

DECIZIA nr. .. din2012
privind soluționarea contestației depusă de
P.F.A. X înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub
nr. .../...2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr. ../ ..2012, înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.....2012, asupra contestației formulată de P.F.A. X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală2012 cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: T.V.A. respinsă la rambursare (... lei), T.V.A. stabilită suplimentar și rămasă de plată (... lei), obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, alin.(1) din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila persoanei fizice, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. P.F.A. X cu sediul profesional în loc. P, com ..., jud. Tulcea cod de identificare fiscală ... atribut fiscal ..., nr. de înregistrare la Registrul Comerțului2010 contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.2012 cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: T.V.A. respinsă la rambursare (... lei), T.V.A. stabilită suplimentar și rămasă de plată (... lei), obligații fiscale accesorii ... lei) susținând următoarele:

-modul de calcul al T.V.A. colectată prin estimare este apreciat de către PFA X ca fiind eronat și tendențios pentru culturile agricole înființate în anul 2011, respectiv rapiță în suprafață de ... ha, floarea soarelui în suprafață de ... ha și grâu în suprafață de ... ha.

„1. Astfel la cultura de grâu, organul de control a luat în calcul o producție medie de ... kg/ha (anexa nr. 3 din R.I.F.) iar prin adresa nr.2012, Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Tulcea stabilește o producție de grâu

pentru comuna Somova de ... kg/ha rezultând o diferență în cantitate de ... kg/ha. Valoric s-a stabilit eronat suplimentar TVA colectată în sumă de ... lei (... kgX45 haX0,67 lei=... lei X24%=... lei), fără bază legală.

2. Din producția totală de grâu realizată în anul 2011, P.F.A. X a semănat cantitatea de ... kg în toamna anului 2011, pentru înființarea culturii de grâu în suprafață de ... ha. Organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul această cantitate deși a prezentat echipei de inspecție fiscală, în timpul controlului acte doveditoare (buletin de analiză și bon de consum), acestea neluându-le în seamă, stabilind eronat tva colectată în sumă de ... lei (... kgX0,67lei =... leiX24/100=... lei). Apreciem faptul că aceste cheltuieli cu înființarea culturii de grâu sunt deductibile fiscal, pentru care organul de control în mod tendențios nu le-a luat în calcul.

3. La cultura de floarea soarelui în suprafață de ... ha, echipa de inspecție fiscală a estimat în mod eronat o producție medie la ha de ... kg, pentru care a stabilit tva colectată în sumă de ... lei. PFA X, în anul 2011, nu a obținut producție la cultura de floarea soarelui, fiind calamitată 100%.

În timpul controlului P.F.A. X a prezentat echipei de inspecție fiscală, procesul verbal de constatare încheiat în data de2011 și înregistrat la Direcția pentru Agricultură Tulcea sub2011 prin care specialiștii agricoli au constatat că suprafața de ... ha cultivată cu floarea soarelui nu face obiectul recoltării. Procentul de calamitate fiind 100%.”

Contestatorul consideră că organul de control a stabilit eronat tva colectată în sumă de ... lei la cultura floarea soarelui.

În consecință, PFA X solicită admiterea acțiunii formulate și urmare probatoriilor administrate în cauză și anularea Deciziei de impunere nr.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Raportul de inspecție fiscală parțială nr.2012 emise de A.N.A.F. – D.G.F.P. Tulcea - Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice ca nefondate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2012 emisă de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice a fost stabilită în sarcina petentei ca obligație fiscală suplimentară, suma de ... lei reprezentând: taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare (... lei) și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată (... lei) și obligații fiscale accesorii (majorări de întârziere și penalități de întârziere) în sumă de ... lei.

Perioada supusă inspecției fiscale parțiale a fost

Obiectul verificării l-a constituit soluționarea decontului cu sumă negativă de T.V.A. cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tulcea sub nr. ...2012 aferent lunii martie 2012 în sumă de ... lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

-o diferență de T.V.A. colectată față de T.V.A. colectată înscrisă în decont în sumă de ... lei după cum urmează:

* **suma de ... lei** aferentă anului 2011 stabilită suplimentar între inspecția fiscală și decontul contribuabilului rezultată în urma comparării producției medii realizate cu livrările și stocurile de produse agricole;

* **suma de ... lei** reprezintă TVA colectată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, rezultată în urma plății arende pe care contribuabilul a efectuat-o în produse, respectiv grâu;

* **suma de ... lei** aferentă achiziției intracomunitare efectuată în luna februarie 2011, pentru care contribuabilul este obligat la plata taxei prin aplicarea taxării inverse prevăzute de art.157 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- o diferență de TVA deductibilă față de TVA deductibilă înscrisă în decont în sumă de ... lei aferentă achiziției intracomunitare efectuată în luna februarie 2011, pentru care contribuabilul este obligat la plata taxei prin aplicarea taxării inverse prevăzute de art.157 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

P.F.A. X deține teren în suprafață de 90 ha (rapiță - 20 ha, floarea soarelui - 25 ha, grâu - 45 ha) conform istoric fermier.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerii petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă a fost stabilită în conformitate cu prevederile legale prin decizia de impunere nr.1012, respingerea la rambursare a TVA în sumă de ... lei solicitată prin decontul cu sume negative nr. ...2012 cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. aferent lunii martie 2012, precum și stabilirea suplimentar a TVA de plată în sumă de ... lei și a accesoriilor aferente în sumă totală de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală privind verificarea modului de evidență, calcul, declarare și virare a TVA la P.F.A. X din localitatea P., com.... .

Inspecția fiscală s-a finalizat prin Raportul de inspecție fiscală nr.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2012 prin care organul fiscal stabilește TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei precum și TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei.

Conform anexei 3 la Raportul de inspecție fiscală nr.....2012, pentru debitul suplimentar reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată (... lei pentru perioada ... și ... lei pentru perioada ..., organele de inspecție fiscală au

calculat **accesorii în sumă de ... lei** din care: majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

P.F.A. X nu este de acord cu diferențele stabilite respectiv cu suma de ... lei și formulează contestația depusă la DGFP Tulcea sub nr.2012 împotriva Deciziei de Impunere nr.....2012 cu motivațiile prezentate la pct. I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, O.P.A.N.A.F. 3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, O.P.A.N.A.F. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

1.Referitor la modul de calcul al T.V.A. colectată prin estimare pentru culturile agricole înființate în anul 2011

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală generală .../ .2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.....2012 rezultă următoarele:

În perioada verificată (...), contestatorul a avut ca obiect principal de activitate: Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase - cod CAEN 0111.

P.F.A. X a deținut în arendă și a exploatat teren agricol în suprafață de 90 ha pe care a înființat culturi de cereale (rapită - 20 ha, floarea soarelui - 25 ha, grâu - 45 ha) conform istoric fermier.

Din analiza documentelor solicitate în vederea efectuării inspecției fiscale generale (registrul jurnal de încasări și plăți, registrul inventar, facturi fiscale, situații de lucrări, extrase de cont, istoric înregistrare fermier privind exploatarea P.F.A. X) organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada ... există neconcordanțe la producțiile de cereale obținute de pe terenurile cultivate (contribuabilul nu declară și nu înregistrează în totalitate producția de cereale).

Astfel, în perioada verificată, P.F.A. X nu a înregistrat și nu a declarat în totalitate producții de cereale, implicit venituri din comercializarea producției de cereale obținută de pe suprafețele de teren agricol cultivate, în schimb a efectuat și a înregistrat cheltuielile necesare înființării culturilor de cereale (motorină, azotat de amoniu, îngrășăminte complexe, piese de schimb și ulei auto).

Întrucât documentele și informațiile prezentate pe parcursul inspecției fiscale privind producțiile de cereale obținute și sumele încasate din valorificarea acestora au fost incomplete, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea

prin estimare a producției de cereale obținută de pe suprafețele de teren cultivate, estimarea sumelor încasate din comercializarea acestora și la estimarea bazei de impunere, pentru determinarea obligației fiscale privind taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului general consolidat al statului, în conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu art.1 alin (1) din Ordinul 3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Conform art.4 alin (1) din Ordinul 3389/03.11.2011, organul de inspecție fiscală a procedat la selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere pentru determinarea obligației fiscale privind taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat. Organul de inspecție fiscală a verificat modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul verificat, iar documentele și informațiile identificate pe parcursul inspecției fiscale au fost relevante pentru aplicarea Metodei produsului/serviciului și a volumului, în conformitate cu prevederile capitolului I metoda 1.4 din Ordinul 3389/03.11.2011.

Metoda aplicată a furnizat informații cu privire la sumele încasate și neevidențiate ca urmare a comercializării producției de cereale estimată pentru perioada

Astfel, pentru anul 2011, organul de inspecție fiscală a stabilit prin estimare baza de impunere în sumă totală de ... lei, pentru determinarea obligației fiscale privind taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat în sumă de ...lei (anexa 4 la Raportul de inspecție fiscală).

Prin contestația formulată, P.F.A. X apreciază „*modul de calcul al T.V.A. colectată prin estimare ca efectuat eronat și tendențios pentru culturile agricole înființate în anul 2011, respectiv rapiță în suprafață de 20 ha, floarea soarelui în suprafață de 25 ha și grâu în suprafață de 45 ha*”.

În drept, cauza își găsește soluționarea în următoarele prevederi legale:
O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 67

”(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.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(5) Cuantumul obligațiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția celor stabilite în cadrul unei inspecții fiscale.”

O.P.A.N.A.F. 3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere prevede :

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.”

Față de cele prezentate în fapt și în drept reținem următoarele:

Organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea prin estimare a producției de cereale obținută de pe suprafețele de teren cultivate, estimarea sumelor încasate din comercializarea acestora și la estimarea bazei de impunere pentru determinarea obligației fiscale privind taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat, în conformitate cu prevederile art.67 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală coroborat cu art. 1 alin (1) din Ordinul 3389/03.11.2011, întrucât documentele și informațiile prezentate pe parcursul inspecției fiscale privind producțiile de cereale obținute și sumele încasate din valorificarea acestora au fost incomplete.

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organul de inspecție fiscală a folosit metoda produsului/serviciului și a volumului în conformitate cu prevederile capitolului I metoda 1.4 din O.P.A.N.A.F. 3389/03.11.2011. Metoda aplicată constă în estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligației fiscale, în condițiile în care se cunoaște numărul produselor comercializate sau volumul de activitate din perioada supusă controlului.

Numărul produselor comercializate sau volumul de activitate a fost estimat de către organul de control, folosind date și informații din diverse surse.

Utilizând informațiile obținute din Istoric înregistrare fermier, privind exploatarea “P.F.A. X”, organul de inspecție fiscală a constatat că pentru anul 2011, contestatorul a exploatat suprafețe de teren agricol pe care a înființat culturi de cereale (grâu, rapiță, floarea soarelui).

Utilizând datele înscrise în adresa2012 a Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare rurală Tulcea referitoare la "Situația producțiilor medii la hectar realizate între anii 2008 - 2011", organul de inspecție fiscală a estimat cantitatea de cereale obținută în anul 2011.

După estimarea cantității de cereale obținute și volumul activității desfășurate a fost aplicat prețul de vânzare practicat pe unitate de produs, stabilit de Consiliul Județean Tulcea, determinându-se astfel venitul estimat pentru anul 2011 ca urmare a comercializării producției de cereale estimată pentru perioada

Având în vedere cele expuse, reținem că organul de inspecție fiscală, îndreptățit să obțină, să examineze și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, a procedat în mod legal și corect la stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat, utilizând date și documente care au avut relevanță pentru estimare.

1.1.Referitor la producția medie la ha pentru cultura de grâu

În fapt, la estimarea bazei de impunere organul de control a folosit adresa2012, a Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare rurală Tulcea referitoare la "Situația producțiilor medii la hectar realizate între anii 2008 - 2011", deoarece agentul economic nu a prezentat documente justificative cu privire la producția medie realizată în localitatea ..., documente solicitate de organelle de inspecție în timpul controlului.

P.F.A. X nu este de acord cu producția medie la ha aplicată motivând: *"Astfel la cultura de grâu, organul de control a luat în calcul o producție medie de ... kg/ha (anexa nr. 3 din R.I.F.) iar prin adresa nr.2012, Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Tulcea stabilește o producție de grâu pentru comuna ... de ... kg/ha rezultând o diferență în cantitate de ... kg/ha. Valoric s-a stabilit eronat suplimentar TVA colectată în sumă de ... lei (... kgX45 haX0,67 lei=... lei X24%=... lei), fără bază legală".*

În drept, cauza își găsește soluționarea în următoarele prevederi legale: O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 6 "Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."

Art. 7 "(2)Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată

organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

O.P.A.N.A.F. 3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere prevede :

Art. 1, alin.(2) “Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

CAPITOLUL II - Instrucțiuni de aplicare a metodelor de estimare

“2.3.1.2. documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală. În acest caz organele de inspecție fiscală vor proceda la:

a) constatarea lipsei documentelor solicitate sau a refuzului de a le pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală;

b) solicitarea unor clarificări persoanelor responsabile referitoare la situația constatată de organele de inspecție fiscală;

c) stabilirea perioadei verificate pentru care nu există documentele solicitate și identificarea altor perioade în care s-a desfășurat activitate și există documente;

d) identificarea unor surse externe de informații și solicitarea de date sau documente pentru stabilirea stării de fapt fiscale a contribuabilului (bănci, furnizori, clienți, instituții care gestionează informații despre contribuabil sau din activitățile comparabile desfășurate de alți contribuabili);

e) analizarea și selectarea elementelor probatorii în vederea alegerii metodei adecvate surselor cu cele mai relevante informații pentru determinarea situației fiscale de fapt pe perioada verificată;”

Considerăm că, P.F.A. X induce în eroare organele fiscale și încalcă prevederile art.65 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare: „Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal ”.

Pe parcursul inspecției fiscale, organul de control a îndrumat contribuabilul către Primăria ... / D.A.D.R. Tulcea (așa cum reiese din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației depusă de P.F.A. X) să solicite o adresă cu producțiile medii realizate din această localitate. Petentul, obținând venituri din salarii la Primăria ... conform duplicatului fișei fiscale anexat la dosarul cauzei, ar fi putut să solicite adresa cu producțiile medii realizate din această localitate așa cum a fost îndrumat de către organul de control dar nu a făcut-o din considerente de el știute. După finalizarea inspecției fiscale, respectiv în data de ...2012, P.F.A. X a solicitat Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Tulcea să i se transmită producțiile medii realizate la culturile de **grâu, orz, floarea-soarelui și porumb omitând** să solicite și producția medie pentru

rapiță, având în vedere că a avut însămânțată o suprafață de teren de 20 ha cu această cultură.

Mai mult, P.F.A. X nu menționează și faptul că din adresa emisă de D.A.D.R. Tulcea în data de05.2012 (nu în data de03.2012 așa cum specifică în contestație), reiese producția medie pentru floarea-soarelui de ... kg/ha față de producția medie de ... kg/ha aplicată de organul de control. Astfel, contribuabilul face referire numai la **aplicarea producției medii pentru grâu** nu și pentru producția de floarea-soarelui, deoarece era în defavoarea lui.

În plus, prin adresa2012, organul de inspecție fiscală anexează la dosarul cauzei o adresă emisă de Primăria Somova, respectiv .../12.12.2012, pentru a dovedi faptul că nu a fost rău intenționat, prin care se comunică producțiile medii anuale astfel:

- grâu – ... kg/ha;
- floarea soarelui - ... kg/ha;
- rapiță – ... kg/ha.

O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 67

”(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.

Deoarece în timpul controlului P.F.A. X nu a depus un document justificativ din care să reiasă producția medie la hectar, organul de inspecție fiscală a calculat producția medie anuală, **în favoarea contribuabilului**, după adresa2012, a Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare rurală Tulcea referitoare la ”*Situația producțiilor medii la hectar realizate între anii 2008 - 2011*” având în vedere că adresa2011 era în defavoarea contribuabilului astfel:

Producția medie estimată de organul de control potrivit adresei nr.2012 emisă de D.A.D.R. Tulcea **pentru care s-a stabilit TVA de plată.**

Cultura	Supr.	q/ha E	Q estimat	Q realizat	Diferența	Preț	Total
Rapița	20 ha	...	...	....	...	1,1 lei	...
Fl.soarelui	25 ha	...	...	...	...	1,2 lei	...
Grâu	45 ha	...	...	...	...	0,67 l	...
	90 ka						...

... lei x 24% =S1 lei – TVA de plată stabilită de A.I.F. potrivit adresei nr.....2012 emisă de D.A.D.R. Tulcea

Producția medie potrivit adresei nr.2012 emisă de Primăria Somova.

Cultura	Supr.	q/ha E	Q estimat	Q realizat	Diferența	Preț	Total
Rapița	20 ha	...	...	...	...	1,1 lei	...
Fl.soarelui	25 ha	...	...	...	...	1,2 lei	...
Grâu	45 ha	...	...	...	...	0,67 l	...
	90 ka						...

... lei x 24% = S2 lei Tva care ar fi reieșit potrivit producției medii stabilită de Primăria Somova.

Din cele mai sus precizate precum și prevederile legale anterior menționate se reține că organul de control a apreciat, relevanta stărilor de fapt fiscale și a adoptat soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză stabilind TVA de plată în sumă de S1 lei din producția medie estimată pe anul 2011. (S1<S2)

1.2. Referitor la cheltuielile cu înființarea culturii de grâu în toamna 2011.

În fapt, contestatorul specifică faptul că din producția totală de grâu realizată în anul 2011, P.F.A. X a semănat cantitatea de ... kg în toamna anului 2011, pentru înființarea culturii de grâu în suprafață de 65,5 ha. *“Organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul această cantitate deși a prezentat echipei de inspecție fiscală, în timpul controlului acte doveditoare (buletin de analiză și bon de consum), acesta neluându-le în seamă, stabilind eronat tva colectată în sumă de ... lei (... kgX0,67lei =... leiX24/100=... lei)”. P.F.A. X apreciază faptul că “aceste cheltuieli cu înființarea culturii de grâu sunt deductibile fiscal, pentru care organul de control în mod tendențios nu le-a luat în calcul.”*

În drept, potrivit art. 65 alin (1) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 6 “Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanta stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Deoarece în timpul controlului, P.F.A. X nu a depus documente justificative pentru a putea deduce valoarea aferentă cantității de ... kg grâu, necesară pentru înființarea culturii de grâu în suprafață de 65,5 ha, organul de control nu a acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu înființarea producției de grâu pentru anul agricol 2011-2012.

În susținerea contestației, P.F.A. Postică Cristian depune un buletin de analiză informativ nr.... eliberat la data de 23.11.2011 de Inspekția Națională pentru calitatea semințelor – Inspectoratul Teritorial pentru calitatea semințelor și materialului săditor Tulcea și un bon de consum întocmit la data de 31.10.2011. Analizând documentele depuse de contestatar se reține faptul că buletinul de analiză este eliberat la data de 23.11.2011 având data recepției probei 14.11.2011 iar bonul de consum a fost întocmit cu data de 31.10.2011, cronologia eliberării documentelor nefiind respectată, în sensul că nu poți înființa cultura de grâu în octombrie și recepționa proba de grâu în noiembrie.

Mai mult, contestatorul nu anexează la dosarul cauzei, în vederea susținerii contestației, **istoricul fermier APIA pentru anul 2012** pentru a justifica suprafața de teren arabil înființată cu grâu, respectiv 65,5 ha, prin care să facă dovada afirmațiilor sale.

Conform art. 213 alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(...)Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de **documentele existente la dosarul cauzei**”.*

În conformitate cu prevederile art. 206 alin.(1) din același act normativ :

”(1)Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

d) dovezile pe care se întemeiază (...);”

Potrivit art. 65 alin.(1) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

”(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Față de cele mai sus menționate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organului de inspekție fiscală, rezultă că în mod legal organul de control nu a acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu înființarea producției de grâu pentru anul agricol 2011-2012.

1.3. Referitor la estimarea producției de floarea-soarelui

În fapt, la cultura de floarea soarelui în suprafață de 25 ha, echipa de inspekție fiscală a estimat o producție medie la ha de ... kg, pentru care a stabilit TVA colectată în sumă de ... lei. PFA X specifică faptul că în anul 2011, nu a obținut producție la cultura de floarea soarelui, fiind calamitată 100%, și că a prezentat echipei de control, procesul verbal de constatare (care nu a fost luat în considerare) încheiat în data de 08.09.2011 și înregistrat la Direcția pentru Agricultură Tulcea sub2011 prin care specialiștii agricoli au constatat că “suprafața de 25 ha (...) nu face obiectul recoltării. Procentul de calamitate fiind 100%.”

P.F.A. X consideră că organul de control a stabilit eronat tva colectată în sumă de ... lei la cultura floarea soarelui.

În drept, conform art. 213 alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(...)Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei”.

În conformitate cu prevederile art. 206 alin (1) din același act normativ :

”(1)Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

d) dovezile pe care se întemeiază (...);”

Potrivit art. 65 alin (1) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare :

”(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Motivațiile petentei potrivit cărora „La cultura de floarea soarelui în suprafață de 25 ha, echipa de inspecție fiscală a estimat în mod eronat o producție medie la ha de ... kg, pentru care a stabilit tva colectată în sumă de ... lei. PFA X, în anul 2011, nu a obținut producție la cultura de floarea soarelui, fiind calamitată 100%. În timpul controlului P.F.A. X a prezentat echipei de inspecție fiscală, procesul verbal de constatare încheiat în data de 08.09.2011 și înregistrat la Direcția pentru Agricultură Tulcea sub2011 prin care specialiștii agricoli au constatat că suprafața de 25 ha cultivată cu floarea soarelui nu face obiectul recoltării. Procentul de calamitate fiind 100%.” nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât PFA X nu a prezentat organului de control în timpul efectuării inspecției fiscale (astfel cum rezultă din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației) documente, situații justificative (acte de calamitate, procese verbale de constatare a pagubelor produse de factori climaterici nefavorabili) prin care să facă dovada afirmațiilor sale. Mai mult, în cadrul discuției finale cu agentul economic, organul de inspecție fiscală i-a solicitat acestuia o notă explicativă atașată în copie xerox la dosarul cauzei prin care petentul precizează că pentru cultura calamitată “nu am încheiat și nu am prezentat documente justificative”.

Mai mult, din adresa nr.2012 eliberată de Primăria comunei Somova, anexată în xerocopie la dosarul cauzei, reiese că **“La nivelul anului 2011, nu au fost înregistrate pagube la culturile agricole datorită factorilor naturali.”**

Precizăm că adresa mai sus menționată este semnată de aceeași persoană, Inq.Spec. Enache Nadia, care a semnat și adresa depusă de PFA Postică Cristian. În adresa înaintată către DGFP Tulcea, Primăria Somova specifică: “La nivelul anului 2011, nu au fost înregistrate pagube la culturile agricole datorită factorilor naturali.” iar în procesul verbal

nr.2561/08.09.2011, constată faptul că suprafața de floarea-soarelui “nu face obiectul recoltării cu combina, procentul de calamitate fiind 100%”

Din cele precizate mai sus se reține că organul de inspecție fiscală a procedat în mod legal la estimarea producției medii pentru cultura de floarea soarelui, stabilind TVA colectată în sumă de ... lei.

Astfel, având în vedere cele expuse la punctele 1, 1.1., 1.2., 1.3., se reține că în mod legal organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru determinarea obligației fiscale privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei datorată bugetului de stat, utilizând metoda produsului/serviciului și a volumului.

În consecință, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de X PFA cu privire la această sumă.

2. Referitor la TVA colectată rezultată în urma plății arendeii și TVA nedeductibilă aferentă facturii emisă în nume propriu

În fapt, deși contestă integral diferențele de taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de organul de inspecție fiscală perioada ... prin Decizia de impunere2012 în sumă totală de ... lei, PFA Postică Cristian nu aduce nici un argument și nu motivează în nici un fel contestația cu privire la sumele:

- ... lei –TVA colectată rezultată în urma plății arendeii;
- ... lei – tva nedeductibilă aferentă facturii nr. 5124295/ 14.11.2011, factură care este emisă în nume propriu și nu deține cod fiscal, conform art.155, alin.(5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art.206, alin.(1), lit.c) și d) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precizează :

”(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept

d) dovezile pe care se întemeiază [...]”

De asemenea, art. 213, alin.(1) din același act normativ precizează :

”(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Conform prevederilor pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Contestația poate fi respinsă ca :

(...)

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Având în vedere aceste prevederi legale precum și faptul că PFA X nu motivează în fapt și în drept contestația cu privire la neacordarea deductibilității TVA aferentă facturii emise în nume propriu precum și a stabilirii tva colectată rezultată în urma plății arende și nu prezintă dovezile pe care se întemeiază, urmează a se respinge ca nemotivată și nesusținută cu documente contestația formulată de P.F.A. X cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

3.Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.....2012, organul de inspecție fiscală a stabilit obligații fiscale accesorii în sumă totală de ... lei reprezentând: majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada Obligațiile fiscale accesorii au fost calculate în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120[^]1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

P.F.A. X contestă în totalitate obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată de organul de inspecție fiscală, fără a prezenta nici o motivație de fapt sau de drept în susținerea contestației privind acest capăt de cerere.

În drept, art. 206 alin.(1) lit.c) și d) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]*

c)motivele de fapt și de drept

d)dovezile pe care se întemeiază [...]”

De asemenea, art. 213 alin.(1) din același act normativ precizează :

“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Conform prevederilor pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Contestația poate fi respinsă ca :

(...)

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Față de cele prezentate în fapt și în drept reținem următoarele:

P.F.A. X nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația cu privire la suma de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada ..., acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația.

În consecință, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de P.F.A. X cu privire la suma de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de P.F.A. X sub nr....2012 privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Art.2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de P.F.A. X sub nr....2012 privind suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată

în sumă de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Art.3. Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV

...