

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agentia Nationala de

Administrare Fiscala

Directia Generala a Finantelor

Publice a judetului Timis

Biroul Solutionare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B

Timioara

Tel: 0256 499334

Fax: 0256 499332

E-mail: info.adm@dgfptm.ro

nr. inreg. ANSPDCP: 20012

D E C I Z I E nr. 502/309/27.03.2013

privind solutionarea contestatiei depuse de domnul P.. si P..
Intreprindere individuala inregistrata la DGFP- Timis sub nr...

Biroul Solutionarea contestatiilor din cadrul DGFP Timis a fost sesizat de AIF- Serviciul de Inspecie Persoane Fizice 1 prin adresa nr. .. inregistrata la DGFP - Timis sub nr... cu privire la contestatia depusa de domnul P.. si P.. Intreprindere individuala, cu sediul procedural ales in T... la SCPA M....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.... si a Raportului de inspectie fiscala nr. .. emise de DGFP Timis - SAF- AIF, a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata titlul IX prin SCPA ... conform imputernicirii avocatale nr....

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .. si a Raportului de inspectie fiscala nr. .. emise de DGFP Timis - SAF- AIF prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului obligatii fiscale in suma totala de .. lei reprezentand:

- ...lei TVA
- .. lei majorari/dobanzi de intarziere;
- .. lei penalitati

In continutul contestatiei se invoca nulitatea actelor administrative atacate raportat la faptul ca aceste acte au fost emise pentru un

contribuabil care din punct de vedere juridic nu a existat în perioada pentru care s-au stabilit TVA și accesorii .

Astfel, contribuabilul P.. Intreprindere individuala a fost înregistrat la ORC Timis sub nr. ..., CUI ...iar certificatul de înregistrare a fost eliberat la 04.01.2012, prin urmare acest contribuabil exista doar de la aceasta data și nu anterior iar înregistrarea în scopuri de TVA s-a făcut începând cu data de 18.01.2012.

Acest fapt a fost de altfel reținut și consemnat în RIF, organul de inspecție fiscală precizând ca *“ în perioada 01.01.2007 - 31.12.2011 persoana fizică nu a fost înregistrată la organul fiscal cu activități economice desfășurate și nici ca și comerciant la Oficiul Registrului Comertului.”*

Începând cu data de 21.02.2006 domnul P.. a fost înregistrat ca fermier având codul de exploatare RO2... dar prin actul administrativ atacat se reține - în mod eronat - faptul că Intreprinderea individuala P... are debite la bugetul de stat, în condițiile în care aceasta nu era înființată.

Pentru aceste motive, în temeiul dispozițiilor art. 46 coroborate cu dispozițiile art. 43 alin. 2 lit. c din Codul de procedură fiscală, actele administrative emise sunt lovite de nulitate .

Inspectia fiscală s-a desfășurat cu încălcarea prevederilor art. 102 alin. 1 lit. b din Codul de procedură fiscală, în acest context nu s-a acordat termenul legal de 15 zile în care reprezentantul legal să pregătească documentele necesare unui control de fond, ba mai mult, s-au cerut doar anumite documente.

Astfel, deși inspectia fiscală s-a desfășurat la o altă entitate juridică decât Intreprinderea individuala P...reținându-se eronat că în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 102 alin.4 lit. s-a considerat în mod eronat faptul că exploatarea agricolă reprezentată legal de dl....ar fi solicitat restituirea TVA întrucât contribuabilul nu a solicitat acest lucru.

Mai mult, asociația reprezentată de dl P... nu a încasat vreodată TVA, acest fapt fiind reținut de echipa de inspecție fiscală în Rif .

Pe de altă parte, Intreprinderea individuala P.. nu a existat anterior anului 2012, astfel că nu putea înregistra obligații fiscale, anterior constituirii .

Petentul susține că nu au fost prezentate toate documentele care probau starea culturilor și a suprafețelor afectate de daunatori, incendii sau inundații și în acest sens depune la dosarul contestației documente.

Motivele pentru care nu au fost depuse aceste documente a fost că nu a avut timpul necesar pentru pregătirea documentației precum și faptul că i-au fost indicate strict documentele care trebuie prezentate organului de inspecție fiscală.

La dosarul contestației au fost depuse documente privind declararea unor calamități constatate de către agentul agricol din cadrul

Primăriei Comunei C.. pe raza căreia se afla terenurile cultivate; aceste documente nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala datorita confuziei stârnite de către inspectorii fiscali privind contribuabilul supus inspectiei fiscale si motivul inspectiei, respectiv restituirea TVA in conditiile in care reprezentantul exploatației agricole nu a solicitat acest lucru.

In sustinerea contestatiei petentul sustine ca estimarile organului de inspectie fiscala se bazeaza pe informatii din alte zone si ale unor agenti economici si nu pe informatii provenite de la persoane fizice cu activitate similara .

Intreprinderea individuala supusa inspectiei fiscale nu este continuatorul juridic al exploatației agricole înregistrata la APIA Timis in data de 21.02.2006 cu codul de exploatație RO...

Deasemenea inspectorii fiscali au stabilit productii la hectar departe de realitate, estimarile acestora nefiind bazate pe informatii din imediata vecinătate a parcelelor cultivate, de calitatea solului, care variaza semnificativ de la o parcela la alta, chiar in zone relativ apropiate.

Astfel, pe arialul Comunei C.. exista soluri diferite care influenteaza categoric productia obtinuta, cu atat mai mult cu cat solul lucrat este de categoria a II-a si a III-a (Iacoviste), in timp ce solul din Comuna C..este de calitate superioara, respectiv calitatea I.

Mai mult, in estimarea veniturilor, respectiv a cifrei de afaceri realizata in perioada supusa inspectiei fiscale s-a avut in vedere un pret de cost superior celui avut de către micii fermieri/agricultori, acesta fiind calculat in functie de datele transmise de trei agenti economici, organizati ca si societati comerciale cu raspundere limitata.

Or, costurile unui astfel de agent economic sunt net superioare fata de cele ale unor persoane fizice asociate care lucreaza direct si efectiv in vederea obtinerii unei productii agricole.

Spre deosebire de societatile comerciale (de la care s-a cerut si obtinut pretul de cost la care s-au facut estimarile), persoana fizica, ca reprezentant al asociatiei are costuri mai mici nefiind nevoita sa plătească salarii si contributiile aferente acestora, sau chiar amortismente pentru bunurile dobândite (mijloace fixe), etc. in cazul de fata nefiind nevoit sa plătească nici chirii pentru spatii de depozitare si nici dobânzi aferente creditelor bancare.

La stabilirea cifrei de afaceri pentru anul 2007 s-a luat in calcul si productia de răpita desi potrivit notei explicative data de domnul P.. *“ in anul 2007 cultura de răpita nu am recoltat-o pentru ca nu era rentabil fiind mancata de dăunători in proportie de 80 %”*.

Cifra de afaceri reprezintă suma veniturilor aferente bunurilor livrate, lucrărilor executate, serviciilor prestate, precum si a altor venituri din

exploatare, mai putin rabaturile, remizele si alte reduceri acordate clientilor.

Având in vedere aceste aspecte nu se poate lua in considerare întreaga productie recoltata ca si cifra de afaceri având in vedere faptul ca o parte din productie a fost folosita pentru consumul propriu, atât sub forma de cheltuieli cu sãmânta, cat si pentru hrana animalelor.

In ceea ce priveste productia de soia, din nota explicativa data de domnul P.. se retine ca aceasta a fost data la animale, astfel ca nu intra la calculul cifrei de afaceri.

Afirmatiile reprezentantului legal al asociatiei sunt sustinute de altfel de către agentul agricol din cadrul Primăriei Comunei C.. asa cum rezulta din înscrisul înregistrat sub numărul ... Astfel, angajatul primăriei confirma ~ in baza constatãrilor la fata locului -faptul ca atât cultura de rãpitã cultivata pe suprafata de 6,8 Ha, cat si cea de soia cultivata pe o suprafata de 15,65 Ha sunt compromise.

Totodatã aceste sustineri puteau fi probate si prin declaratii scrise ale altor cultivatori din zone limitrofe.

Domnul P.. in calitate de reprezentant al asociatiei detine documente justificative pe baza cãrora si-a calculat pretul de cost/ha, dupa cum urmeaza:

pentru anul 2007

- vânzãri grâu catre SC I..44.436kg*0,51lei = 22.218 lei	
- productia de grâu distribuita asociatilor 65.605kg*0,11 lei	= 7.216,5 lei
- productia de rãpitã	= 0 lei;
- productia de soia	= 0 lei;
- productia de floarea soarelui	= 12.643 lei
- productia de porumb distribuita asociatilor 90.000kg*0,14 lei	= 12.600 lei
- diferenta productie porumb	= -5.925 lei
TOTAL cifra de afaceri 2007:	= 60.602,5 lei

Astfel, ca cifra de afaceri de 60.602,5 lei se incadreaza in plafonul de scutire, prin urmare nu datoreaza TVA si nu exista obligatia inregistrarii ca platitor de TVA .

pentru anul 2008

- productia de grâu distribuita asociatilor 119.655Kg*0,19 lei = 22.734,45 lei;	
- diferenta productie grâu 50.000 kg*0,38 lei	= 19.000 lei
- productia porumb distribuita asociatilor 240.940 kg*0,21 lei = 50.597,4 lei	
- cantitate de porumb de 80 tone stabilita de organul fiscal ca fiind nejustificata cu documente nu s-a recoltat in 2008 conform Adresei 3308/25.08.2008, astfel ca nu este inclusa in calculul cifrei de afaceri;	
- floarea soarelui 14.000kg*0,59 lei	= 8.260 lei;

- soia 10.000kg*0,59lei = 5.900 lei;
Total cifra de afaceri 2008 =106.491,85 lei.

Astfel, ca cifra de afaceri de 106.491,85 lei se incadreaza in plafonul de scutire, prin urmare nu datoreaza TVA si nu exista obligatia inregistrarii ca platitor de TVA.

pentru anul 2009

- vânzări catre SC I...13.206kg *0,4 lei = 5.282,4 lei;
- arenda 3.000kg * 0,38 lei = 1.140 lei;
- productie grâu distribuita asociatilor 64.894kg * 0,20 lei = 12.978,8 lei;
- productie de grâu stabilita suplimentar si nejustificata cu documente 41.015Kg *0,38lei=15.585,7 lei
- diferenta intre 80.000 kg si 41.015 Kg nu s- a obtinut de pe 15 ha conform adresei 2834/24.07.2009 emisa de Primaria C..;
- productia de porumb distribuita asociatilor 155.395kg * 0,28 lei =43. 510,6 lei;
-diferenta 4.445Kg stabilita suplimentar si nejustificata cu documente * 0,32 lei -1.422,4 lei
- productie floarea soarelui 55.294 kg * 0,59 lei/kg = 32.623,46 lei.
Total cifra de afaceri 2009 = 112.543,36 lei

Astfel, ca cifra de afaceri de 112.543,36 lei se incadreaza in plafonul de scutire, prin urmare nu datoreaza TVA si nu exista obligatia inregistrarii ca platitor de TVA

In anul 2011 organul de inspectie fiscala nu a stabilit corect TVA aferenta vânzărilor, intrucat din valoarea încasărilor trebuia calculata TVA intrucat TVA nu a fost corect calculata, fiind majorata artificial, in dauna contribuabilului.

Pentru toate aceste motive solicita refacerea inspectiei fiscale si a calculului sumelor stabilite ca datorate, cu consecinta desființării in totalitate a Raportului de inspectie fiscala nr... Din 29.11.2012 si a Deciziei de impunere nr....

II. Verificarea fiscala s-a efectuat pentru solutionarea decontului de TVA cu suma negativa depus pentru perioada 18.01.2012-30.06.2012 perioada verificata fiind 01.01.2007-18.01.2012.

Contribuabilul desfășoară pe teritoriul României operatiuni impozabile, care intra in sfera de aplicare a TVA, îndeplinind cumulativ conditiile prevăzute la art. 126 literele a)-d), din Codul fiscal, respectiv producerea si vânzarea de cereale, către beneficiari persoane juridice, stabilite in România, dobândind calitatea de persoana impozabila, potrivit prevederilor art. 125 ¹ alin.1) punctul 18 si art. 127 alin. 1 si alin. 2, coroborate cu

prevederile art. 127 alin. 10) din Legea nr. 571/2003 cu modificările aplicabile de la data de 01.01.2007.

Din informatiile primite de la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura Timis se retine ca in perioada 2007 -2011 persoana fizica P...a desfasurat lucrari agricole , terenul fiind atat proprietate personala, in arenda precum si sub alte forme de asociere fără personalitate juridica, dar in care domnul Plavosin Branislav avea calitatea de administrator al asocierii .

Astfel, in anul 2007 a lucrat o suprafata de 116,38 ha, respectiv culturi de soia pe 1,65 ha, grâu pe 46,18 ha, răpitiță 6,8 ha, floarea soarelui 13,76 ha si porumb 33,99 ha .

In anul 2008 a lucrat o suprafata de 144,01 ha, din care 5 ha in arenda si 139,01 ha sub alte forme de asociere fără personalitate juridica conform Legii nr. 36/1991, respectiv culturi de grâu pe 56,34 ha, porumb 72,17 ha, floarea soarelui 7,5 ha si soia 8 ha.

In anul 2009 s-a lucrat o suprafata de 182,8 ha din care 11,335 ha arenda si 171,46 sub alte forme de asociere fără personalitate juridica conform Legii nr. 36/1991, înfiintând culturi de grâu pe 70,45 ha, porumb 77,51 ha si floarea soarelui 34,84 ha.

In anul 2010 suprafata lucrata a fost de 201,29 ha din care 11,335 ha arenda, 189,955 ha alte forme de asociere fără personalitate juridica conform Legii nr. 36/1991 si au fost infiintate culturi de grâu pe 70,1 ha, porumb 92,33 ha si floarea soarelui 38,86 ha.

In anul 2011 a lucrat o suprafata de 225,59 ha din care 43,335 ha in arenda si 182.255 ha sub alte forme de asociere fără personalitate juridica conform Legii nr. 36/1991; au fost infiintate culturi de grâu pe 59,33 ha, porumb 95,75 ha si floarea soarelui 70,51 ha.

Aceleasi suprafete de teren lucrate de domnul Plavosin Branislav au fost comunicate si de Primăria Cenei prin adresa nr. 9836/09.10.2012 .

In perioada 01.01.2007-18.01.2012 activitatea economica a fost desfășurata de contribuabil in asociere fără personalitate ca si agricultor (fermier) in baza art. 2 din Legea nr. 36/1991, fiind inregistrat la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura Timis cu codul de exploatare RO.. din data de 21.02.2006.

Exploatarea agricola a fost constituita ca societate civila particulara fără a avea personalitate juridica, având ca administrator pe domnul P....

Subventiile pentru agricultura au fost încasate si acordate domnului P... pentru toate terenurile cultivate si aduse in exploatare de către membrii asociati.

Potrivit prevederilor art. 127 alin. 10 din Legea nr. 571/2003, orice tip de asociere in scopuri comerciale care nu au personalitate juridica sunt tratate din punct de vedere al TVA drept asocieri in participatiune, asocierile in participatiune nu dau nastere unei persoane impozabile separate.

In cazul asocierilor in participatiune cat si altor asocieri tratate drept asocieri in participatiune denumite asocieri drepturile si obligatiile legale privind TVA prevăzute de Codul fiscal revin asociatului desemnat in acest scop potrivit contractului incheiat intre asociati.

Prin drepturi si obligatii se inteleg atât dreptul de exercitare a dreptului de deducere a TVA cat si obligatia de a emite facturi către beneficiar si a colectata TVA pentru operatiunile taxabile. Asociatul, administrator are dreptul si la ajustarea TVA aferenta bunurilor si serviciilor utilizate pentru realizarea obiectului de activitate al asocierii si care sunt detinate operatiunilor taxabile.

In perioada 01.01.2007 - 18.01.2012 persoana fizica P.. a efectuat livrări de cereale către SC B... pentru care nu a intocmit documente de livrare.

Astfel, SC I... a comunicat faptul ca domnul P... a livrat acestei societati 44.436 kg grau* 0.50 = 22.218 lei, cu borderou achizitie nr. 364/17.07.2007.

Din evidenta APIA Timis, in anul 2007 P... a declarat o suprafata cultivata de 116,5 ha din care soia 15,65 ha, grâu 46,18 ha, răpitiă 6,8 ha, floarea soarelui 13,76 ha si porumb 33,99 ha.

In functie de productia medie comunicata de Directia pentru Agricultura Timis pretul mediu comunicat de Consiliul local Timis si costul mediu de productie comunicat de trei societăti cu acelasi obiect de activitate din zona adiacenta contribuabilului verificat, respectiv de SC C....A.. si SC .., contribuabilul a realizat in 2007 o cifra de afaceri de ... lei depasind plafonul de scutire in trimestrul IV 2007.

Calculul cifrei de afaceri de ... s-a facut luand in considerare urmatoarele:

- livrare grâu către SC I...1 SRL $44.436\text{kg} \cdot 0.5\text{lei/kg} = 22.218\text{ lei};$
- grâu distribuit asociatilor $65.605\text{ kg} \cdot 0,47\text{lei/kg} = 30.834\text{ lei};$
- productie soia estimata $15,65\text{ ha} \cdot 454\text{kg/ha} \cdot 0,57\text{lei/kg} = 4.050\text{ lei};$
- productie răpitiă estimata $6,8\text{ ha} \cdot 2778\text{ kg/ha} \cdot 0,9\text{lei/kg} = 17.001\text{ lei};$
- productie floarea soarelui estimata $13,76\text{ ha} \cdot 1482 \cdot 0,62\text{ lei/kg} = 12.643\text{ lei};$
- productie porumb distribuita asociatilor $90.000\text{ kg} \cdot 0,45\text{lei/kg} = 40.500\text{ lei}$
- diferenta productie porumb intre productia estimata ($33,99\text{ ha} \cdot 3073\text{ kg/ha}$) si productia distribuita asociatilor $104.451\text{ kg} - 90.000\text{ kg}, 14.451\text{ kg} \cdot 0,41\text{ lei/kg} = 5.925\text{ lei}.$

Conform prevederilor art. 152 alin.1 din Legea nr. 571/2003, “ *persoana impozabila stabilita pe teritoriul României a cărei cifra de afaceri anuala declarata sau realizata este inferioara plafonului de 35.000 euro, la cursul BNR de la data aderării (respectiv 119.000 lei) poate solicita scutirea de taxa, numita regim special de scutire pentru operatiunile prevăzute la art. 126 alin.1) din Legea nr. 571/2003*”.

Organul de inspectie fiscala sustine ca persoana impozabila a inceput activitatea in data de 21.02.2006 când s-a înregistrat ca exploatare agricola la APIA Timis, pentru care i s-a atribuit Codul de exploatare RO... dar persoana impozabila P... nu a declarat începerea activității potrivit prevederilor art. 153 alin.1) din Legea nr. 571/2003, aplicabila in anul 2006.

Având in vedere faptul ca persoana impozabila nu a întocmit documente de livrare si jurnale de vânzări , cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin.1) a art. 152 din Legea nr. 571/2003 a fost determinata prin estimare in baza prevederilor OMF nr. 3389/03.11.2011.

Astfel, in luna iulie 2007 contribuabilul a realizat venituri in suma de ... lei stabilite pe baza informatiilor primite de la SC I...

Pentru trimestrul VI 2007 s-a stabilit prin estimare cifra de afaceri in suma de .. lei.

Productia agricola realizata si livrata a fost stabilita prin estimare, utilizandu-se ca baza productiile medii realizate in anul 2007 in zona C.. si comunicate de Directia pentru Agricultura ...

Valoarea livrărilor pentru care nu au fost intocmite documente a fost stabilit pe baza productiei estimate si a pretului de vânzare mediu comunicat de Consiliul judetean ..

In consecinta, in baza metodelor indirecte de determinare a bazei impozabile prevăzuta de OMF nr. 3389/2011, art. 2 lit. d organul de inspectie fiscala a stabilit ca persoana fizica dobândește calitatea de persoana impozabila conform prevederilor art. 127 alin.1) din Legea nr. 571/2003, beneficiază de regimul special de scutire TVA prevăzut la art. 52 din Legea nr. 571/2003 pentru perioada 01.01.2007-31.12.2007. Prin realizarea cifrei de afaceri de ... lei s-a depasit plafonul, contribuabilul avnd obligatia sa solicite înregistrarea in scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin.1) lit.b) coroborat cu prevederile art 152 alin. 6) din Legea nr. 571/2003, urmand sa aplice regimul normal de taxare începând cu data de 01.02.2008.

Contribuabilul supus inspectiei fiscale s-a înregistrat ca si comerciant la Oficiul Registrului Comertului sub forma întreprinderii individuale prevăzuta de OUG nr. 44/2004 si s-a înregistrat ca plătitor de TVA cu întârziere, prin optiune, conform art. 153, al. 1 lit. a) punctul 2. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, începând cu data de 18.01.2012, fiindu-i atribuit codul de înregistrare in scopuri de TVA RO....

In perioada 01.01.2007-18.01.2012 persoana impozabila nu a condus jurnal de cumpărări, nu a depus deconturi de TVA prin care sa-si exercite dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor.

Pe baza metodelor indirecte de determinare a bazei impozabile prevăzute de OMF. 3389/2011 art. 2 lit.d organul de inspectie fiscala a stabilit ca data de depășire a plafonului de scutire TVA data de 01.01.2008 realizând o cifra de afaceri de ... lei, persoana impozabila având obligatia sa solicite înregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 10.01.2008 si sa aplice regimul normal de taxare incepand cu data de 01.02.2008.

In conformitate cu prevederile art. 7 alin.1) din OG nr. 92/2003 precum si a prevederilor pct. 62 (5) din HG nr. 44/2004 cu modificările si completările ulterioare persoana impozabila P... are dreptul sa ajusteze in primul decont de TVA depus după inspectia fiscala într-un decont ulterior, in conditiile art. 145-149.

Pe baza metodelor indirecte de determinare a bazei impozabile prevăzute de OMF. 3389/2011, art. 2 lit.d organul de inspectie fiscala a stabilit ca data depășirii plafonului de scutire TVA a fost 01.01.2008 si avea obligatia sa solicite înregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 10.01.2008, urmand ca sa aplice regimul normal de taxare incepand cu data de 01.02.2008.

In calitate de persoana impozabila contribuabilul avea obligatia sa întocmeasca facturi pentru livrările de cereale in conformitate cu prevederile art. 155 alin.1 din Legea nr. 571/2003 si sa conducă evidente corecte si complete ale tuturor operatiuniunilor efectuate si sa conduca evidenta fiscala in conformitate cu prevederile art. 156 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările ulterioare.

Pentru determinarea bazei impozabile la TVA cat si a momentului depășirii plafonului de scutire TVA prevăzut pentru întreprinderi mici organul de inspectie fiscala a utilizat metoda produsului/serviciului si a volumului, respectiv compararea productiei realizate cu productia medie comunicata de institutii abilitate, conform OMF nr. 3389/03.11.2011.

Elementele identificate pentru estimare au fost urmatoarele :

- productia medie comunicata de Directia pentru Agricultura Judeteană Timis pentru zona Cenei influentate de conditiile pedo-climatice din fiecare an, utilizate pentru determinarea productiilor de cereale obtinute;
- preturi de vânzare medii, comunicate de Consiliul Judetean Timis conform Hotararii privind stabilirea preturilor medii ale unor produse agricole pentru anii 2007, 2008, 2009, 2010 si 2011, utilizate pentru determinarea bazei impozabile a TVA aferenta livrărilor de cereale pentru care nu au fost întocmite facturi conform prevederilor art. 155 alin.1 din Legea nr. 571/2003;
- pretul de vânzare practicat de contribuabil pentru tranzactiile efectuate in anul 2007 si 2009 la grâu si in anul 2011 la porumb si floarea soarelui către alti agenti economici, conform art. 137 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, aferenta livrărilor pentru care au fost întocmite borderouri de achizitie de către cumpărători;
- costul de productie mediu comunicat de trei societăți cu acelasi obiect de activitate din zona adiacenta contribuabilului respectiv de SC C.. care desfășoară activitate similara pentru determinarea bazei impozabile privind TVA aferenta distribuirii de cereale către membrii exploatației agricole fără personalitate juridica, asa cum prevede art. 137 alin.1 lit.c din Legea nr. 571/2003.

Conform prevederilor art. 126 alin.1 din Legea nr. 571/2003 sunt operatiuni impozabile pe teritoriul României orice operatiune care îndeplineste cumulativ următoarele conditii:

- a) operatiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 si 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), actionând ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. 2.

Conform prevederilor art. 128 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 orice distribuire de bunuri din activele persoanei impozabile către membrii asociati constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, contribuabilul având dreptul sa ajusteze TVA aferenta achizitiilor efectuate in perioada 01.02.2008 - 18.01.2012 când avea obligatia aplicării regimului normal de taxare. Ajustarea TVA deductibila se face prin decontul de TVA conform prevederilor art. 147¹ si conform punctului 62 (5) din HG nr. 44/2004 republicat cu modificările si completările ulterioare privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea 571/2003 modificata.

Organul de inspectie fiscala a stabilit venituri avand ca baza productia agricola pentru fiecare an in parte, astfel :

anul 2008

- valoarea productie grau = 66.862 lei - TVA stabilita suplimentar = 12.704 lei;
- valoarea productiei porumb = 100.291 lei - TVA stabilita suplimentar = 19,055 lei
- valoarea productiei floarea soarelui 2008 = 8.260 lei - TVA stabilita suplimentar 1.569 lei
- valoarea productiei soia = 5.900 lei- TVA stabilita suplimentar = 1.121 lei

anul 2009

- valoare productie grau = 56.200 lei - TVA stabilita suplimentar = 14.052 lei;
- valoarea productiei porumb = 73.957 - TVA stabilita suplimentar = 19.055 lei;
- valoarea productiei floarea soarelui = 57.288 lei - TVA stabilita suplimentar 10.885 lei;

anul 2010

- valoare productie grau = 73.696 lei - TVA stabilita suplimentar = 17.687 lei;
- valoarea productiei porumb = 232.457 lei - TVA stabilita suplimentar = 31.506 lei;
- valoarea productiei floarea soarelui = 131.274 lei - TVA stabilita suplimentar 31.506 lei;

anul 2011

- valoare productie grau = 100.826 lei - TVA stabilita suplimentar = 24.198 lei;
- valoarea productiei porumb = 130.797 lei - TVA stabilita suplimentar = 31.391 lei.

In plus, persoana fizica a livrat cereale catre SC BIGSEM SRL pentru care au fost întocmite borderouri de achizitii de către cumpărător , astfel:

- floarea soarelui - 141.943 kg, respectiv :
- 9.290 kg * 1.45= 13470,5 lei - BA nr. 1106564/26.09.2011
- 44.090 kg * 1.45 = 63930,5 lei - BA nr. 1106565/26.09.2011
- 24.670 kg * 1.45 = 35.771,5 lei - BA. nr. 1106570/27.09.2011
- 25.960 kg * 1.45 = 37.642 lei - BA nr. 1106575/27.09.2011
- 26.963 kg * 1.45 = 39.096,96 lei - BA nr. 1106581/29.09.2011

- 10.970 kg * 1.45 = 15.906,5 lei - BA nr. 1106582/30.09.2011
Total = 205.817 lei
- porumb - 91.660 kg, respectiv:
- 11.230 kg * 0,573 = 6434,79 lei - BA nr. 1106594/02.10.2011
- 27.010 kg * 0,587 = 15.854,87 lei - BA nr. 1106541/04.10.2011
- 25.720 kg * 0,600 = 15.432 lei - BA nr. 1106651/05.10.2011
- 13.020 kg * 0,576 = 7.499,52 lei - BA nr. 1106548/06.10.2011
- 14.680 kg * 0,567 = 8.323,56 lei - B.A nr. 1106549/06.10.2011
Total = 53.545 lei.

Pentru livrările efectuate pe baza de borderouri de achiziție către SC B... în suma de .. lei s-a colectat TVA în suma de ... lei .

Din informațiile primite de la SC I.. s-a constatat că domnul P.. a efectuat livrări de cereale după cum urmează:

- grâu = 13.206 kg * 0,4 = 5.282,4 lei - BA nr. 400190/05.09.2009; pentru livrările efectuate pe baza de borderouri de achiziție către SC I.. în suma de .. lei s-a colectat TVA în suma de 1.004 lei

- porumb = 160.835 kg. după cum urmează:
- 127.812 kg * 0,60 = 76.687,2 lei - BA nr. 1247456/06.10.2011
- 33.023 kg * 0,65 = 21.464,95 lei - BA nr. 1247441/05.10.2011
Total 98.152 lei

Pentru livrările efectuate pe baza de borderouri de achiziție către SC Intercereal SRL în suma de ... lei s-a colectat TVA în suma de .. lei.

Din informațiile primite de la SC A.. se reține că domnul P.. a efectuat livrări de cereale astfel :

- floarea soarelui - 50.780 kg după cum urmează:
- 20.560 kg * 1,45 = 29.812 lei - BA nr. 0775833/22.09.2011
- 8.980 kg * 1,45 = 13.021 lei - BA nr. 0775838/23.09.2011
- 5.360 kg * 1,45 = 7.772 lei - BA nr. 0775842/23.09.2011
- 7.720 kg * 1,45 = 11.194 lei - BA nr. 0775846/24.09.2011
- 2.760 kg * 1,45 = 4.002 lei - BA nr. 0775848/24.09.2011
- 5.400 kg * 1.45 = 7.830 lei - BA nr. 0775905/26.09.2011
Total lei

Pentru livrările efectuate pe baza de borderouri de achiziție, către SC A... în suma de ... lei s-a colectat TVA în suma de .. lei .

- TVA colectată stabilită de organul de inspecție fiscală este în suma totală de .. lei, respectiv,
- pe baza de borderou de achizițielei

- TVA Aferenta distriburii către membrii asociati .. lei
- TVA Aferenta arendeii plătite .. lei
- TVA aferenta livari fără documente estimata .. lei

Pentru diferenta de TVA in suma de .. lei au fost calculate majorări de întârziere si dobânzi, conform prevederilor art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003, in suma totala de 88.197 lei din care suma de 25.897 lei reprezentând majorări de intarziere calculate pana la data de 01.07.2010 si 62.300 lei reprezentând dobânzi calculate de la data de 01.07.2010 si pana la data de 25.07.2012.

Deasemenea au fost calculate penalități de intarziere conform prevederilor art. 120¹ alin. 1 si alin. 2 lit. c din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificările si completările ulterioare in suma de .. lei prin aplicarea cotei de 15% asupra sumei de .. lei care înregistrează mai mult de 90 de zile intarziere la plata de la scadenta.

III. Din analiza dosarului contestatiei , se retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea in totalitate a Raportului de inspectie fiscala nr... si a Deciziei de impunere nr... prin care s-a stabilit ca datorata suma de .. lei reprezentand:

- .. lei TVA
- .. lei majorari/dobanzi de intarziere;
- . lei penalitati

In continutul contestatiei petentul invoca nulitatea actelor administrative atacate, raportat la faptul ca aceste acte au fost emise pentru un contribuabil care din punct de vedere juridic nu a existat, intrucat a fost înregistrat la ORC Timis sub nr. F., CUI .. iar certificatul de înregistrare a fost eliberat la 04.01.2012 .

In RIF organul de inspectie fiscala retine ca in perioada 2007 -2011 persoana fizica P..a desfasurat lucrari agricole , terenul fiind atat proprietate personala, in arenda precum si sub alte forme de asociere fără personalitate juridica, dar in care domnul P.. avea calitatea de administrator al exploatatiei agricole comerciale .

Cauza supusa solutionarii pentru acest capat de cerere este a se stabili daca legal organul de inspectie fiscala a stabilit obligatii fiscale in sarcina contribuabilului P...Intreprinderii individuale CIF RO .in conditiile in care acesta a fost inregistrata la ORC Timis sub nr. F35/1973/27.11.2011 iar inregistrarea ca platitor de TVA s-a facut la data de 18.01.2012.

Din analiza documentelor depuse la dosarul contestatiei se retine ca petentul a depus 2 (doua) contracte de societate incheiate pentru anii 2008 si 2009, inregistrate la Primaria C.. si DADR, privind constituirea exploatarei agricole comerciale in conditiile codului civil, in baza prevederilor art. 2 din OUG nr. 108/2001, Legea nr. 166/2002, Legea nr. 36/1991 art.2 si art.1499 din Codul civil.

Prin contractele de societate a fost desemnat ca si administrator al exploatarei agricole comerciale domnul P.. exploatarea fiind infiintata pe durata unui an de activitate, respectiv 01.02.2008-31.12.2008 si 01.02.2009-31.12.2009.

Exploatarea agricole (societatile agricole) sunt reglementate de Legea nr. 36 din 30 aprilie 1991 (*actualizata*) privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura actualizata pana la data de 26 mai 2007:

“ *ART.1*

Proprietarii de terenuri agricole care beneficiaza de prevederile Legii fondului funciar nr. 18/1991, precum si alti proprietari de terenuri agricole pot sa-si exploateze pamantul si in forme de asociere.

ART. 2

Formele de asociere simpla sunt asocierile dintre doua sau mai multe familii in baza unui contract de societate, avand ca scop exploatarea terenurilor agricole, cresterea animalelor, aprovizionarea, depozitarea, conditionarea, prelucrarea si vanzarea produselor, prestarea unor servicii, precum si alte activitati.

ART. 3

Persoanele prevazute in art. 1 pot constitui si societati comerciale in conditiile Legii nr. 31/1990 privind societatile comerciale.

Intreprinderile individuale sunt reglementate de OUG nr. 44/2004, art. 2, lit. a si g:

“ *In sensul prezentei ordonante de urgenta, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:*

a) activitate economica - activitatea agricola, industrială, comercială, desfasurata pentru obtinerea unor bunuri sau servicii a caror valoare poate fi exprimata in bani si care sunt destinate vanzarii ori schimbului pe pietele organizate sau unor beneficiari determinati ori determinabili, in scopul obtinerii unui profit;

(...)

g) intreprindere individuala - intreprinderea economica, fara personalitate juridica, organizata de un intreprinzator persoana fizica;”

Potrivit prevederilor art.13 alin. (3) din același act normativ:

“(3) Certificatul de înregistrare, conținând codul unic de înregistrare, este documentul care atestă înregistrarea în registrul comerțului, autorizarea funcționării, precum și luarea în evidență de către autoritatea fiscală competentă.

(4) Dispozițiile art. 11 și 13 din Legea nr. 359/2004, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la atribuirea și utilizarea codului unic de înregistrare, se aplică în mod corespunzător.”

Legea 359/2004:

Art. 6 (1) Prin înregistrarea în registrul comerțului se înțelege înmatricularea persoanelor fizice autorizate, întreprinderilor individuale, întreprinderilor familiale și persoanelor juridice prevăzute la art. 2, înscrierea de mențiuni, precum și înregistrarea altor operațiuni care, potrivit legii, se menționează în registrul comerțului.

ART. 9

(1) Certificatul de înregistrare conținând codul unic de înregistrare este documentul care atestă că persoana juridică a fost luată în evidență oficiului registrului comerțului de pe lângă tribunal și în evidență organului fiscal.

ART. 11

(1) În vederea atribuirii codului unic de înregistrare de către Ministerul Finanțelor Publice, oficiile registrului comerțului de pe lângă tribunale transmit direct sau prin intermediul Oficiului Național al Registrului Comerțului, pe cale electronică, Ministerului Finanțelor Publice, datele referitoare la înregistrările efectuate în registrul comerțului și cele continute în cererea de înregistrare fiscală.

(2) Pe baza datelor transmise potrivit prevederilor alin. (1) Ministerul Finanțelor Publice atribuie, în termen de maximum 8 ore, codul unic de înregistrare.

ART. 13

Codul unic de înregistrare va fi utilizat de toate sistemele informatice care prelucrează date privind persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale, întreprinderile familiale și persoanele juridice prevăzute la art. 2, precum și de acestea în relațiile cu terți, inclusiv cu autoritățile și instituțiile publice, pe toată durata funcționării lor.

Codul fiscal definește persoanele impozabile la art.127:

“Persoane impozabile si activitatea economica

ART. 127

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

(2¹) Situatiile in care persoanele fizice care efectueaza livrari de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme.”

Din coroborarea actelor normative invocate se retine ca asociatiile agricole si societatile agricole infiintate potrivit Legii nr. 36/1991 sunt persoane impozabile distincte care nu se suprapun cu asociatii sai, iar intreprindere individuala este o intreprindere economica, fara personalitate juridica, organizata de un intreprinzator persoana fizica, fiind persoana impozabila distincta.

Avand in vedere documentele depuse la dosarul contestatiei, sustinerile petentului si actele normative in vigoare se retine ca organul de inspectie fiscala a stabilit eronat in sarcina contribuabilului P.- Intreprindere individuala CIF RO ...obligatii fiscale reprezentand TVA , intrucat subiect al impunerii este fiecare persoana impozabila.

In consecinta se va desfiinta Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr... urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

Avand in vedere ca in continutul RIF cat si in referatul privind solutionarea contestatiei organul de inspectie fiscala mentioneaza ca “ *persoana fizica P... a lucrat pamant proprietate personala pamant luat in arenda si sub alte forme de asociere* ” in noul act de inspectie fiscala se vor lua in considerare si vor fi tratate diferit veniturile personale, veniturile din prestari servicii (arenda) si veniturile asociatiei.

Pentru veniturile din prestarea de servicii (arenda) sunt aplicabile prevederile art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu

modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 8, al. (1), lit. a) si b) din HG nr. 44/2004 in care se precizeaza:

Schimbul de bunuri sau servicii

Art. 130. - In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.

Norme metodologice:

8. (1) Operatiunile prevazute la art. 130 din Codul fiscal, includ orice livrari de bunuri/prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/prestare, precum:

a) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/obtinere a produselor agricole;

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

(2) Fiecare operatiune din cadrul schimbului este tratata separat aplicandu-se prevederile prezentului titlu in functie de calitatea persoanei care realizeaza operatiunea, cotele si regulile aplicabile fiecarei operatiuni in parte.

Art. 137 din Codul fiscal referitor la baza de impozitare pentru livrari de bunuri si servicii efectuate in interiorul tarii, precizeaza:

Codul fiscal:

Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate in interiorul tarii

Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

e) in cazul schimbului prevazut la art. 130 si, in general, atunci cand plata se face partial ori integral in natura sau atunci cand valoarea platii pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii nu a fost stabilita de parti sau nu poate fi usor stabilita, baza de impozitare se considera ca fiind valoarea de piata pentru respectiva livrare/prestare. In sensul prezentului titlu, valoare de piata inseamna suma totala pe care, pentru obtinerea bunurilor sau serviciilor in cauza la momentul respectiv, un client aflat in aceeasi etapa de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui sa o plateasca in conditii de concurenta loiala unui furnizor sau prestator independent de pe teritoriul statului membru in care livrarea sau prestarea este supusa taxei. Atunci cand nu poate fi stabilita o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabila, valoarea de piata inseamna:

1. pentru bunuri, o suma care nu este mai mica decat pretul de cumparare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, in absenta unui pret de cumparare, pretul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o suma care nu este mai mica decat costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.”

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca legiuitorul a dispus trei situatii si anume :

1.situatia in care valoarea platii pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii a fost stabilita intre parti , baza de impozitare a taxei fiind constituita din aceasta valoare;

2.in situatia in care valoarea platii pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii nu a fost stabilita de parti sau nu poate fi stabilita , baza de impozitare se considera ca fiind valoarea de piata pentru respectiva livrare /prestare, prin valoare de piata intelegandu-se suma pe care un client ar trebui sa o plăteasca in conditii de concurenta unui furnizor ori prestator independent .

3.situatia in care nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă valoarea de piata înseamnă - pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decat pretul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, in absent unui pret de cumpărare pretul de cost, stabilit la momentul livrării”

- pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decat costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului”.

.

Referitor la sustinerile organului de inspectie fiscala ca in speta sunt aplicabile prevederile art. 127 alin. 10 din Legea nr. 571/2003, in sensul ca acest tip de asociere este tratat din punct de vedere al TVA drept *asociere in participatiune*, facem precizarea ca se impune reanalizarea acestui aspect intrucat aceste forme de asociere simpla sunt asocierile dintre doua sau mai multe familii in baza unui contract de societate, infiintate in baza Legii nr. 36/1991 si potrivit prevederilor art. 5 din acelasi act normativ:

(...).

“ *Societatea agricola nu are caracter comercial.*

Intr-o localitate pot lua nastere, dupa caz, una sau mai multe societati agricole.”

Referitor la sustinerile petentului, respectiv ca nu au fost prezentate toate documentele care probau starea culturilor si a suprafetelor afectate de daunatori, incendii sau inundatii facem precizarea ca la dosarul contestatiei au fost depuse de petent documente privind degradarea , incendierea si inundarea culturilor agricole, calamități constatate de către agentul agricol din cadrul Primăriei Comunei C..pe raza căreia se afla terenurile cultivate.

In speta, organul de solutionare a contestatii va aplica prevederile art. 213 alin. 4 din OG nr. 92/2003, republicata :

“ (4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”,

Prin urmare, va pune la dispozitia organului de inspectie fiscala toate documentele depuse la dosarul contestatiei si care nu au fost luate in considerare la stabilirea obligatiilor fiscale pentru a se pronunta asupra acestora.

Documentele depuse de petent vor fi analizate prin prisma - prevederilor art. 128 alin. (8) lit. a) - c) unde sunt precizate următoarele :

“ (8) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a unor cauze de forta majora, precum si bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevazute prin norme;

(Lit. a) a alin. (8) al art. 128 a fost modificata de pct. 38 al art. I din OUG nr. 106 din 4 octombrie 2007)

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in conditiile stabilite prin norme;

c) perisabilitatile, in limitele prevazute prin lege”.

Referitor la modul de estimare al veniturilor

Estimarea veniturilor este reglementata de art. 67 din OG nr. 92/2003, republicata:

ART. 67

“ Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabileste baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege, ori de cate ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectueaza in situatii cum ar fi:

a) in situatia prevazuta la art. 83 alin. (4);

b) in situatiile in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sau documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte, incomplete, precum si in

situatia in care acestea nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

(3) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa stabileasca prin estimare bazele de impunere, acestea identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(4) In 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 presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

(5) Cuantumul obligatiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificarii ulterioare, cu exceptia celor stabilite in cadrul unei inspectii fiscale.”

ART. 67¹:

“ Verificarea documentara

(1) Pentru stabilirea corecta a situatiei fiscale a contribuabililor, organul fiscal poate proceda la o verificare documentara.

(2) Verificarea documentara consta in efectuarea unei analize de coerenta a situatiei fiscale a contribuabilului, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului, precum si pe baza oricaror informatii si documente transmise de terti sau detinute de organul fiscal, care au relevanta pentru determinarea situatiei fiscale.

(3) In situatia in care, ca urmare a verificarii documentare, organul fiscal constata diferente fata de obligatiile fiscale declarate de contribuabili, procedeaza la notificarea acestora. Odata cu notificarea organul fiscal solicita si documentele pe care contribuabilul trebuie sa le prezinte in vederea clarificarii situatiei fiscale.

(4) In cazul in care documentele solicitate potrivit alin. (3) nu au fost prezentate de contribuabil in termen de 30 de zile de la comunicarea notificarii sau documentele prezentate nu sunt suficiente pentru clarificarea situatiei fiscale, organul fiscal procedeaza la stabilirea diferentelor de obligatii fiscale datorate prin emiterea unei decizii sau dispune masurile necesare respectarii prevederilor legale, dupa caz.

(5) Decizia prevazuta la alin. (4) este o decizie sub rezerva verificarii ulterioare si poate fi contestata de catre contribuabil in conditiile prezentului cod.

(6) Procedura de aplicare a prezentului articol va fi aprobata prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Aceasta metoda de estimare se aplica in situatia in care persoana impozabila se afla in situatia prevazuta la art. 48 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata:

“Nedepunerea declaratiei fiscale da dreptul organului fiscal sa procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat. Stabilirea din oficiu a obligatiilor fiscale nu se poate face inainte de implinirea unui termen de 15 zile de la instiintarea contribuabilului privind depasirea termenului legal de depunere a declaratiei fiscale. In cazul contribuabililor care au obligatia declararii bunurilor sau veniturilor impozabile, stabilirea din oficiu a obligatiei fiscale se face prin estimarea bazei de impunere, potrivit art. 67. Pentru impozitele, taxele si contributiile administrate de Agentia Nationala de Administrare Fiscala, instiintarea pentru nedepunerea declaratiilor si stabilirea din oficiu a obligatiilor fiscale nu se face in cazul contribuabililor inactivi, atat timp cat se gasesc in aceasta situatie.”

Ordinul Presedintelui ANAF nr... 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, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectueaza de organele de inspectie fiscala în situatii cum ar fi:

- documentele si informatiile prezentate în cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete;*
- documentele si informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.”*

In continutul RIF organul de inspectie fiscala stabileste ca in perioada 2007-2011 contribuabilul nu a condus evidenta fiscala si contabila, (cea ce presupune ca acesta se regaseste in situatia prevazuta la art. 83 alin. (4) , respectiv stabilirea din oficiu a obligatiei fiscale se face prin estimarea bazei de impunere în cazul contribuabililor care nu si-au îndeplinit obligatia de a depune declaratii fiscale), organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere in baza prevederilor Ordinul Presedintelui ANAF nr. 3389/03.11.2011 utilizand metoda produsului/ serviciului si a volumului

La estimarea bazei de impunere organul de inspectie fiscala nu a respectat prevederile art. 4 alin.1 lit.d:

(1) Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere urmatoarele elemente, fara a fi limitative:

d) activitatile similare cu cele desfasurate de alti contribuabili, pentru realizarea unor comparatii;” (organul de inspectie fiscala a luat in considerare date furnizate de societati comerciale care nu se afla in raza comunei Cenei

nu a luat in considerare calitatea solului, datele au fost furnizate de societati care nu au fost infiintate in baza Legii nr. 36/1991, etc.)

Deasemenea nu au fost respectate prevederile art. 3 si 4 din acelasi act normativ:

(3) Conditiiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate intr-o nota de fundamentare, intocmita de echipa de inspectie fiscala, care va fi supusa avizarii sefului de serviciu si aprobata de conducatorul activitatii de inspectie fiscala.

(4) Nota de fundamentare va 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;

Fata de cele prezentate în fapt si în drept se retin urmatoarele:

- pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale este necesar a se respecta regulile privind inspectia fiscala ce va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere si tinând seama de faptul ca inspectia fiscala are ca atributii constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

- conform prevederilor legale invocate în drept, organul fiscal stabileste baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.

Prin urmare, organul de inspectie fiscala trebuia sa analizeze toate actele si faptele rezultate din activitatea contribuabilului in limitele prevazute de lege si sa stabileasca corect baza impozabila.

In acest caz, in speta sunt aplicabile prevederile art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“ decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se incheie un nou act administrativ care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare “.

În consecinta, se va desfiinta si reface Decizia de impunere nr. .. pentru suma de ..reprezentand TVA si accesorii urmând ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in

continutul deciziei de solutionare, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea în vedere prevederile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, unde se precizează:

11.5 “In situata in care se pronunta o solutie de desfiintare totală sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare”.

11.6. “Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”.

11.7. “Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în baza referatului nr... și în temeiul Legii nr. 571/2003 modificată și completată, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicată, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE:

1. desfiintarea și refacerea Deciziei de impunere nr... pentru suma de .. lei, reprezentând:

- .. lei TVA
- .. lei majorari/dobanzi de intarziere;
- ... lei penalitati

2. prezenta decizie se comunica la:

- SCPA M.
- DGFP Timis-SAF- AIF- persoane fizice 1 - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011:” *In situatia in care decizia de solutionare a contestatiei priveste creante fiscale, organul emitent al actului fiscal atacat va inainta o copie a deciziei la compartimentul/serviciul/biroul cu atributii de evidenta analitica pe platitori.”*

Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată de către contestatoare la instanța judecătorească de contencios administrativ, în condițiile legii.

P/ DIRECTOR EXECUTIV