

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

DECIZIA nr. ... din 2014
privind soluționarea contestației formulată de
..... din

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** ... a înaintat dosarul contestației formulată de din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de reprezentanții ai A.J.F.P. – Inspectie fiscală.*

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

..... are domiciliul fiscal înși cod de înregistrare fiscală

Obiectul contestației îl constituie suma totală de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

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

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...]În anul agricol 2012-2013 a cultivat în zona agricolărașiță pe o suprafață de ha de pe care a recoltat cantitatea totală de kg, rezultând o producție de ... kg/ha. Conform Procesului verbal de constatare – evaluare a daunelor la culturile agricole din data de, emis de din dosarul de daună nr., la cultura de rașiță s-a constatat un grad de dăunare de% pentru care a încasat suma de lei în data de(....).

Organele de inspecție fiscală au recalculat producția de rașiță pe anul 2013, prin compararea producției obținută de, cu producția obținută de altă societate comercială.

S-a procedat la estimarea bazei de impunere a TVA și s-a calculat TVA suplimentar în sumă de lei.

Considerăm că aprecierea organelor de inspecție fiscală, referitoare la recalcularea producției de rașiță pe anul 2013, estimarea bazei de impunere a TVA și calcularea TVA suplimentar în sumă de lei a fost făcută în mod eronat, neavând la bază nici un temei legal, neținând-se cont de faptul ca producția de rașiță a fost calamitată.

Pentru aceste motive vă solicităm să admiteți prezenta contestație și să dispuneți anularea Deciziei de impunere nr. și rambursarea sumei de lei.[...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... încheiat la din județul, s-au stabilit următoarele:

"[...]În anul agricol 2012 – 2013a cultivat în zona agricolă rașiță pe o suprafață de ha de pe care a recoltat cantitatea totală de kg, rezultând o producție de kg/ha. Conform Procesului verbal de constatare – evaluare a daunelor din culturile agricole din data de emis de, din dosarul de daună nr. la cultura de rașiță s-a constatat un grad dăunare de% pentru care a încasat suma de lei în data de, conform extrasului de cont din data de emis de

Ținând cont de gradul de dăunare, rezultă că la cultura de rașiță a obținut o producție de kg la hectar, producție situată chiar sub producția medie a anului 2012, comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană prin adresa nr. S-a procedat la compararea producției de rașiță obținută de cu cea obținută de un alt agent economic care desfășura aceeași activitate în zona agricolă, respectiv, la care a fost efectuată inspecție fiscală parțială conform Raportului de inspecție fiscală nr., în care se menționează că a cultivat rașiță pe o suprafață de ha obținând o producție totală deKG (.....kg/ha).

Comparând producțiile celor două societăți, a rezultat o diferență în minus la producția obținută de kg/ha rașiță, calculată astfel:

..... ha (suprafață totală cultivată) x ...% (grad de dăunare) = ha

.... ha – ha = ha (suprafață necalamitată)

..... kg (producție totală obținută) ha = kg/ha

.... kg/ha – kg/ha = kg/ha

Prin nr. se precizează că organele de inspecție fiscală vor proceda la estimarea bazei de impunere aferentă diferenței rezultată din compararea producțiilor medii, pentru acre vor calcula TVA colectată.

S-a procedat la estimarea bazei de impunere TVA în baza prevederilor art. 67, alin. (2), lit. b) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 1, alin. (1) din Ordinul nr. 3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere[...].

S-a stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de lei stabilită astfel.

- la diferența de kg/ha rapită la un preț mediu practicat de societate de lei/kg a rezultat o bază de impunere în sumă de lei ($\text{.... kg/ha} \times \text{.... ha} \times \text{.... lei/kg}$), la care s-a aplicat cota de TVA de 24%[...]."

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

* Prin Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele fiscale aparținând A.J.F.P. – Inspectie fiscală la, a fost efectuată verificarea taxei pe valoare adăugată pentru perioada

....., județul are ca obiect principal de activitate

În urma verificărilor efectuate, față de TVA solicitată la rambursare în sumă de ... lei, s-a propus la rambursare TVA în sumă de ... lei, rezultând TVA respinsă la rambursare în sumă **... lei**, sumă din care societatea contestă parțial TVA în suma de **..... lei**

Din Raportul de inspecție fiscală se reține că a cultivat rapiță pe o suprafață de ha, cultură care a fost calamitată în procent de, conform constatărilor societății de asigurare care a constatat paguba.

În aceste condiții, producția de rapiță obținută de societate este de ... kg/ha, producție situată sub producția media a anului 2012 comunicată de Direcția pentru Agricultură Județeană, drept pentru care s-a procedat la estimarea bazei de impunere.

În acest sens, organul fiscal a comparat producția de rapiță obținută de cu cea obținută de un alt agent economic care desfășoară aceeași activitate în zona agricolă, respectiv, care a cultivat rapiță pe o suprafață de ... ha, obținând o producție totală de kg, respectiv de kg/ha.

De asemenea, din Raportul de inspecție fiscală se reține că organele de inspecție fiscală au ținut cont de gradul de daună de ...% constatat de societatea de asigurare care a întocmit dosarul daunei, astfel că din suprafața totală însămânțată cu rapiță de ha, a fost estimată producția doar pentru suprafața necalamitată de ha.

Ținând cont de gradul de dăunare de, de producția obținută de agentul economic care desfășoară activitate similară de kg/ha (mai mare), de producția declarată de societatea contestatoare de ... kg/ha (mai mică) și de prețul mediu practicat de aceasta de lei/kg, organele de inspecție fiscală au stabilit:

- suprafață cultivată cu rapiță necalamitată de ha;
- diferență la producția obținută de kg/ha ($\text{..... kg/ha} - \text{..... kg/ha}$);
- prețul mediu practicat de societate lei/kg;
- diferență bază de impunere lei ($\text{.... kg/ha} \times \text{..... ha} \times \text{..... lei/kg}$);
- TVA colectată suplimentar **... lei** ($\text{... lei} \times 24\%$).

Astfel, a fost stabilită TVA colectată suplimentar în sumă de **... lei** aferentă unei baze impozabile suplimentare în sumă de ... lei calculată pentru diferența la producția de rapiță obținută de ... kg/ha ($\text{.... kg/ha} - \text{..... kg/ha}$) la un preț mediu practicat de societate de lei/kg și pentru o suprafață necalamitată de ... ha.

* Prin contestația formulată societatea susține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat diferența de TVA colectată pentru anul 2013 prin estimarea bazei de impunere, neavând temei legal și neținând cont de faptul că producția de rapiță a fost calamitată.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

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

" **Art. 67 - Stabilirea prin estimare a bazei de impunere** [...]

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

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. [...]"

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

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

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

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

“Art. 128 - Livrarea de bunuri [...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: [...]

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).[...]”

* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

În raportul de inspecție fiscală se menționează că au fost analizate evoluția producțiilor agricole pentru anul 2012, urmare nr.....

Prin adresa nr., au fost aduse precizări în ceea ce privește aplicarea nr.

.....

Astfel, având în vedere precizările din adresa A.N.A.F. nr..... și constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr., rezultă următoarele:

- Organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentară în sumă de ... lei aferentă anului 2012 ca urmare a estimării bazei de impunere în sumă de lei, conform prevederilor art. 67 alin. (2) lit.b) din Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborate cu prevederile art.4 alin (1) din Ordinul .A.N.A.F. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Estimarea bazei de impunere a TVA, respectiv a producției agricole la cultura de rapiță, s-a realizat exclusiv pe baza datelor privind producțiile medii agricole la hectar raportate de pentru anul 2012 de un alt agent economic care desfășoară aceiași activitate în aceiași zonă, fără a fi avute în vedere și alte circumstanțe edificatoare.

Însă, așa cum am arătat mai sus, organele de inspecție fiscală au estimat producția doar pentru suprafața necalamitată de ha din totalul suprafeței însumântate de ha, ținând astfel cont de gradul de daună de%.

- Stabilirea prin estimare a bazei de impunere, conform art.67 alin (2) lit.b) din Codul de procedură fiscală, actualizat, se va efectua strict în situațiile în care se constată neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite, respectiv evidențele contabile, fiscale, declarațiile fiscale sunt incorecte, incomplete sau acestea nu există, nu sunt puse la dispoziția organului de inspecție fiscală.

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

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

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au dovedit pe bază de probe sau constatări proprii că evidențele contabile, fiscale, declarațiile fiscale întocmite de reprezentanții sunt incorecte sau incomplete, și de asemenea nu au menționat că aceste documente nu există sau nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, astfel că nu sunt îndeplinite condițiile pentru estimarea bazei de impunere conform prevederilor art.67 alin(2) lit.b) din Codul de procedură fiscală, actualizat.

Estimarea producției agricole exclusiv pe baza producției obținute de un alt agent economic care desfășoară o activitate similară (mai mare), față de producția medie realizată de societatea contestatoare în aceeași perioadă (mai mică), fără ca organele de inspecție fiscală să aducă probe privind neînregistrarea în totalitate a producției obținute, sau efectuarea de livrări fără a fi înregistrate în evidența contabilă, este nejustificată și fără temei legal.

Art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

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

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

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

Drept urmare, în baza prevederilor art.216 alin. (3) și alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală, actualizată, **se va desființa parțial** Decizia de impunere nr. a pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală aparținând A.J.F.P. .. să reanalizeze cauza și să întocmească, dacă va fi cazul, un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii și prin care să se dovedească că, eventualele diferențe suplimentare la TVA se datorează estimării producției agricole efectuată conform prevederilor legale.

IV. Concluzionând analiza contestației formulată de din județul împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.*, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. pentru suma de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală aparținând A.J.F.P. să încheie, dacă va fi cazul, o nouă decizie de impunere, având în vedere strict considerentele din prezenta decizie.

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