cu care s-a efectuat ajustarea productiei obtinute, în mod subiectiv si nicidecum obiectiv, în ceea ce priveste tipologia semintelor folosite de contribuabil, s-a tinut cont de faptul ca societatea a înregistrat în contabilitate, conform facturilor de achizitii, seminte SEMITIMPURIU.

Pentru cine nu este agricultor, pentru a explica in mod simplu situatia, se poate face o analogie cu o competitie de Formula 1, in situatia in care vremea nu este buna, iar echipele puncteaza nu pe abilitatile pilotului, nici pe calitatea masinii, ci pe alegerea cauciucurilor, de uscat sau de ud.

Cine alege cauciucul corect câstiga. Asa s-a intamplat acest an pentru cei ce au cultivat Porumb si Floarea Soarelui. Au fost Agricultori care s-au gândit ca ploile vin devreme si altii care s-au gândit ca ploile vor veni mai târziu. Exista 4 tipuri de Seminte primare (in afara de semintele primare mai exista, conform clasificarii FAO, diferite tipuri de seminte intermediare), cele cu durata de viata de 80 de zile, cele TIMPURI, pana la cele cu durata de viata pana la 140 de zile, semintele TARDIV tin aceasta categorie intre SEMITIMPURIU si SEMITARDIV).

Diferenta dintre diferitele tipologii de seminte este aceea ca, cu cat este mai lunga durata de viata a semintei, cu atât mai mare va fi productia; exemplu, SEMITIMPURIU (90 zile) reuseste sa obtina, in conditii optime, maxim 60% din productia care se reuseste sa se obtina cu TARDIV.

Pregatirea profesionala a Organelor de Inspectie Fiscala prevede cursuri de Agricultura astfel incat acestea sa fie indreptatite sa aprecieze relevanta starilor de fapt fiscale, prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege, fara sa depaseasca limitele atributiilor si competentelor ce le revin.

Pentru anul agricol 2012, in zona Banloc si in imprejurimi, agricultorii care au ales semintele TARDIV cu durata de viata de 140 de zile au reusit sa obtina productii decente, chiar daca nu la nivelul standard, in timp ce CEI CARE AU PARIAT, (probabilitatile erau cele ale unui joc de noroc) pe TIMPURIU sau pe SEMITIMPURIU, au avut o productie dezastruoasa, net inferioara, cu 60% mai putin in comparatie cu samânta TARDIV, dat fiind ca seceta s-a manifestat mai devreme, in primele 90 de zile de cultura.

Mediile utilizate de organul de control in mod evident includ atât recoltele obtinute din semintele de TARDIV cat si cele obtinute din semintele SEMITIMPURIU, care in conditii standard deja produc 40% mai

putin decât semintele de TARDIV, si care in anul 2012 au dat o recolta dezastruoasa.

Neluarea in considerare a tipologiei de seminte utilizate, asa cum reiese din RIF, denota faptul ca organul de control nu are competente si cunostinte tehnice in domeniul agriculturii, care sa îl ajute in determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Totusi, organul de Inspectie Fiscala a avut aceste informatii la dispozitie, acestea erau indicate in facturile de achizitie, si care, in baza afirmatiilor din RIF: "Controlul s-a efectuat prin sondaj, ca si criteriu de stabilire al sondajului, au fost verificate documentele care au avut înscris un TVA deductibil de peste 50 lei considerate semnificative (ponderea acestora reprezinta in jur de 85% din valoarea TVA deductibil) iar cele prevazute la art. 145¹, alin 1, din Legea 571/2003 A, au fost verificate in totalitate. "

Dat fiind ca facturile pentru achizitii de Seminte sunt toate cu TVA deductibil de peste 50 lei ajungem la o concluzia ca Organul de Inspectie Fiscala a verificat 100% din facturi, si contractele aferente, de achizitii de seminte, fara a-si da seama ca societatea, previzionand seceta, a preferat sa obtina o productie mai mica cu 40%, folosind seminte SEMITIMPURIU, atât pentru Porumb cat pentru Floarea Soarelui, in loc de TARDIV, pentru ca a crezut ca, in cazul in care ar fi fost folosita Saminta TARDIV, din vina secetei, ar fi pierdut intreaga cultura.

Daca se prelucreaza aceste informatii, reiese ca SC Srl nu a dorit sa riste, multumindu-se cu o recolta inferioara cu 40%, din cauza tipologiei de seminte TIMPURIU, in loc sa riste cu samânta TARDIV, care din punctul de vedere al contribuabilului, ar fi fost expusa unei perioade mai lungi de seceta.

Realitatea s-a dovedit a fi exact inversa, pentru ca factorii climatici au favorizat agricultorii care au riscat cu samanta TARDIV si a defavorizat pe cei ce au folosit samânta SEMITIMPURIU, dat fiind ca cea mai grea seceta a fost in prima perioada a culturii.

De asemenea, arat ca potrivit art. 6. C.pr.fisc., organul fiscal, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, si prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege, este indreptatit sa aprecieze relevanta starilor de fapt fiscale. Statisticile, cele din Banloc, cele judetene sau cele nationale reprezinta un mijloc de proba? Care sunt limitele atributiilor si a competentelor organului fiscal?

Tinând cont de aceste aspecte, organul de control ar fi trebuit sa se adapteze, în functie de fiecare caz, pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, mediile primite de la Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala, din moment ce a reiesit din facturile de achizitie de samânta ca s-a folosit Seminta Timpuriu, pentru a ajunge o analiza cu care organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

Utilizarea unei informatii statistice abstracte nu este in concordanta cu prevederile art. 7 alin. 2 din Codul de procedura fiscala pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, în analiza efectuata, organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz. Conform Art. 7: Rolul activ (2) Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si

documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, în analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

Obtinerea culturilor agricole reprezinta un proces complex, care este influentat nu numai de gradul de mecanizare, ci depinde de însusirile genetice ale soiului semintelor, de nivelul de fertilizare, de tratamentele contra bolilor, de tratamentele contra daunatorilor, de conditiile cliematerice pentru fiecare zona agricola in parte, astfel incat comparatia facuta de organul de inspectie fiscala cu productiile realizate de alte societati de profil din Timis, fara a tine seama de toate aceste conditii de natura a conduce la obtinerea productiilor agricole, reprezinta un abuz savârsit cu unicul scop de a realiza venituri suplimentare la buget consolidat al statului, indiferent ca legea este respectata sau nu.

Totodata, se constata o estimare eronata a bazei de impunere a TVA, în contradictiei cu dispozitiile art. 67 din OG 92/2003 si cele ale pct. 65.1 din NM de aplicare a Codului de Procedura Fiscala cu privire la situatiile in care are loc estimarea bazei de impunere, SC Srl neaflandu-se in niciuna din aceste situatii. Sentinta Civila nr. 259/2011 a Curtii de Apel Timisoara, care a admis actiunea formulata de o reclamanta societate comerciala care activeaza in domeniu agriculturii, intr-o speta similara, sustine: "asa cum intermeiat sustine expertul, in acord cu Decizia 20/2010 emisa de Directia generala de solutionare contestatii intr-o situatie similara, organul de control ar fi trebuit sa analizeze, cauzele obiective care au condus la obtinerea acestei culturi, având in vedere ca aceasta este rezultatul unui complex de factori, mecanici, genetici, chimici, climatici etc. "

8) Contribuabilul, dupa ca a încercat sa caute Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012 (care este act administrativ normativ prin care Organul fiscal se crede îndreptatit sa compare mediile judetene cu productia fiecarui contribuabil, cu unicul scop de a realiza venituri suplimentare la bugetul consolidat al statului) în baza de date legislativa Sintact si in alte baze de date ale unor colaboratori, a încercat sa caute acest document si cu ajutorul Google, obtinând drept unic rezultat o mentiune facuta vis a vis de o contestatie care era transcrisa pe site-ul <http://chat.mfinante.ro/ContestatiiSite.nsf/>

Pare doar, intrucat contribuabilul nu are certitudinea continutului acestui extras din Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012 (menirea MO era cunoscuta deja din antichitate, dat fiind ca pe timpul regelui babilonian Hammurabi, scris probabil în jurul anului 1760 Î.Hr, pe o piatra la intrarea in oras erau scrise regulile pe care trebuia sa le respecte populatia), ca Presedintele ANAF a stabilit:

“pentru solutionarea DNOR la aceasta categorie de contribuabili (producatori agricoli), se vor analiza, în mod obligatoriu, pe lânga celelalte elemente, si dinamica (evolutia) productiei obtinute si înregistrate, implicit a veniturilor declarate în anii anteriori aparitiei OUG nr.49/2011, comparativ cu productia si veniturile realizate ulterior, în cazul în care contribuabilii înregistreaza costuri semnificative ulterior, în special aferente perioadei de dupa intrarea în vigoare a OUG nr.49/2011, în conditii comparabile, se va proceda la

estimarea veniturilor aferente anilor anteriori si a TVA colectata, urmând a se stabili diferentele de plata, utilizandu-se metodele de estimare prevazute de lege. De asemenea, se vor solicita de la Directiile agricole judetene date privind suprafetele detinute, cele cultivate, precum si productiile medii la hectar obtinute, pentru a fi analizate în corelatie cu productia obtinuta si înregistrata în evidentele contabile."

Acum, contribuabilul nu stie ce altceva e scris in circulara, dar daca nu mai e scris altceva, atunci e cert faptul ca nu se intelege de ce din simpla dispozitie data, aceea "pentru a fi analizate în corelatie cu productia obtinuta si înregistrata în evidentele contabile", cum se ajunge ca in mod automat, sa fie recalculata productia agricola si in cazul acelor contribuabili care au toate actele in regula, dupa cum insusi RIF-ul sustine, fara a considera ca utilizarea unei informatii statistice abstracte nu este in concordanta cu prevederile art. 7 alin. 2 din Codul de procedura fiscala pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, în analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

9) Nu se intelege de ce Organul fiscal (pag. 24 din RIF), pentru a ajunge la concluzia ca productia estimata constituie livrare de bunuri, trebuie sa interpreteze legislatia "per a contraria" (rationament de interpretare juridica "prin înteles contrar").

Din exceptie se înțelege regula de baza. Din punct de vedere Juridic este corect, dar numai când legea sintetica exprima un concept, dar nu in cazul art. 128 unde, de la alineatul 1 pana la alineatul 7 se explica care operatiuni sunt considerate livrari de bunuri, cine este considerat persoana impozabila, care sunt operatiunile care sunt asimilate livrarilor de bunuri si in sfârșit, la alin. 8, care operatiuni nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. 1).

In plus, considerând ca Organul Fiscal, conform legii, trebuie sa redacteze RIF-ul conform legislatiei valabile la data in care a facut controlul si la care a întocmit RIF-ul, de ce se face referire in RIF incheiat, considerandu-l temei legal pentru colectare a TVA-ului, la art. 128 alin. 8) lit. a. din titlul VI, capitolul IV din Codul Fiscal când, din data de 01-ian-2013 art. 128 alin. 8) lit. a din titlul VI, capitolul IV a fost abrogat de Art. 1, punctul 7. din Ordonanta 15/2012 ?

Adica, Organul fiscal ajunge la concluzia ca productia estimata constituie livrare de bunuri prin prisma "per a contraria" al art. 128 alin. 8) lit. a, abrogat cu aproape 4 luni in urma!

10.a) Asa cum s-a declarat si cum este usor de verificat, SC Roman Green nu are relatii de afiliere; din acest motiv, prevederile art. 11 din Codul Fiscal nu ii sunt aplicabile.

In ceea ce priveste art. 11 alin. 1 Cod Fiscal, al doilea text de lege utilizat in RIF pentru justificare la stabilirea sumei unui impozit, acest articol nu lasa loc dubiilor de interpretare:

Dupa cum a precizat la punctul precedent pentru art. 128 alin. 8) lit. a din titlul VI, capitolul IV din Codul Fiscal, si in acest caz, dat fiind ca Organul fiscal trebuie sa redacteze RIF-ul conform legislatiei valabile la

data controlului si a redactarii RIF-ului, Organul fiscal a facut referire la un articol, mai precis la art. 11, care din data de 01-feb-2013 a fost modificat de art. 1, punctul 2 din Ordonanta 8/2013.

Actuala forma a art. 11 alin. 1 ajuta sa se identifice cazurile in care se aplica, deci:

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în întelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei, în cazul în care tranzactiile, sau o serie de tranzactii, sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca facând parte din domeniul de aplicare al conventiilor de evitare a dublei impunerii. Prin tranzactii artificiale se înțelege tranzactiile sau seriile de tranzactii care nu au un continut economic si care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obisnuite, scopul esential al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obtine avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

Prin mecanismele stabilite la art. 11 alin. 1) si 2), se instituie pentru organul fiscal dreptul de a aprecia daca tranzactiile efectuate de contribuabili au scopul de a diminua sarcina fiscala, transferându-se materie impozabila prin mecanismul preturilor.

Prin coroborare cu textul art. 27¹ alin. 11) lit. a) se poate aduce o clarificare necesara aplicarii dispozitiilor art. 11 alin. 1); acest text, referindu-se la fiscalitatea operatiunilor de fuziune, divizare, transfer de active sau schimbul de actiuni etc., la nivel intracomunitar, dispune ca prevederile respective nu se aplica atunci când operatiunea respectiva are ca obiectiv principal sau ca unul dintre principalele obiective fraudă si evaziunea fiscala. Faptul ca una dintre operatiunile prevazute la alin. 2) nu este îndeplinita din motive economice valabile, cum ar fi restructurarea sau rationalizarea activitatilor societatilor participante la operatiune, poate constitui o prezumtie ca operatiunea are ca obiectiv principal sau ca unul dintre obiectivele principale fraudă si evaziunea fiscala.

Alineatul 3 al art. 65 din Codul de Procedura Fiscala ajuta la rândul sau sa se inteleaga caror cazuri se aplica art. 11 alin. 1 din Codul fiscal si anume: 3) In vederea stabilirii scopului sau continutului economuc al unor tranzactii potrivit art. 11 alin. 1 din Codul fiscal, la solicitarea organului fiscal competent, contribuabilii sunt obligati sa prezinte, în termenele stabilite de acesta, dosarul tranzactiei în situatia în care tranzactia este încheiata cu persoane situate în state cu care nu exista un instrument juridic în baza caruia sa e realizeze schimbul de informatii.

10.b) Art. 126 din Codul fiscal enumera care sunt, din punct de vedre TVA, operatiuni impozabile în România, si in mod sigur nu are nici o legatura cu speta.

Scopul art. 126 este acela de a arata daca o operatiune reprezinta sau nu reprezinta operatiune impozabila din punct de vedere al

TVA si sigur nu poate sa fie folosit ca temei de drept pentru TVA colectata stabilita de control.

Prevederile art. 126 nu autorizeaza in nîciun caz Organul fiscal sa procedeze la recalcularea bazei de impozitare a TVA, ca urmare a declararii unor productii sub media din zona, pentru simplul motiv ca nu doar art. 126 in sine nu prevede asa ceva, ci nici NM la Codul Fiscal nu prevad o asemenea "optiune".

10.c) Tinind in considerare cele aratate in RIF de organul fiscal, rezultata ca "Având in vedere cele relatate, organul fiscal, a procedat la recalcularea bazei de impozitare a TVA ca urmare a declararii unor productii sub media din zona, in conformitate cu prevederile art.126 alin. 1) lit. a,b,c,d) din Legea 571/2003 A si in baza art. 11 alin. 1) din Codul Fiscal:....." am procedat la estimarea bazei de impunere, conform art. 6, art. 14 alin. 2) si art. 67) alin. 1) si 2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, a pct. 6. 1) din HG 1050/2004 si a OPNAF nr. 3389/2001 art. 1) si art. 2..... Conform prevederilor art. 11 alin. 1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, art.6, art. 7 alin. 2 din OG 92/2003 modificata, organele de control au procedat la recalcularea bazei de impunere a TVA colectata, luind in considerarea datele cu privire la productia medie..... In baza temeiului legal de mai sus, organele de inspectie fiscala gu^calculat TVA colectata suplimentar in suma de 47.331 lei; se mentioneaza ca, nerealizarea productiei medii de porumb si floarea soarelui nu se încadreaza in prevederile art. 128 alin. 8 lit. a) din Legea 571/2003 A. In concluzie, productia estimata constituie livrare de bunuri si aplicare estimarii prin metoda mentionata mai sus, a rezultat din conditiile prevazute de pct. 2.3.1.1. lit. c), si pct. 2.3.1.2. lit. d), din aceeași anexa (temei legal aplicat in 2012).

In sinteza, temeiul legal din punct de vedere al organului de inspectie fiscala este:

1)Referitor la recalcularea bazei de impozitare a TVA Versiunea I:

•Codul Fiscal art. 126 alin. 1) lit. a.b.c.d), si art. 11 alin. 1) } adica, conform legii (motivele deja aratate la punct 10.a si 10.b din prezenta contestatie nu constituie temeiul de drept pentru TVA colectata stabilita de organul de control in RIF.

2)Referitor la estimarea bazei de impunere :

•Codul de Procedura Fiscala art. 6 organul de inspectie Fiscala, folosind numai diapozitiile Circularei ANAF nr. 807030/27.01.2012 care este ACT ADMINISTRATIV CU CARACTER NORMATIV NEPUBLICAT IN MO AL ROMÂNIEI (si care "este posibil" ca prevede: "De asemenea, se vor solicita de la Directiile agricole judetene date privind suprafetele detinute, cele cultivate, precum si productiile medii la hectar obinute, pentru a fi analizate în corelatie cu productia obbinuta si înregistrata în evidentele contabile."), si recalculând baza de impozitare a TVA numai prin datele statistice, in mod sigur nu a respectat prevederile art. 6 care prevede: Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza.

•Codul de Procedura Fiscala art.14 alin.2): în doctrina (R. Bufan - op. cit. p. 58), se face trimitere la prevederi similare din majoritatea statelor

dezvoltate. Aceasta prevedere este justificata de existenta unitatii de tratament între persoanele care își desfășoara activitatea în mod legal și cei care nu respecta prevederile legale.

•Codul de Procedura Fiscala art 67) alin. 1) și 2) prevede, la alin. 1, ca NUMAI când Organul fiscal nu poate determina situatia fiscala corecta, acesta stabileste baza de impunere și obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba și mijloc de proba prevazute de lege și la alin.2 art. 67 prevede care sunt situatii în care Organul fiscal stabileste prin estimare a bazei de impunere, adica: a) în situatia prevazuta la art. 83 alin. 4) și b) în situatiile în care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sau documentele și informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situatia în care acestea nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala și în situatiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptatite să stabileasca prin estimare bazele de impunere, acestea identifica acele elemente care sunt cele apropiate situatiei de fapt fiscale. Dar, conform constatarilor efectuate de Organul de Inspectie și transcrise în RIF rezulta (vezi punctul 3 al prezentei contestatii), ca SC Srl nu a avut nici documente și informatii incorecte sau incomplete, și nici Organul de Inspectie nu a solicitat documente și informatii suplimentare, contribuabilul nu intelege de ce se face referire la Codul de Procedura Fiscala art. 67) alin. 1) și 2).

•HG 1050/2004 pct.6.1) dat fiind ca prevede: În aprecierea unei situatii fiscale asupra careia urmeaza a lua o decizie, organul fiscal va determina starile de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege, cum s-a mentionat și anterior, în mod sigur NM la Codul de Procedura Fiscala nu pot să prevada ca Organele de Inspectie pot folosi ca temei de drept pentru colectare TVA în timpul controlului, un ACT ADMINISTRATIV CU CARACTER NORMATIV NEPUBLICAT ÎN MO AL ROMÂNIEI, cum este Circulara ANAF nr. 807030/27.01.2012

- OPNAF nr. 3389/2001 art. 1) și art. 2): Conform legii (motivele deja aratate în prezenta Contestatie), art. 1 prevede ca numai în situatiile în care documentele și informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete și numai în situatiile în care documentele și informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, acestea pot să stabileasca prin estimare baza de impunere pentru impozite, taxe, contributii și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului, iar art. 2 prevede numai metode de estimare.

Dar, conform constatarilor efectuate de Organul de Inspectie și transcrise în RIF rezulta (vezi punct 3 al prezentei contestatii) ca SC Srl nici nu a prezentat documente și informatii incorecte sau incomplete și nici Organul de Inspectie nu a solicitat documente și informatii suplimentare, iar contribuabilul nu intelege de ce se face referire la OPNAF nr. 3389/2001 art. 1) și art. 2).

3)Referitor la recalcularea bazei de impozitare a TVA a doua Versiune :

•Codul Fiscal art.11 alin. 1: conform celor aratate la punctul 10.a din prezenta Contestatie, art. 11 alin. 1) nu constituie temei de drept pentru TVA colectata stabilita de control in RIF.

•Codul de Procedura Fiscala art. 6 art. 7 alin. 2 : Organul de Inspectie fiscale deja face referire la art. 6 si doar adauga art. 7 alin. 2 din Codul de Procedura Fiscala care vorbeste despre Rolul Activ: Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, în analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz, adica alin. 2 al art. 7 nu face altceva decât sa fotografieze tot ceea ce nu a facut in cursul controlului Organul de Inspectie Fiscala, daca ne raportam la rezultat, mai precis la continutul Rif-ului.

4) Referitor la “Mentionam ca, nerealizarea productiei medii de porumb si floarea soarelui nu se încadreaza in prevederile art. 128 alin. 8 lit. a), din Legea 571/2003 A. In concluzie, productia estimata constituie livrare de bunuri:

• Codul Fiscal art. 128 alin. 8 lit. a): Organul de Inspectie Fiscale trebuie sa redacteze RIF-ul conform legislatiei valabile la data in care a facut controlul si a redactat RIF-ul, dar, din data de 01-ian-2013, art. 128 alin. 8) lit. a. din titlul VI, capitolul IV din Codul Fiscal a fost abrogat de art. 1 pct. 7 din Ordonanta 15/2012. Cum poate Organul de inspectie fiscala sa ajunga la concluzia ca productia estimata constituie livrare de bunuri prin prisma "per a contraria" al art. 128 alin. 8) lit. a, abrogat cu aproape 4 luni in urma? Pentru aceste motive, in mod sigur art. 128 alin. 8 lit. a nu poate constitui temeiul de drept pentruJTVA colectata stabilita de control in RIF.

5) Referitor la : “Mentionam ca aplicarea estimarii prin metoda mentionata mai sus, a rezultat din conditiile prevazute de pct 2.3.1.1. lit. c) si pct. 2.3.1.2. lit. d), din aceeasi anexa (temei legal aplicat in 2012):

• OPANAF 3389/2011 pct. 2.3.1.1. lit. c) si pct. 2.3.1.2. lit. D)
- pct. 2.3.1.1. lit. c) identificarea si examinarea oricaror înscrisuri sau surse de informatii referitoare la activitatea desfasurata de contribuabil pe perioada verificata; conform constatarilor efectuate de Organul de Inspectie si transcrise în RIF rezulta ca SC Roman Green nu s-a regasit in situatia prevazuta la punctul 2.3.1.1 adica nu a rezultat ca documentele si informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete
- pct. 2.3.1.2. lit. d) identificarea unor surse externe de informatii si solicitarea de date sau documente pentru stabilirea starii de fapt fiscale a contribuabilului (banei, furnizori, clienti, institutii care gestioneaza informatii despre contribuabil sau din activitatile comparabile desfasurate de alti contribuabili); conform constatarilor efectuate de Organul de Inspectie si transcrise in RIF rezulta ca SC nu s-a regasit in situatia prevazuta la punctul 2.3.1.2 adica nu a rezultat ca documentele si informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

Din considerarile facute in acesta Contestatie, se ajunge la concluzia ca prevederile utilizate drept baza legala pentru recalcularea bazei de impozitare a TVA de 47.331 lei nu sunt corect alese si Organul de Inspectie Fiscala, conform legii, nu era îndreptatit sa stabileasca prin estimare baza de impunere pentru impozite, dat fiind ca tocmai organul de control, pe intreg parcursul RIF-ului, ne a confirmat ca documentele si informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt corecte si complete si nu s-a regasit in situatia de a cere documente si informatii suplimentare contribuabilului pentru a determina corecta situatie fiscala.

11) SC SRL a comunicat imediat Primariilor si, in data 31/08/2012, problema secetei, (pag. 2 si 3 din RIF) iar Primaria, printr-o mentiune in susul paginii, la dreapta, semnata si stampilata, a confirmat ca a fost o perioada de seceta excesiva.

Ulterior, primariile au transmis informatiile catre Directia Agricola, Primaria sub nr./14.09.2012, iar Directia Agricola a intocmit Procesul Verbal de Constatate si Evaluare a Pagubelor la Culturile Agricole (pag. 4 si 5 din RIF).

Aceasta constatare a avut loc la o data in mod sigur anterioara datei de 21/12/2012, intrucat aceasta nu a fost data la care s-a intocmit procesul verbal la fata locului, in câmp, ci este data in care, dupa multe pierderi de timp birocratice, sub nr. 3206, a fost înregistrata de un birocrat comod asezat la un birou.

12) Potrivit art. 6. C.pr.fisc. organul fiscal, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, si prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege, este îndreptatit sa aprecieze relevanta starilor de fapt fiscale. Sigur, comunicariile facute primariilor din si, in data 31/08/2012, fata de problema secetei referitoare la productia agricola de Porumb si Floarea Soarelui (pag. 2 si 3 din RIF) reprezinta un mijloc de proba pe care Organul de control a refuzat sa-l ia in considerare desi acest lucru intra in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, si neluand in considerare faptul ca acest demers a fost in sarcina SC Srl, iar aceasta a înstiintat punctual si corect Primariile despre problema secetei, in 31/08/2012 (fapt confirmat de Primaria prin inscrierea unei confirmari în partea de sus dreapta) astfel încât acestea din urma sa poata la rândul lor sa înstiinteze Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala.

Dat fiind ca Organul de Inspectie Fiscala are o anumita preferinta pentru informatiile furnizate de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala, careia, in timpul fiecarei verificari, ii solicita mediile productiilor agricole, s pune întrebarea de ce, dat fiind ca in ceea ce priveste aspectul tehnic al agriculturii, limitele atributiilor si competentelor ce îi revin erau cu mult depasite, nu a intocmit o alta adresa catre Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala din Timis, pentru a verifica exactitatea Procesului Verbal de Constatate si Evaluare a Pagubelor la culturile

Agricole emis de aceeași Direcție pentru SC Roman Green Srl, date fiind prevederile din art. 7 al. 2 din Codul de Procedura Fiscală, în baza căruia 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?

Mai mult de atât, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, Organul de Inspectie sustine ca, datorită secetei, SC SRL nu ar fi trebuit să semneze și să accepte situațiile de prestare de servicii prezentate de prestatori, dat fiind că nici unul din prestatorii SC SRL NU PRESTEAZA SERVICII DE IRIGATIE, nu se înțelege de ce nu a trebuit să se accepte lucrări agricole cum ar fi sămânțul, discuitul, pregătutul de teren.

Organul de Inspectie Fiscală, datorită prevederilor din art. 7 al. 2 din Codul de Procedura Fiscală, 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 motiv pentru care, în momentul în care contribuabilul a furnizat, drept mijloace de probă, documentele originale semnate și stampilate de Primăria, Primăria și de Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală din Timiș (care este exact aceeași instituție care furnizează mediile care sunt folosite în Rif pentru recalcularea bazei de impozitare a TVA), odată verificată autenticitatea acestora, organul fiscal era obligat să țină în considerare această circumstanță edificatoare a acestui caz specific, fără a exprima propriile păreri personale și evidente subiective, așa cum se percepe din expresia utilizată în RIF: unei "comisii",

13) În art. 1 din Ordinul 3389/2011 sunt enumerate unicele 2 cazuri care permit aplicarea acestui Ordin.

Același concept este clarificat de Capitolul II-Instrucțiuni de utilizare (un fel de Norme Metodologice înglobate în același text normativ):

2.3. în vederea aplicării metodelor de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspectie fiscală vor utiliza, în funcție de fiecare caz și fără a fi limitativă, următoarea procedură:

2.3.1. constatarea stării de fapt fiscale în care se află contribuabilul și care îndreptățește organul de inspectie fiscală la utilizarea metodelor de stabilire prin estimare a veniturilor sau cheltuielilor, respectiv dacă:

2.3.1.1. documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete, în acest caz organele de inspectie fiscală vor proceda la: a), b), c), d)...

2.3.1.2. documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspectie fiscală, în acest caz organele de inspectie fiscală vor proceda la: a), b), c), d), e)..

2.3.2. aplicarea metodei de stabilire prin estimare pentru a evalua veniturile sau cheltuielile si stabilirea noii baze de impunere.

2.4. Dupa aprobarea metodei de estimare, echipa de inspectie fiscala va proceda la stabilirea prin estimare a bazei impozabile si va determina pentru perioada verificata impozite, taxe sau contributii datorate bugetului general consolidat, dupa caz.

Deci este clar ca, pentru a putea ajunge la punctele 2.3.2 si 2.4. trebuie sa se parcurga intai punctele 2.3.1.1. si 2.3.1.2., in modurile prevazute la punctul 2.3 cu conditia sine qua non din punctul 2.3.1.

Deci (2.3.) în vederea aplicarii metodelor de stabilire prin estimare a bazei de impunere, în functie de fiecare caz, organele de inspectie fiscala vor utiliza urmatoarea procedura (2.3.1.) care îndreptateste organul de inspectie fiscala la utilizarea metodelor de stabilire prin estimare (adica prevederile din art. 1 al. 1, documentele si informatiile incorecte sau incomplete sau nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala):

(2.3.1.1.) Daca documentele si informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete organele de inspectie fiscala vor proceda la: punct a), b), c) si d) din 2.3.1.1.

(2.3.1.2.) Daca documentele si informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala vor proceda la: punct a), b), c), d) si e) din 2.3.1.2.

Doar in momentul in care, cu conditia sine qua non, sa fi fost parcurse toate aceste etape, se poate ajunge la punctele 2.3.2 si 2.4.

Se înțelege in mod evident deci, ca SC Roman Green Srl, in baza prevederile OPANAF 3389/2011 coroborate cu cele constatate de organul de control, in mod sigur nu se regaseste in nici una din prevederile OPANAF 3389/2011 art. 1, care stau la baza estimarii bazei de impunere din RIF, dat fiind ca din RIF-ul intocmit de organul de control, rezulta ca contribuabilul nu s-a aflat in nici una din situatiile de mai sus, dat fiind ca la pagina 9, declara: Din analiza TVA colectata rezulta urmatoarele:

- Nu au fost identificate livrari de bunuri si prestari de servicii fara a fi facturate
- Evidenta contabila este organizata analitic pe fiecare client in parte,
- Clientii sunt incasati maioritar prin virament bancar."

Chiar daca organul fiscal ar fi fost indreptatit. dar nu este, acesta a utilizat: 1.4. Metoda produsului/serviciului si a volumului când in realitate, in conformitate cu prevederile OPANAF 3389/2011 ar fi trebuit sa utilizeze fie:

- 1.1. Metoda sursei si cheltuirii fondurilor, metoda care se bazeaza pe faptul ca orice cheltuiala care excedeaza valorii declarate a veniturilor reprezinta venit impozabil nedeclarat, fie

- 1.3. Metoda marjei, care prevede ca procentele ori proportiile pot fi determinate din datele cunoscute la contribuabilul verificat sau obtinute de la alte entitati cu activitati similare ori de la institutii care calculeaza si publica astfel de procente si/sau proportii.

Metoda 1.4 a produsului/serviciului si a volumului: Metoda este aplicabila pentru estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligatiei fiscale NUMAI în conditiile în care se cunoaste sau se poate determina numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusa controlului. Adica trebuie o certitudine care sa reiasa din actele analizate in cursul controlului estimat pe baza evidentei în conditiile în care registrele întocmite contin informatii privind costul bunurilor vândute (cost de achizitie, cost de productie) si/sau folosind date si informatii din diverse surse.

Organul de control poate sa utilizeze informatiile puse la dispozitie de contribuabil si/sau folosind date si informatii din diverse surse, unde, prin diverse surse, se înțelege un numar de surse mai mare de unu, adica metoda 1.4 nu permite sa se foloseasca numai mediile statistice; ar fi trebuit ca organul de control sa caute si alte surse prin care sa ajunga la o estimare a unei baze impozabile care nu poate sa reiasa, Sic et simpliciter, numai dintr-o simpla operatiune aritmetica prin folosirea exclusiv a mediilor judetene.

Nota de Fundamentare fia fel ca si celelalte anexe) au fost numerotate dar nu au fost anexate la dosar, asa cum se rezulta din cele 35 de file care demonstreaza ca acestea nu au fost niciodata introduse in dosar.

Nota de fundamentare, in baza art. 3, este Conditie pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare si va fi supusa avizarii sefului de serviciu si aprobata de conducatorul activitatii de de inspectie fiscala. Lipsa acesteia nu ne da certitudinea ca acest document a existat vreodata si nu avem certitudinea datei in care a fost redactat, sau daca a fost avizat de seful de serviciu si aprobat de conducatorul activitatii de inspectie fiscala; aceasta lipsa lezeaza dreptul la aparare dat fiind ca, in conformitate cu art. 4, Nota de Fundamentare trebuie sa cuprinda:

- a) constatarea starii de fapt a activitatii supuse controlului care impune utilizarea metodei de stabilire prin estimare selectate;
- b) elementele identificate care vor sta la baza selectarii metodei de estimare a bazei de impunere, respectiv a veniturilor sau cheltuielilor;
- c) metoda propusa pentru estimarea bazei de impunere.

II. In Raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca in perioada verificata respectiv noiembrie 2011 - ianuarie 2013, controlul a stabilit suplimentar TVA colectata in suma de 47.331 lei, dupa cum urmeaza:

1. Diferenta dintre productia medie/hectar de porumb obtinuta de agentul economic verificat si productia medie transmisa de catre Directia pentru Agricultura Judeteană Timis este in suma de 1.250 kg/ha (1.625 kg/ha - 375 kg/ha) x 192 ha x 1 leu/kg x 0,75 lei/kg = 180.000 lei x 24% = 43.200 lei TVA colectata suplimentar.

2. diferenta dintre productia medie/hectar de floarea soarelui obtinuta de agentul economic verificat si productia medie transmisa de catre Directia pentru Agricultura Judeteană Timis este in suma 433 kg/ha (1.621 kg/ha - 1.188 kg/ha) x 53 ha = 22.949 kg x 0.75 lei/kg = 17.212 lei x 24% = 4.131 lei TVA.

In Raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca in perioada verificata respectiv noiembrie 2011 - ianuarie 2013, controlul a stabilit suplimentar TVA nedeductibila in suma de 1.788 lei, dupa cum urmeaza:

-In luna ianuarie 2012 se cuprinde la TVA deductibila suma de 417,6 lei aferenta unei operatiuni de prestari servicii de montaj in baza facturi cu nr. 000001/31.01.2012 emise de SC SRL - Timisoara cu nr. 000001/31.01.2012, in valoare de 1.740 lei si TVA de 417,6 lei, fara ca societatea sa poata face dovada necesitii acestei operatiuni, fara a putea prezenta situatii de lucrari s-au alte documente justificative precum ca prestarea este efectuata de catre prestator, potrivit prevederilor art. 134^A 1 alin. 7) si art. 145 alin. 1), coroborate cu art.21 alin. 4) lit.m) din Legea 571/2003 modificata si completata;

-In luna aprilie 2012 se cuprinde la TVA deductibila suma de 907,2 lei aferenta unei operatiuni de prestari servicii - amenajare spatiu verde - in baza facturi cu nr. 900144/19.04.2012 emise de SC..... SRL in valoare de 3.780 lei si TVA de 907,2 lei, fara ca societatea sa poata face dovada necesitatii acestei operatiuni, fara a putea prezenta situatii de lucrari s-au alte documente justificative precum ca prestarea este efectuata de catre prestator, potrivit prevederilor art. 134^A alin.7) si art. 145 alin. 1), coroborate cu art.21 alin. 4) lit.m) din Legea 571 /2003 modificata si completata;

-deduce TVA din facturi fiscale pentru care, pana la sfârșitul controlului, agentul economic verificat, nu poate face dovada existentei documentului in original, in suma de: 463,68 lei (FF nr. 72792/23.11.2011 emisa de SC SRL cu valoare totala de: 156,24 lei, din care: baza 126 lei si TVA aferent in suma de 30,24 lei; FF nr. 39/09.05.2012 emisa de SC SRL in valoare totala de 1.165,60 lei, din care baza 940 lei si TVA in suma de 225,60 lei si FF nr. 13/07.06.2012 emisa de SC in valoare totala de 1.073,84 lei, din care baza 866 lei si TVA aferent de 207,84 lei), asa cum prevede art. 146 alin. 1) lit. a) din Legea 571/2003 A si pct. 46 (1) din HG 44/2004 A, respectiv pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. 5), justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original asa cum prevede pct. 46^A1 din HG 44/2004 A.

III. Luând în considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente fa dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestator si organele de inspectie fiscala, se retine ca organul fiscal din cadrul DGFP Timis - Biroul solutionare contestatii este competent sa solutioneze pe fond contestatia.

1.Referitor la TVA in suma de 1.788 lei aferent unui nr. de 5 facturi emise de 5 furnizori diferiti datorita faptului ca pentru trei facturi nu a existat originalul, ci doar fotocopie, iar pentru doua facturi lipsea devizul de lucrari.

Organul competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca in cuprinsul contestatiei nu se aduc argumente de fapt si de drept pentru combaterea constatarilor, inscrise de organul de inspectie fiscala in RIF incheiat in data de 29.04.2013, care au determinat stabilirea TVA nedeductibila in suma de 1.788 lei, drept pentru care se va respinge contestatia ca neargumentata pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la estimarea valorii productiei agricole la porumb si floarea soarelui in anul agricol 2012

Organul competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca organul de inspectie fiscala a colectat TVA in suma de 47.331 lei prin compararea productiei la porumb si floarea soarelui obtinuta in anul agricol 2012 cu productiile medii/ha obtinute in zona agricola si comunicate de catre Directia pentru agricultura a judetului Timis.

La dosarul contestatiei s-a depus Procesul verbal de constatare si evaluare a pagubelor la culturile agricole inregistrat la Directia pentru agricultura a judetului Timis sub nr. /21.12.2012 din care reese ca in zona agricola si din cauza secetei s-a obtinut productie diminuată la cultura de porumb cu 90% iar la cultura de floarea soarelui cu 40% fata de productia realizata in anul 2011.

Acest document nu a fost avut in vedere de catre organul de inspectie fiscala la stabilirea TVA colectata in suma de 47.331 lei, nerespectandu-se prevederile art. 64 “ *Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile*” - *Documentele justificative siale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista ai alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei impozabile.*

Pentru stabilirea starii de fapt fiscale trebuie sa se analizeze toate actele si faptele ce rezulta din activitatea contribuabilului, corectitudinea si exactitateră indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale; se va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere.

In cazul supus analizei este foarte important sa se stabileasca baza impozabila luind in considerare documentul emis sub autoritatea institutiilor abilitate in care se consemneaza o stare de fapt care influenteaza negativ baza impozabil independent de vointa contribuabilulu si fara ca acesta sa poata influenta diminuarea efectelor negative ce rezulta din cauza stabilita - seceta prelungita.

Pe baza documentelor si informatiilor rezultate din dosarul contestatiei se va recalcula baza impozabila pentru TVA.

Datorita faptului ca societatea contestatoare nu a pus in dosarul contestatiei documente din care sa reeasa productia realizata in anul 2011 la cele doua culturi se va utiliza productia medie a zonei conform lucrarilor statistice AGR2A si AGR2B.

In baza celor prezentate se va recalcula baza impozabila astfel:

1.- porumb

- productia medie in anul 2011	4.434 kg.
- productia realizata in anul 2012	375 Kg
- gradul de daunare	90%
- hectare cultivate si compromise	53 ha
- pretul de valorificare	0,75 lei/kg

$(443 \text{ kg} - 375 \text{ kg}) \times 53 \text{ ha} \times 0,75 \text{ lei/kg} \times 24\% = 649 \text{ lei TVA colectata}$

2.- floarea soarelui	
- productia medie in anul 2011	2.336 kg
- productia realizata in anul 2012	1.188 kg
- gradul de daunare	40%
- hectare cultivate si compromise	159 ha
- pretul de valorificare	1,24 lei/kg

$(1.402 \text{ kg} - 1.188 \text{ kg}) \times 159 \text{ ha} \times 1,24 \text{ lei/kg} \times 24\% = 10.126 \text{ lei TVA colectata}$

Se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA colectata in suma de lei (649 lei + 10.126 lei) si se va admite contestatia pentru TVA in suma de lei (47.331 lei - 10.775 lei)

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 si art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. /31.07.2013 se

D E C I D E

- respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru TVA colectata in suma de Lei.

- respingerea contestatiei ca neargumentata pentru TVA nedeductibila in suma de lei

- admiterea contestatiei pentru TVA colectata in suma de Lei

- prezenta decizie se comunica la:- SC..... SRL

- Activ. de insp. fiscala - Serv. insp. fiscala

PJ 1 cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OANAF nr. 450/2013

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p.DIRECTOR EXECUTIV