

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI**  
**Serviciul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 1287 din ..... 2016**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**.....din Comuna ....., județul .....**

Cu adresa nr. ...., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** ..... a înaintat dosarul contestației formulate de .....din comuna ....., sat ....., **județul** ....., împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....*

Deciziile de impunere contestate au avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. ....

.....CNP ..... are domiciliul fiscal în com. ...., sat. ...., jud. .... .

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de .....lei reprezentând:

- .....lei impozit pe venit stabilit suplimentar;
- .....lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- .....lei TVA suplimentară de plată ;
- .....lei accesorii aferente TVA suplimentară de plată.

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

Procedura fiind îndeplinită și având în vedere prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. ....susține următoarele:**

**"[...] I. Cu privire la nelegalitatea Deciziei de impunere nr. ....și ....., Raportul de inspecție fiscală nr. ....sub aspect procedural, [...]"**

*În fapt, astfel cum se poate reține din pag.1 a raportului de inspecție fiscală contestat, inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada .....– ....., în baza Avizului de inspecție fiscală nr. ....*

*Astfel cum se poate constata din avizul de inspecție fiscală, inspecția fiscală a început în data de ....., avizul fiind emis în data de ....., rezultând în mod cert faptul că s-a început inspecția fără emiterea/comunicarea avizului. [...]*

*În consecință, față de aceste aspecte procedurale, vă rugăm să constatați că atât Decizia de impunere cât și Raportul de inspecție fiscală, au fost încheiate de organele de control cu încălcarea normelor imperative care reglementează modalitatea de desfășurare a inspecției fiscale [...]*

**II. Cu privire la nelegalitatea Deciziei de impunere nr. ....și ....., Raportul de inspecție fiscală nr. ....sub aspect substanțial,**

**1. Cu privire la impozitul pe venit. [...]**

*Conform prevederilor procedurale, obligația fiscală de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă, revine plătitorului de venit [...] – nu persoanei fizice producătoare [...]*

*Sub aceste aspecte, se rețin următoarele :*

*- persoana fizică .....– în această situație nu are calitatea de subiect în raportul juridic fiscal, nefiind plătitor de venit [...], deciziile de impunere fiind emise din eroare,*

- persoana fizică .....nu răspunde solidar, de drept, pentru neîndeplinirea acestor obligații fiscale de către achizitorii respectivi ; [...].

Sumele contestate sunt următoarele :

diferențe stabilite                      obligații accesorii

- anul .....                      .....

- anul .....                      .....

**Total general = .....lei**

## **2. Cu privire la TVA. [...]**

Sumele pe care înțelegem să le contestăm la acest capitol sunt următoarele :

- anul fiscal ..... – TVA colectat de .....lei, - aferent bazei impozabile de .....lei – stabilită prin estimare și accesoriile aferente ;

- anul fiscal ..... – TVA colectat de .....lei – și accesoriile aferente.

2.1. Referitor la anul fiscal ..... – estimarea bazei de impunere. [...]

În fapt, în cazul de față nu suntem în situația de a fi pus la dispoziția controlului documente incorecte ori incomplete, sau să nu fi pus la dispoziție orice documente solicitate. [...]

Observație :Având în vedere calitatea de persoană fizică simplă [...], precizăm că :

- nu există obligația legală de a conduce evidența fiscală sau contabilă în partidă dublă sau partidă simplă ;

- nu s-au solicitat documente / evidențe care să permită stabilirea corectă a bazei de impunere ;

- nu este cazul de dispariție a evidenței contabile și/sau fiscale ; și nici nu s-a dispus de către organele de inspecție fiscală întocmirea unor evidențe ;

- nu a fost cazul de nedepunere a declarațiilor fiscale [...].

**Mai mult, nu s-a ținut cont de cele susținute cu ocazia discuției finale, respectiv starea de calamitate a anului agricol ..... – ....., conform documentelor anexate.**

În concluzie, sub acest aspect apare evident abuzivă estimarea efectuată de organele de control pentru anul ....., [...].

**2.1. Referitor la anul fiscal ..... – neaplicarea mecanismului de taxare inversă. [...]**

Prevederile legale invocate în speța de față sunt aferente unei persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA. [...]

Conform prevederilor Codului fiscal, în cazul în care un operator economic nu aplică măsurile de simplificare obligatorii, deși ar trebui, organele de inspecție fiscală vor dispune măsuri pentru a-l obliga să corecteze operațiunile și să aplice taxarea inversă, respectiv organele de inspecție fiscală vor avea în vedere că beneficiarul avea obligația să colecteze TVA la momentul exigibilității operațiunii, concomitent cu exercitarea dreptului de deducere. [...].

[...] prin mecanismul taxării inverse, obligația de plată efectivă a TVA la bugetul de stat [...] se mută la achizitorul produselor – persoana juridică, aspecte care au fost complet ignorate de organele de inspecție fiscală

Având în vedere cele mai sus menționate, constatările organelor de inspecție fiscală nefiind fundamentate în fapt și în drept [...] în virtutea principiului "Accessorium sequitur principale" urmează să înlăturați și obligațiile accesorii suplimentare – dobânzi, majorări și penalități de întârziere aferente sumelor contestate. [...]."

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ....întocmit la persoana fizică ....., s-au stabilit următoarele:**

**"[...] CAPITOLUL II. Constatări privind impozitul pe venit [...]**

Prezenta verificare a cuprins perioada .....– ..... [...]

### **ANUL FISCAL .....**

1. Din analiza documentelor prezentate de persoana fizică ....., s-a constatat că acesta a deținut terenuri în suprafață de .....ha în anul ..... de pe care a obținut producții agricole de orz și grâu pe care le-a vândut la S.C. ....SRL, [...], astfel :

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg orz, în sumă de .....lei, preț unitar .....lei/kg ;

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg orz, în sumă de .....lei, preț unitar .....lei/kg ;

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg orz, în sumă de .....lei, preț unitar .....lei/kg ;

**Total an ..... = .....lei**

2. Din consultarea aplicației informatice Fiscnet privind veniturile obținute de persoane fizice, [...], persoana fizică Mareș Marin figurează cu un venit net în sumă de .....lei, [...].

[...] organele de inspecție fiscală au constatat că, persoana fizică ..... [...] a realizat venituri din activități agricole, conform prevederilor art.71, lit.d) din Legea nr.571/2003, [...], pentru care trebuia să plătească un impozit cu reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, conform prevederilor art.71, lit.d) și art.74 alin.(4) din Legea nr.571/2003 [...].

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe veniturile din agricultură, aplicând 2% din valoarea fiecărui borderou de achiziție [...]

**Venit încasat (lei) [...] Cota 2 % [...]**

TOTAL .....lei .....lei

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de .....lei [...] au fost calculate accesorii în sumă de .....lei, pentru perioada .....- ..... [...].

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de .....lei, au fost calculate accesorii în sumă de .....lei, pentru perioada .....- ..... [...].

**Recapitulatie**

- impozit pe venit suplimentar = .....lei
- dobânzi = .....lei
- penalități de întârziere = ..... lei

**TOTAL = .....lei**

**ANUL FISCAL** .....

1. Conform borderourilor de achiziție emise de SC .....SRL, persoana fizică .....a livrat următoarele produse agricole, astfel:

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg floarea soarelui, în sumă de .....lei, preț unitar .....lei/kg ;

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg floarea soarelui, în sumă de .....lei, preț unitar .....lei/kg ;

**Total an 2012 = .....lei. [...].**

Analizând borderourile mai sus amintite, organul de inspecție fiscală a constatat că semnătura de pe respectivele borderouri nu aparține persoanei fizice .....

2. Din analiza Declarațiilor de suprafață de la A.P.I.A. [...] prezentate de persoana fizică ....., s-a constatat că acesta a deținut terenuri în suprafață de .....ha în anul ..... pe care a înființat producții agricole [...].

[...], organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică .....a cultivat suprafața de .....ha, astfel : porumb – .....ha, grâu – .....ha, floarea soarelui – .....ha, lucernă – .....ha, fân – .....ha. [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare producțiile realizate de persoana fizică ....., [...], astfel :

- porumb .....kg/ha x .....ha = .....kg x .....lei/kg = .....lei;
- grâu .....kg/ha x .....ha = .....kg x .....lei/kg = .....lei;
- floarea soarelui .....kg/ha x .....ha = .....kg x .....lei/kg = .....lei;

Total = .....lei x 2% = .....lei impozit pe venit [...].

Pentru veniturile estimate în sumă de .....lei, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe venit suplimentar în sumă de .....lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de .....lei, pentru perioada .....- ....., [...].

**Recapitulatie**

Impozit pe venit = .....lei

Dobânzi = .....lei

Penalități de întârziere = .....lei

**Total = .....lei [...].**

**IV. Constatări privind obligațiile fiscale, cu excepția impozitului pe venit – TVA [...].**

Perioada verificată este .....- ..... [...].

**ANUL FISCAL** .....

1. Conform borderourilor de achiziție emise de SC ..... SRL, persoana fizică .....a livrat următoarele produse agricole, astfel : [...].

**Total an ..... = .....lei [...]**

2. Din analiza Declarațiilor de suprafață de la A.P.I.A. [...] persoana fizică ..... [...] a deținut terenuri în suprafață de .....ha [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare producțiile realizate de persoana fizică ..... [...], astfel :

- grâu .....kg/ha x .....ha = .....kg x .....lei/kg = .....lei; TVA = .....lei;
- floarea soarelui .....kg/ha x .....ha = .....kg x .....lei/kg = .....lei; TVA = .....lei;
- porumb .....kg/ha x .....ha = .....kg x .....lei/kg = .....lei; TVA = .....lei;

**Venit estimat = .....lei bază impozabilă; TVA = .....lei [...].**

Pentru veniturile estimate în sumă de .....lei, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .....lei, iar pe cumulată la data de ....., TVA de plată în sumă totală de .....lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă de .....lei, pentru perioada .....- ....., [...].

**ANUL FISCAL** .....

1. Conform borderorurilor de achiziție emise de SC .....SRL persoana fizică .....a livrat produse agricole conform borderorurilor de achiziție, [...].

**Total an .....= floarea soarelui .....kg în sumă de .....lei [...].**

Pentru veniturile realizate din vânzarea producției agricole către SC .....SRL în sumă de .....lei, [...] organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .....lei, iar pe cumulată la ....., TVA de plată în sumă totală de .....lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă de .....lei, pentru perioada .....-....., [...].

**RECAPITULAȚIE TVA :**

TVA de plată	= .....lei
Dobânzi TVA [...]	= .....lei
Penalități TVA [...]	= .....lei
<b>TOTAL</b>	<b>= .....lei [...].”</b>

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

Raportul de inspecție fiscală nr. ....încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe venit pentru perioada .....-.....și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada .....-.....

Persoana Fizică .....desfășoară activități agricole din exploatarea terenului arabil pe raza localității ....., jud. ....

La data de ....., Persoana Fizică .....a înființat .....ce are ca obiect principal de activitate "....." - cod CAEN .....

În urma inspecției fiscale generale, au fost stabilite următoarele obligații fiscale:

- .....lei impozit pe venit stabilit suplimentar și .....lei accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar;
- .....lei TVA stabilită suplimentar și .....lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar ;
- ..... lei contribuție socială de sănătate și ..... lei accesorii aferente.

Prin contestația formulată contribuabilul contestă parțial Deciziile de impunere nr. F-GR .....și nr. ....pentru suma totală de .....lei, din care impozit pe venit în sumă de .....lei, accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de .....lei, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .....lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .....lei.

Contribuabilul **contestă** obligația de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .....lei înscrisă în Decizia de impunere nr. ...., însă **nu precizează motivele de fapt și de drept** pe care își întemeiază contestația.

Prin urmare, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .....lei, sumă contestată, însă nemotivată, conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014, **se va respinge contestația ca nemotivată.**

De asemenea, conform principiului de drept „*accesoriul urmează soarta principalului*”, **se va respinge contestația ca nemotivată** și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .....lei (.....lei + .....lei) aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestată dar nemotivată.

**1). Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de .....lei și accesorii aferente în sumă de .....lei**

\* În fapt, organele de inspecție fiscală, au constatat că, în anul ....., persoana fizică .....a obținut producții de orz și grâu pe care le-a vândut la S.C. ....S.R.L., în baza unor borderouri

de achiziție, obținând un venit net în sumă de .....lei, pentru care s-a reținut un impozit cu regim de reținere la sursă în sumă de .....lei.

De asemenea, din analiza declarațiilor de suprafață de la A.P.I.A. aferente anului ....., s-a constatat că, .....a deținut terenuri în suprafață de .....ha, pe care a înființat culturi agricole de grâu, porumb, floarea soarelui, nutreț, pajiști temporare, pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative din care să rezulte producția livrată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că în cursul anului ....., contribuabilul a realizat venituri din activități agricole, pentru care trebuia să plătească un impozit cu reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, drept pentru care au stabilit un venit net suplimentar, aferent anului ....., în sumă de .....lei și un impozit pe venit datorat în sumă de .....lei (.....x 2%), pentru care au calculat accesorii aferente în sumă de .....lei.

Aferent anului 2012, organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare producțiile realizate de contribuabil, stabilind un venit net suplimentar, aferent anului ....., în sumă de .....lei și un impozit pe venit datorat în sumă de .....lei (629.620 x 2%), pentru care au calculat accesorii aferente în sumă de .....lei.

\* .....contestă impozitul pe venit stabilit suplimentar menționând că, obligația fiscală de a calcula, reține și vira impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă, revine plătitorului de venit, nu persoanei fizice producătoare.

De asemenea, contribuabilul menționează că nu are calitatea de subiect în raportul juridic fiscal, nefiind plătitor de venit, impozitul fiind realizat prin reținere la sursă de către plătitorii de venit, respectiv persoanele juridice achizițoare.

\* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. [...]

**Art. 71 - Definierea veniturilor din activități agricole**

Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități: [...]

d) valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități, pentru utilizare ca atare. [...]

**Art. 74 - Calculul și plata impozitului aferent veniturilor din activități agricole [...]**

(4) În cazul contribuabililor care realizează venituri bănești din agricultură, potrivit prevederilor art. 71 lit. d), prin valorificarea produselor vândute către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități pentru utilizare ca atare, impozitul se calculează prin reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, începând cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final. [...]

- Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 67 - Stabilirea prin estimare a bazei de impunere**

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

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

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

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

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

- Ordinul Președintelui ANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere:

**“Art. 1 - (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:**

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului. [...]

**Art. 4 - (1)** Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere următoarele elemente, fără a fi limitative:

a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;

b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;

c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;

d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;

e) să corespundă condițiilor liberei concurențe în situația în care nu se pot determina împrejurările concrete de desfășurare a activității contribuabilului;

f) documente sau informații identificate la terțe persoane în legătură cu activitatea contribuabilului.

(2) Selectarea metodei de stabilire prin estimare va fi efectuată de echipa de inspecție fiscală.

(3) Condițiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate într-o notă de fundamentare, întocmită de echipa de inspecție fiscală, care va fi supusă avizării șefului de serviciu și aprobată de conducătorul activității de inspecție fiscală [...].”

\* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

a) - În cursul anului ....., persoana fizică .....a deținut terenuri în suprafață de .....ha de pe care a obținut producții agricole de orz și grâu pe care le-a vândut la S.C. ....S.R.L., astfel:

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg orz, în sumă de .....lei;

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg orz, în sumă de .....lei;

- borderou de achiziție nr. ...., cantitatea de .....kg orz, în sumă de .....lei.

Aferent anului fiscal ....., conform aplicației informatice Fiscnet, persoana fizică .....figurează cu un venit net în sumă de .....lei, din care s-a reținut impozit cu regim de reținere la sursă în sumă de .....lei, conform declarației informative cod D205, depusă de S.C. ....S.R.L.

Având în vedere că, S.C. ....S.R.L. avea obligația, conform art.74, alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reținerii și virării impozitului pe veniturile prin reținere la sursă și a declarării impozitului prin Depunerea declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă cod D205, în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului impozit pe veniturile din agricultură, aplicând 2% din valoarea fiecărui borderou de achiziție.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe venit în sumă de .....lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de .....lei, calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

**b)** - În perioada verificată, contribuabilul a înregistrat producții medii/ha sub producțiile medii/ha pentru localitatea ....., județul .....

Organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea prin estimare a producției de porumb, grâu și floarea soarelui obținută pe suprafețele de teren cultivate și la estimarea bazei de impunere pentru determinarea obligației fiscale privind impozitul pe venitul anual impozabil datorat bugetului general consolidat al statului, în conformitate cu prevederile art.67 din O.G nr.92/2003 privind Codul fiscal, actualizată, coroborat cu art.1 din Ordinul nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Utilizând datele înscrise în adresa înregistrată la A.J.F..P ..... sub nr. ...., emise de Direcția pentru Agricultură Județeană ..... – Serviciul Inspecției, Implementare politici organele de inspecție fiscală au estimat producțiile de porumb, grâu și floarea soarelui obținută de contribuabil, stabilind venituri estimate în sumă totală de .....lei.

Estimarea bazei de impunere, respectiv a producției agricole la culturile de porumb, grâu și floarea soarelui, s-a realizat exclusiv pe baza Situației producțiilor medii/ha la principalele culturi pe anul ....., în județul ....., structurate pe localități transmise de Direcția pentru Agricultură Județeană ..... pentru anul .....

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere, conform art.67 din Codul de procedură fiscală, actualizat, se va efectua strict în situațiile în care se constată neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite, respectiv evidențele contabile, fiscale, declarațiile fiscale sunt incorecte, incomplete sau acestea nu există, nu sunt puse la dispoziția organului de inspecție fiscală.

La estimarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală trebuie să motiveze pe bază de probe că evidențele contabile ale contribuabilului verificat sunt incorecte sau incomplete, că acesta nu a înregistrat în evidența contabilă în totalitate producția obținută, sau că a efectuat lucrări de produse agricole fără să fie înregistrate în evidența contabilă.

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se va efectua cu identificarea și luarea în considerare a tuturor circumstanțelor edificatoare, inclusiv având în vedere producțiile agricole realizate de alți agenți economici cu activitatea similară, însă vor fi analizate condițiile în care aceștia au desfășurat activitatea agricolă (organizare, funcționare, deținere utilaje, instalații, tehnologii, suprafețe cultivate, soiuri de semințe, personal de specialitate, condiții de irigare, etc.) comparativ cu condițiile în care societatea verificată și-a desfășurat activitatea.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au dovedit pe bază de probe sau constatări proprii că evidențele contabile, fiscale, declarațiile fiscale întocmite de persoana fizică .....sunt incorecte sau incomplete, și de asemenea nu au menționat că aceste documente nu există sau nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, astfel că nu sunt îndeplinite condițiile pentru estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 din Codul de procedură fiscală, actualizat.

Estimarea producției agricole exclusiv pe baza datelor transmise de Direcția pentru Agricultură Județeană Giurgiu privind producțiile medii la hectar realizate în localitatea Răsuceni, județul ..... în anul agricol ..... , fără ca organele de inspecție fiscală să aducă probe privind neînregistrarea în totalitate a producției obținute, sau efectuarea de livrări fără a fi înregistrate în evidența contabilă, este nejustificată și fără temei legal.

Art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

**„Art. 216 Soluții asupra contestației[...]**

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

(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Drept urmare, în baza prevederilor art.216 alin. (3) și alin. (3<sup>1</sup>) din Codul de procedură fiscală, actualizată, **se propune desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ....** pentru impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de .....lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de .....lei urmând ca organele de inspecție fiscală apăsându-se asupra A.J.F.P. .... să reanalizeze cauza și să întocmească, dacă va fi cazul, un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii și prin care să se dovedească că, eventualele diferențe suplimentare la impozitul pe venit se datorează estimării producției agricole efectuată conform prevederilor legale.

**2). Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de .....lei și accesorii aferente în sumă de .....lei**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală, au constatat că, în anul ....., persoana fizică .....a deținut terenuri în suprafață de .....ha, pe care a înființat culturi agricole de grâu, porumb, floarea soarelui, nutreț, pajiști temporare, pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative din care să rezulte producția livrată.

Astfel, aferent anului ....., organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA în sumă de .....lei calculată prin aplicarea cotei de TVA de 24% asupra veniturilor suplimentare aferentă anului agricol ..... în sumă de .....lei stabilite de organele de inspecție fiscală prin estimare, în baza prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ca urmare a comparării producției la culturile de grâu, floarea soarelui și porumb, cu producția medie la hectar realizată pentru aceste culturi la nivelul

localității ....., localitate pe raza căreia au fost înființate culturile, conform adreselor emise de Direcția pentru Agricultură Județeană ..... nr. .... .

\*.....contestă TVA stabilită suplimentar în sumă de .....lei susținând că nu se află în situația de a fi pus la dispoziția controlului documente incorecte sau incomplete.

De asemenea, contribuabilul menționează estimarea efectuată de organele de control pentru anul ..... este abuzivă, neținându-se cont de scăderea drastică a producției urmare a calamității culturilor.

\* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 67 - Stabilirea prin estimare a bazei de impunere**

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

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. [...].

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, [...] în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. [...].

- Ordinul Președintelui ANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere:

**“Art. 1 - (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:**

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora. [...]”

\* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .....lei aferentă anului ....., ca urmare a estimării bazei de impunere în sumă de .....lei, conform prevederilor art. 67 din Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborate cu prevederile art.1 alin (1), (2) și (3) din Ordinul A.N.A.F. nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Estimarea bazei de impunere a TVA, respectiv a producției agricole la culturile de floarea soarelui, grâu, porumb, s-a realizat exclusiv pe baza datelor privind producțiile medii agricole la hectar raportate de Direcția pentru Agricultură Județeană ....., fără a fi avute în vedere și alte circumstanțe edificatoare.

Astfel, conform adresei A.N.A.F. nr. 807354/29.07.2014 prin care au fost aduse precizări în ceea ce privește aplicarea Circularei A.N.A.F. nr. 807030/27.01.2012, stabilirea prin estimare a bazei de impunere, conform art.67 din Codul de procedură fiscală, actualizat, se va efectua strict în situațiile în care se constată neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite, respectiv evidențele contabile, fiscale, declarațiile fiscale sunt incorecte, incomplete, sau acestea nu există, nu sunt puse la dispoziția organului de inspecție fiscală.

La estimarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală trebuie să motiveze pe bază de probe că evidențele contabile ale contribuabilului verificat sunt incorecte sau



incomplete, că acesta nu a înregistrat în evidența contabilă în totalitate producția obținută, sau că a efectuat lucrări de produse agricole fără să fie înregistrate în evidența contabilă.

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se va efectua cu identificarea și luarea în considerare a tuturor circumstanțelor edificatoare, inclusiv având în vedere producțiile agricole realizate de alți agenți economici cu activitatea similară, însă vor fi analizate condițiile în care aceștia au desfășurat activitatea agricolă (organizare, funcționare, deținere utilaje, instalații, tehnologii, suprafețe cultivate, soiuri de semințe, personal de specialitate, condiții de irigare, etc.), comparativ cu condițiile în care societatea verificată și-a desfășurat activitatea.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au dovedit pe bază de probe sau constatări proprii că evidențele contabile, fiscale, întocmite de contribuabil sunt incorecte sau incomplete, și de asemenea nu au menționat că aceste documente nu există sau nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, astfel că nu sunt îndeplinite condițiile pentru estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 din Codul de procedură fiscală, actualizat.

Estimarea producției agricole exclusiv pe baza datelor transmise de Direcția pentru Agricultură Județeană Giurgiu privind producțiile medii la hectar realizate în localitatea Răsuceni, județul Giurgiu, fără ca organele de inspecție fiscală să aducă probe privind neînregistrarea în totalitate a producției obținute, sau efectuarea de livrări fără a fi înregistrate în evidența contabilă, este nejustificată și fără temei legal.

Art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

**„Art. 216 Soluții asupra contestației [...]**

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

**(3<sup>1</sup>)** Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Drept urmare, în baza prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3<sup>1</sup>) din Codul de procedură fiscală, actualizată, **se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ....** pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de .....lei și pentru accesoriile aferente în sumă de .....lei (.....lei dobânzi + .....lei penalității de întârziere), urmând ca organele de inspecție fiscală aparținând A.J.F.P. .... să procedeze la reverificarea societății comerciale, la reanalizarea cauzei și la întocmirea, dacă va fi cazul, a unui nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii și prin care să se dovedească că, eventualele diferențe suplimentare la TVA se datorează estimării producției agricole efectuată conform prevederilor legale.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de .....din localitatea ....., județul ....., împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....* **acte administrativ fiscal emis** de A.J.F.P. .... în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), cu modificările și completările ulterioare, se:

## **DECIDE:**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de .....lei reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar (.....lei) și accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar (.....lei) ;

**2. Respingerea contestației ca nemotivată** pentru suma totală de .....lei reprezentând TVA stabilită suplimentar (.....lei) și accesorii aferente TVA stabilită suplimentar (.....lei);

**3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ....**pentru suma totală de .....lei reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar (.....lei)și accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar (.....lei) ;

**4. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ....**pentru suma totală de .....lei reprezentând TVA stabilită suplimentar (.....lei) și accesorii aferente TVA stabilită suplimentar (.....lei).

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

**DIRECTOR GENERAL**