



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gh. Lazar nr. 9B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499334
Fax : +0256 499332
e-mail: info.adm@dgifptmmfinante.ro
nr. inreg. ANSPDCP 20012

DECIZIE nr. 3442/27.09.2017

privind contestația formulată de SV înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.
TMR_DGR/14.06.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecția Fiscală cu adresa ARG_AIF nr./22.05.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/14.06.2017 asupra contestației formulate de

SV

CNP:

cu domiciliul în, nr....., Jud.Tims

cu domiciliul procesual ales la Societatea Civilă de Avocați

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală sub ARG_AIF nr...../17.05.2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR_DGR/14.06.2017.

Petentul formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr./06.04.2017 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad solicitând anularea acesteia pentru suma totală de **xxxxxx lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Suma totală contestată este de **xxxxxxx lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului, Societatea Civilă de Avocați – xxxxxxxx, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost formulată în termenul legal prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, față de data comunicării actului administrativ fiscal atacat respectiv data de 18.04.2017.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petentul formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr./06.04.2017 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad solicitând anularea acesteia pentru suma totală de **xxxxxxx lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată, considerându-le nelegale pentru următoarele motive:

În primul rand, petentul susține că, afirmația organelor de inspecție fiscală inserată în cuprinsul raportului de inspecție potrivit căreia „ *terenurile agricole cultivate de SV sunt proprietate personală și luate în arendă* ” nu este conformă cu realitatea deoarece din suprafața totală de 163,79 ha, cât a fost declarat pentru a încasa subvenția, suprafața de 49,14 ha este deținută în coproprietate devălmașe de contestator și de soția sa SDG, așa cum rezultă și din adresa nr. R/30.03.2017, emisă de Primăria comunei DV, adresa comunicată și organelor de inspecție fiscală. Astfel că, suprafața de 163,79 ha a fost exploatată agricol în cadrul exploatației agricole înregistrată în Registrul Fermierilor cu codul RO, din cadrul acestei exploatații făcând parte petentul, soția sa SDG și fiul lor SI.

În considerarea dispozițiilor legale citate în cuprinsul contestației petentul concluzionează că, veniturile realizate din activitățile agricole desfășurate în cadrul unei exploatații agricole familiale, se cuvin tuturor membrilor exploatației și nu doar reprezentantului acestuia, după cum greșit, în opinia sa, au reținut organele de inspecție fiscală.

Astfel, susține că, raportul de drept fiscal, în situația de față există între stat și fiecare dintre cele trei persoane care au participat la realizarea veniturilor, în mod individual, întrucât art. 127 alin.14 din Legea nr.571/2003, nu a definit persoana impozabilă ca fiind familia, ci ca fiind persoana în individualitatea ei, persoană care, pentru a se întreține, muncește, realizează venituri și are obligația de plată a taxelor și impozitelor.

Prin urmare, solicită constatarea faptului că, veniturile realizate în anul 2011, în sumă de xxxxxx lei (suma de xxxxxxxx lei reținută în raportul de inspecție fiscală fiind greșită) se cuvin petentului, soției sale precum și fiului lor major, întrucât, în opinia sa, toți au desfășurat activitate agricolă în comun, asupra terenurilor agricole, în parte deținute în coproprietate devălmașe și în parte dobândite în folosință cu titlu de arendă.

Solicită constatarea faptului că, organul de inspecție fiscală, în mod greșit, a asimilat veniturile realizate în cadrul exploatației agricole familiale, reprezentată de petent, cu veniturile realizate de o societate comercială sau de o

altă entitate în forma prevăzută de lege pentru exercitarea actelor și faptelor de comerț, deoarece în cazul exploatațiilor agricole familiale veniturile se cuvin tuturor membrilor gospodăriei, subiecte de drept fiscal care acționează în mod individual în raportul juridic fiscal cu statul și deoarece familia nu poate fi asimilată unei forme de organizare sau de asociere în vederea exercitării actelor și faptelor de comerț.

În ceea ce privește estimarea bazei de impunere, motivat de faptul că pentru veniturile realizate în perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, nu au fost întocmite documente de evidență financiară, petentul susține că:

Pentru perioada fiscală 2011 – 2013, veniturile realizate în cadrul exploatației agricole reprezentată de petent, sunt venituri din activități agricole astfel cum acestea au fost definite prin art. 71 alin.1 lit. d din Legea nr.571/2003 ceea ce atrage incidența disp.art.74 alin.4 din Legea nr.571/2003, impozitarea fiind efectuată prin reținere la sursa, prin aplicarea cotei de 2 % asupra valorii produselor livrate, impozitul fiind final. În această situație, în opinia sa, fiind vorba de trei producători agricoli individuali, care au realizat venituri cu impozitarea la sursa, nu a existat obligativitatea organizării și conducerii contabilității în partidă simplă, situația fiind similară celei reglementate prin disp.art.72 alin.5 din Legea nr.571/2003, dispoziții care reglementează situația activităților pentru care venitul net se determină pe bază de normă de venit.

Pentru perioada fiscală 2011 – 2013, de asemenea susține că, nu a existat obligativitatea organizării și conducerii contabilității, deoarece venitul net s-a determinat pe bază de normă de venit.

Prin urmare, susține că, estimarea bazei de impunere efectuată de organele de inspecție fiscală motivată de faptul că nu a fost organizată și condusă evidența financiar contabilă, este neîntemeiată, întrucât conform dispozițiilor legale incidente, în opinia sa, nu a avut această obligație.

Invocând prevederile pct.65.1 din HG nr.1050/2004 privind estimarea bazei de impunere, petentul susține că, nu se afla în niciuna din situațiile prevăzute la acest articol de lege, neavând obligația conducerii evidenței financiar contabile colaborând cu organul de inspecție fiscală și comunicând acestuia veniturile reale rezultate din declarațiile informative privind impozitarea la sursa, declarații fiscale, în cuprinsul cărora au fost consemnate veniturile agricole realizate în cadrul exploatației agricole familiale.

În consecință, susține că, organul fiscal a greșit și prin faptul că, pentru anul 2011 a preluat ca fiind corecte veniturile din cuprinsul declarațiilor informative depuse de entitățile care au achitat impozitul prin reținere la sursă, pentru care, pentru perioada fiscală 2012 – 2013 sa procedeze la estimare, cu toate că și pentru această perioadă a avut la dispoziție declarațiile informative, în cuprinsul cărora au fost consemnate veniturile realizate în cadrul exploatației agricole, aceasta în contextul în care același organ de inspecție fiscală a reținut că întreaga producție a fost valorificată direct din câmp, imediat după recoltare.

Pentru anii fiscali 2013 – 2016, organul fiscal procedeează la estimare, cu toate că începând cu 01.01.2013 veniturile din agricultura au fost stabilite ca și

quantum prin raportare la norma de venit, ceea ce exclude de plano posibilitatea estimării bazei impozabile.

Pentru considerentele expuse petentul solicită admiterea contestației și anularea în tot a deciziei de impunere contestată.

II. Organele de inspecție fiscală au efectuat la persoana fizică SV inspecția fiscală având ca obiectiv verificarea veniturilor realizate din activități agricole, cu caracter de continuitate și înregistrarea în scopuri de TVA; perioada verificată 01.01.2011 – 31.12.2016.

Urmare verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că, în anii agricoli 2011 – 2016, contribuabilul SV a cultivat mai multe suprafețe și culturi care au fost declarate la A.P.I.A Arad de către Dl. SV identificat prin CNP 1..... având exploatarea agricolă înregistrată în evidența APIA sub nr. de cod RO

Contribuabilul, conform notei explicative, a declarat faptul că, în perioada 2011 – 2016, a desfășurat activitate agricolă.

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală, organele de control au procedat:

Pentru anul 2011 la determinarea veniturilor (cifrei de afaceri) ținând cont de suprafețele cultivate, declarate de către petent și cele din evidența APIA, prețurile medii (declarate de către contribuabil și cele din Hotărârea Consiliului Județean Timiș privind aprobarea prețurilor medii ale unor produse agricole), cantitatea de produse agricole valorificate (declarate de către contribuabil și valoarea livrărilor de cereale rezultata din declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile în regim de reținere la sursă (D-205) precum și data livrărilor rezultata din documentele de livrare ale cerealelor respectiv borderourile de achiziție.

Astfel, conform informațiilor obținute de la AJFP Timiș, Serviciul Fiscal orășenesc Sânnicolau Mare, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza Declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă (D-205), contribuabilul SV, a declarat venituri din activități agricole pentru anul 2011, în sumă de xxxxxx lei venit brut, pentru care i s-a reținut la sursă suma de xxxxxx lei, încasând un venit net de xxxxxx lei și că, veniturile provin din vânzarea de cereale, obținute de pe terenurile agricole cultivate și vândute unor societăți comerciale, în baza borderourilor de achiziție prezentate de petent cu ocazia desfășurării inspecției fiscale.

Prin urmare conform documentelor justificative prezentate respectiv a borderourilor de achiziție, s-a constatat faptul că, toată producția obținută în anul 2011 a fost vândută din câmp, până în luna octombrie 2011.

În considerarea faptului că în luna octombrie 2011, contribuabilul SV a depășit plafonul de scutire de 119.000 lei prevăzut la art. 152 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, s-a constatat că acesta a realizat la finele lunii octombrie 2011 o cifră de afaceri de xxxxxx lei, având obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA, conform art.153, în

termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit.

Prin urmare, s-a stabilit că, data înregistrării ca plătitor de TVA conform art. 69 alin. (5) lit. c) din Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, este data de 01.12.2011.

Pentru perioada anilor 2012 - 2016, având în vedere lipsa documentelor de livrare, pentru stabilirea valorii veniturilor obținute de contribuabil, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere conform art. 67 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, coroborat cu pct. 65.1 și pct. 65.2 din HG nr. 1050/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003, ținând cont de suprafețele cultivate (declarată de către petent și cele din evidența APIA), prețurile medii la principalele produse agricole comunicate prin Hotărâri ale Consiliului Județean Timiș pentru fiecare an agricol precum și producțiile medii din zona agricolă a comunei Dudeștii Vechi comunicate de Direcția pentru Agricultură Județeană Timiș, cu adresa nr.97 din 20.01.2017.

Pe cale de consecință, în urma inspecției fiscale s-a stabilit o baza de impunere privind TVA în sumă de xxxxxx lei, în sarcina D-lui SV, iar în baza O.G. nr.92/2003 republicată privind Codul de procedura fiscală, art. 109 alin.2 cu modificările și completările ulterioare și OPANAF nr.1022/29.07.2013 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, contestată, pentru o diferență de TVA suplimentară de plată în sumă de xxxxxxxx lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent și prevederile dispozițiilor legale aplicabile în speță, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Arad a stabilit în sarcina petentului SV diferențe de obligații fiscale reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, petentul SV, a obținut în perioada 01.01.2011 – 31.12.2016 venituri din vânzarea cerealelor, fiind identificat de către organele de inspecție fiscală cu suprafețe de teren declarate la A.P.I.A. Timiș, în legătură cu care acesta identificat prin CNP a deținut exploatarea agricolă înregistrată în evidența APIA sub nr. de cod RO pentru care a solicitat sprijin de la această autoritate.

Petentul SV a fost înregistrat la organul fiscal competent ca plătitor de impozit pe venit, pe perioada verificată, pentru veniturile din activitățile agricole desfășurate, fiind impus la norma de venit, pe baza Declarațiilor informative privind impozitul reținut pe veniturile în regim de reținere la sursă (D-205) depuse de contribuabil pe fiecare an fiscal.

În considerarea faptului că inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea veniturilor realizate de petent din activități agricole, a rezultat că acesta nu este înregistrat ca persoană fizică autorizată și nici nu este înregistrat în scopuri de TVA. Contribuabilul a fost verificat în vederea stabilirii veniturilor realizate în vederea determinării atingerii plafonului de scutire TVA conform prevederilor art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, și înregistrarea acestuia în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153, alin (1) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, referitor la cadrul legislativ privind **înregistrarea ca plătitor de TVA**, sunt incidente următoarele:

Potrivit prevederilor art.126, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile 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 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

Potrivit acestor prevederi legale, sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate cu plata pe teritoriul României în condițiile în care sunt realizate de o **persoană impozabilă**, așa cum a fost definită la art.127 alin.(1), iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin.(2).

Potrivit prevederilor art.127, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”

Articolul 7, alin.(1), pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

20. persoana – orice persoana fizica sau juridica;”

Prin urmare, este considerata persoana ce intra sub incidenta prevederilor Codului fiscal „**orice persoana fizica sau juridica**”.

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugata, noțiunile de persoana, persoana impozabila, persoana neimpozabila, au fost definite la titlul VI din Codul fiscal, la art.125¹, pct.18 – 21:

ART. 125¹ Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

*18. **persoană impozabilă** are înțelesul art. 127 alin. (1) și **reprezintă** persoana fizică, **grupul de persoane**, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;(…)*

*20. **persoană neimpozabilă** reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;*

*21. **persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;**”*

Astfel, din coroborarea prevederilor legale mai sus citate, se retine ca o persoana fizica sau grupul de persoane reprezintă persoana impozabila în sensul titlului VI privind taxa pe valoarea adăugata, în condițiile în care **desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.**”

Conform art.127 alin.(2) din Codul fiscal „*activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, **agricole** și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.*”

În situația în care persoana fizica este persoana impozabila conform art.127 alin.(1), aceasta trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent potrivit art.153, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„(1) **Persoana impozabilă** care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere **trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:***

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:
(…)

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;(…)”

Referitor la plafonul de scutire, art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, prevede:

„(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).”

Potrivit alin.(6) al art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

„(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA(...).

Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, persoana impozabila are obligația înregistrării in scopuri de TVA in situația in care a constatat ca a depășit plafonul de scutire, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. In situația in care persoana impozabila nu si-a îndeplinit aceasta obligație, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care persoana ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă.

Având in vedere aceste prevederi legale, se retine ca in situația in care organele de inspecție fiscală constata neîndeplinirea de către persoana impozabila a obligației de a se înregistra in scopuri de TVA, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta că petentul, deși reprezintă „persoană impozabilă” în sensul dispozițiilor art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:

*“Persoane impozabile și activitatea economică
ART. 127*

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

încadrându-se în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, așa cum este reglementată la art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, respectiv:

„Operațiuni impozabile

ART. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile 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 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);” nu s-a înregistrat la organul fiscal ca plătitor de taxa pe valoare adăugată, nu a organizat și condus evidență contabilă în partidă simplă conform dispozițiilor Ordinului nr. 1040/2004.

Operațiunile realizate de petent, constând în exploatare terenuri agricole, care au generat venituri reprezintă operațiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată și pentru care contribuabilul avea obligația de a se înregistra ca plătitor de TVA după depășirea plafonului de venituri realizate din operațiuni impozabile în decursul unui an fiscal.

Astfel, organele de control au stabilit că petentul a depășit plafonul de scutire de TVA în luna octombrie 2011 (realizând o cifră de afaceri de xxxxxx lei), situație în care contribuabilul avea obligația de a se înregistra la organul fiscal ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.12.2011.

În vederea stabilirii cifrei de afaceri, **pentru anul 2011**, organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la AJFP Timiș, Serviciul Fiscal Orășenesc Sânnicolau Mare, care a comunicat faptul că în baza Declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă (D-205), contribuabilul SV, a obținut venituri din activități agricole pentru anul 2011, în sumă de **xxxx** lei venit brut, pentru care i s-a reținut la sursă suma de **xxxx** lei, încasând un venit net de xxxxx lei.

Astfel, a rezultat ca, în anul 2011, veniturile provenite din vânzarea de cereale, obținute de pe terenurile agricole cultivate, au fost vândute unor

societăți comerciale, în baza borderourilor de achiziție, conform situației prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr./06.04.2017.

Analizând documentele justificative respectiv borderourile de achiziție prezentate în Anexa nr. 2 la RIF, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, toată producția obținută în anul 2011 s-a vândut din câmp conform borderourilor, până în luna octombrie 2011, valoarea totală a veniturilor obținute din valorificarea producției fiind aceeași cu cea declarată de către contribuabil la organul fiscal de administrare respectiv Serviciul Fiscal Orășenesc Sânnicolau Mare prin Declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă (D-205) aferentă anului 2011.

Prin urmare, la determinarea veniturilor (cifrei de afaceri) pe anul 2011 organele de inspecție fiscală au ținut cont de:

- suprafețele cultivate, declarate de către petent și cele din evidența APIA
- prețurile medii (declarate de către contribuabil și cele din Hotărârea Consiliului Județean Timiș privind aprobarea prețurilor medii ale unor produse agricole),
- cantitatea de produse agricole valorificate declarată de către contribuabil și valoarea livrărilor de cereale rezultată din declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile în regim de reținere la sursă (D-205) și pentru care au existat documente justificative.

- data livrărilor rezultată din documentele de livrare a cerealelor respectiv borderourile de achiziție, stabilind astfel cifra de afaceri aferentă anului 2011.

Deoarece în luna octombrie 2011, contribuabilul a depășit plafonul de scutire de 119.000 lei prevăzut la art. 152 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, realizând la finele lunii octombrie o cifră de afaceri în suma de xxxxxx lei, acesta avea obligația de a se înregistra ca plătitor de T.V.A. începând 1 decembrie 2011, obligație pe care acesta nu și-a îndeplinit-o.

Pentru perioada 2012 – 2016, deoarece documentele și informațiile prezentate pe parcursul inspecției fiscale privind producțiile de cereale obținute și sumele încasate din valorificarea acestora au fost insuficiente și incomplete, contribuabilul neînregistrând în evidența contabilă producțiile obținute la culturile de grâu, porumb, floarea soarelui, orz, și mazăre, 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 estimarea bazei de impunere pentru determinarea bazei de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului general consolidat al statului, în conformitate cu prevederile art. 67 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată coroborată cu art. 106 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală și a pct. 65.1 și pct. 65.2 din HG nr. 1050/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003.

Organul de inspecție fiscală a verificat modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul supus inspecției fiscale, documentele și informațiile

identificate 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.

În acest sens organele fiscale au procedat la calcularea producțiilor agricole și stabilirea sumelor de plată, **pentru perioada 2012 - 2016**, având în vedere lipsa documentelor de livrare pentru stabilirea valorii veniturilor obținute de contribuabil, procedând la estimarea bazei de impunere conform art. 67 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, coroborat cu pct. 65.1 și pct. 65.2 din HG nr. 1050/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003, ținând cont de suprafețele cultivate (declarate de către petent și cele din evidența APIA), prețurile medii la principalele produse agricole comunicate prin Hotărâri ale Consiliului Județean Timiș pentru fiecare an agricol precum și producțiile medii din zona agricolă a comunei Dudeștii Vechi comunicate de Direcția pentru Agricultură Județeană Timiș, cu adresa nr... din 20.01.2017, determinând astfel, pe fiecare an fiscal și pentru fiecare categorie de culturi: grâu, porumb, floarea soarelui, orz, quantumul veniturilor obținute de către contribuabil.

Referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului Legea nr.207/2015 privind Codul fiscal prevede următoarele:

“ ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.

ART. 7

Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) 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/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Sarcina probei

ART. 72

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii

În ceea ce privește **estimarea bazei de impunere** efectuată de organele de inspecție fiscală, se reține că sunt aplicabile prevederile art.67 alin.1 și alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, a căror prevederi legale au fost preluate și în Noul Cod de procedura fiscală la art. 106 alin.1 și 2 în vigoare începând cu data de 01.01.2016, și care precizează:

“ ART. 67

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

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

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

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

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

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

(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.”

si respectiv art. 106 din Legea nr.207/2015 privind Noul Cod de procedura fiscală

ART. 106

Dreptul organului fiscal de a stabili baza de impozitare prin estimare

(1) Organul fiscal stabilește baza de impozitare și creanța fiscală aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impozitare, 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 impozitare se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 107 alin. (1) - (4);

b) în situația în care organul fiscal nu poate determina situația fiscală corectă și constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul controlului fiscal sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există ori nu sunt puse la dispoziția organelor fiscale.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organul fiscal este îndreptățit să stabilească prin estimare bazele de impozitare, acesta identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale. Organul fiscal are obligația menționării în actul de impunere a motivelor de fapt și a temeiului de drept care au determinat folosirea estimării, precum și a criteriilor de estimare.

Totodată la art. 107 alin. 1 și 3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se arată:

ART. 107

“ Stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale ca urmare a nedeunerii declarației de impunere

(1) Nedeunerea declarației de impunere dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale prin decizie de impunere. Stabilirea din oficiu nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului/plătitorului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației de impunere. Aceste prevederi nu sunt aplicabile după începerea inspecției fiscale pentru obligațiile fiscale nedeclarate.

(...)

(3) Stabilirea din oficiu a creanței fiscale se face prin estimarea bazei de impozitare, potrivit art. 106. Organul fiscal procedează la estimarea creanței fiscale ori de câte ori informațiile deținute de organul fiscal nu permit estimarea bazei de impozitare.”

De asemenea, conform prevederilor pct. 65.1 și pct. 65.2 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Conform prevederilor O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere:

“ ART. 1

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

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

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

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

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

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

(5) Prin contribuabil, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii, cu excepția impozitului pe venit datorat de persoanele fizice prevăzut la art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

ART. 2

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;

b) metoda fluxurilor de trezorerie;

c) metoda marjei;

d) metoda produsului/serviciului și volumului;

e) metoda patrimoniului net.

ART. 3

Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face în funcție de situația identificată la contribuabil, sursele de informații, înscrisurile identificate și de complexitatea activității verificate.

ART. 4

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

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

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

c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;

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

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

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

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

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

(4) Nota de fundamentare va conține:

a) constatarea stării de fapt a activității supuse controlului care impune utilizarea metodei de stabilire prin estimare selectate;

b) elementele identificate care vor sta la baza selectării metodei de estimare a bazei de impunere, respectiv a veniturilor sau cheltuielilor;

c) metoda propusă pentru estimarea bazei de impunere.

ART. 5

Organele de inspecție fiscală vor menționa în raportul de inspecție fiscală metoda utilizată pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere.”

Prin prisma textelor de lege invocate mai sus, a calculului estimării realizat de organele de inspecție fiscală și prezentat detaliat în Raportul de inspecție fiscală nr. 1902/06.04.2017, rezultă că, în perioada 2012 – 2016, petentul a obținut venituri din activități agricole, organele de control stabilind că acesta se află în situația reglementată de legiuitor la pct. 65.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale SAU cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere; (...)”, respectiv art. 1 alin. (1) din O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, respectiv „documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete”.

Luând în considerare prevederile legale mai sus citate și având în vedere că documentele și informațiile prezentate pe parcursul inspecției fiscale privind producțiile de cereale obținute și sumele încasate din valorificarea acestora au fost incomplete iar declarațiile fiscale prezentate de petent nu au permis stabilirea corectă a bazei de impunere, constatându-se că, în perioada 2012 – 2016, petentul nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din activitatea agricolă pe baza de documente justificative, se reține că, organul de inspecție fiscală în mod corect 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 datorat bugetului de stat, în conformitate cu prevederile art.67 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală coroborat cu Ordinul 3389/03.11.2011.

Prin urmare motivațiile reprezentantului legal al petentului din contestația în legătura cu faptul ca petentul nu se afla în niciuna din situațiile prevăzute la pct.65.1 din HG nr.1050/2004, si ca acesta nu avea obligativitatea organizării și conducerii contabilității, deoarece venitul net s-a determinat pe bază de normă de venit, sunt vădit neîntemeiate, în lipsa prezentării de către petent a unor evidențe scrise si documente justificative financiar contabile privind producția de cereale obținuta si de vânzare a acestora si având în vedere dispozițiile art. 156 din Codul fiscal care prevăd că *“(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice”*, precum și cele ale Legii 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care reglementează astfel:

ART. 108

Obligația de a conduce evidența fiscală

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a obligațiilor fiscale de plată datorate, contribuabilii sunt obligați să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare.

(...)

(3) Sunt evidențe fiscale registrele, situațiile, precum și orice alte înscrisuri care, potrivit legislației fiscale, trebuie întocmite în mod obligatoriu în scopul stabilirii stării de fapt fiscale și a creanțelor fiscale, cum ar fi: jurnalul pentru vânzări, jurnalul pentru cumpărări, registrul de evidență fiscală.

ART. 109

Reguli pentru conducerea evidenței contabile și fiscale

(...)

(5) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să evidențieze veniturile realizate și cheltuielile efectuate din activitățile desfășurate, prin întocmirea registrelor sau a oricăror altor documente prevăzute de lege. (...)

ART. 102

Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă, cu confirmare de primire. Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță. În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, procedura privind transmiterea declarației fiscale prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(2) Declarația fiscală poate fi redactată de organul fiscal sub formă de proces-verbal, dacă din motive independente de voința contribuabilului/plătitorului acesta este în imposibilitatea de a scrie.

(3) Data depunerii declarației fiscale este data înregistrării acesteia la organul fiscal sau data depunerii la poștă, după caz. În situația în care declarația fiscală se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, data depunerii declarației este data înregistrării acesteia pe pagina de internet a organului fiscal, astfel cum rezultă din mesajul electronic de confirmare transmis ca urmare a primirii declarației.

(...)

(5) Declarația fiscală trebuie însoțită de documentația cerută de prevederile legale”.

ART. 103

“ Depunerea declarațiilor fiscale

(1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă, cu confirmare de primire. Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță. În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, procedura privind transmiterea declarației fiscale prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(2) Declarația fiscală poate fi redactată de organul fiscal sub formă de proces-verbal, dacă din motive independente de voința contribuabilului/plătitorului acesta este în imposibilitatea de a scrie.”

ART. 107

“ Stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale ca urmare a nedepunerii declarației de impunere

(1) Nedepunerea declarației de impunere dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale prin decizie de impunere. Stabilirea din oficiu nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului/plătitorului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației de impunere. Aceste prevederi nu sunt

aplicabile după începerea inspecției fiscale pentru obligațiile fiscale nedecarate (...)”

Deoarece contribuabilul nu a deținut acte doveditoare privind producțiile realizate și valorificate (fise de magazie, bonuri de cântar, facturi borderouri de achiziție etc.), organele de inspecție fiscală în mod corect au ținut cont în stabilirea veniturilor estimate în anii 2012 - 2016 de informațiile privind producțiile medii obținute la hectar în zona agricolă a comunei Dundeștii Vechi comunicate de către Direcția pentru Agricultură Județeană Timiș și prețul mediu de valorificare al acestora comunicate prin Hotărâri ale Consiliului Județean Timiș pe fiecare an agricol.

Astfel, contrar susținerilor din contestația formulată, organele de inspecție fiscală în mod legal au luat în considerare în stabilirea cifrei de afaceri pentru anul 2011 veniturile declarate de către petent din vânzarea producției agricole în baza borderourilor de achiziție către cele trei societăți comerciale CT SRL, MA SRL respectiv PG SRL pentru care au existat documente certe, iar pentru perioada 2012 – 2016 au 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 datorat bugetului de stat, în conformitate cu prevederile art.67 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală coroborat cu Ordinul 3389/03.11.2011, având în vedere că declarațiile fiscale depuse de petent nu au permis stabilirea corectă a bazei de impunere, în lipsa prezentării de către acesta a unor evidențe scrise și documente justificative financiar contabile privind producția de cereale realizată și valorificată.

Nici motivațiile reprezentantului legal al petentului că a realizat activitatea agricolă împreună cu familia sa, soția SD și fiul SI, în cadrul unei exploatații agricole familiale și ca, veniturile realizate din activitatea agricolă desfășurată în cadrul acestei exploatații agricole se cuvin tuturor membrilor exploatației și nu doar reprezentantului acesteia, nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele motive:

Conform documentelor existente la dosarul cauzei, în anii agricoli 2011 – 2016, petentul a cultivat mai multe suprafețe și culturi aflate în proprietatea sa, luate în arenda sau sub alte forme, care au fost declarate la A.P.I.A Timiș, rezultând în urma solicitării de informații, conform art. 68 din Cod procedură fiscală că, în perioada verificată, petentul SV a fost înregistrat la APIA Timiș cu număr de identificare – aferent CNP xxxxxxxxxx fiind înregistrat, în baza de date I.A.C.S a Agenției de Plăți și Intervenție pentru Agricultură, din data de 08.11.2005 cu codul de exploatație RO declarând la aceasta autoritate cultivarea următoarelor suprafețe agricole:

- în anul agricol 2011 - xxxxx ha teren agricol
- în anul agricol 2012 - xxxxx ha teren agricol
- în anul agricol 2013 - xxxxx ha teren agricol

- în anul agricol 2014 - xxxxxx ha teren agricol
- în anul agricol 2015 - xxxxxx ha teren agricol
- în anul agricol 2016 - xxxxxxha teren agricol

Astfel, contribuabilul SV a deținut exploatarea agricolă înregistrată la A.P.I.A. Timiș, cod nr.RO..... lucrând întreaga suprafață de teren declarată, terenuri proprietate sau luate în arendă, în nume propriu și nu împreună cu membrii familiei sale care nu figurează în evidențele APIA.

Conform notei explicative (Anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală) dată în fața organelor de inspecție fiscală, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, petentul a declarat pe proprie răspundere faptul că, în perioada 2011 – 2016, a desfășurat activitate agricolă, fără a face precizări cu privire la faptul că activitatea agricolă a fost desfășurată împreună cu membrii familiei sale, în cadrul unei exploatarea agricole familiale așa cum susține în contestația formulată.

Mai mult, livrările de cereale efectuate în perioada 2011 - 2012, s-au efectuat în baza borderourilor de achiziție ale societăților care au achiziționat cerealele, documente în care la vânzător apare doar numele d-lui SV, cu adresă și cod numeric personal, pentru întreaga producție.

De asemenea, pentru perioada verificată, când venitul net s-a determinat pe bază de normă de venit, petentul a depus Declarația privind veniturile din activități agricole impuse pe bază de norme de venit 221, în nume propriu, fiind emise de către organul fiscal teritorial, la SFO Sânnicolau Mare, decizii de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit, pe numele contribuabilului, pentru toată suprafața exploatată.

Pe cale de consecință, în baza notei explicative data de petent și a documentelor puse la dispoziția acestora, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală l-au considerat pe Dl. SV ca reprezentând „**persoană impozabilă**” în sensul dispozițiilor art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În considerarea faptului că, petentul a semnat Declarația (Anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală), conform art. 118 alin. 7 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală prin care a declarat sub sancțiunea faptei de fals în declarații că „ *am pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspund pentru exactitatea, realitatea și legalitatea acestora*”, prezentarea în etapa de soluționare a contestației a unei stări de fapt fiscală diferită de cea constatată de organele de inspecție, în legătură cu faptul că a realizat activitatea agricolă împreună cu familia sa, soția SD și fiul SI, în cadrul unei exploatarea agricole familiale și ca, veniturile realizate din activitatea agricolă desfășurată în cadrul acestei exploatarea agricole sunt atribuibile tuturor membrilor exploatarea și nu doar reprezentantului acesteia, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a acesteia, în condițiile în care, pe de-o parte petentul în fața organelor de inspecție fiscală în nota explicativă dată nu a declarat această stare de fapt, iar pe de altă parte din documentele existente la dosarul cauzei a

rezultat că, petentul SV a deținut exploatarea agricolă înregistrată la A.P.I.A. Timiș, cod nr.RO249083289..... lucrând întreaga suprafață de teren declarată, terenuri proprietate sau luate în arendă, în numele său propriu, fiind singurul care a declarat la APIA datele sale de identificare, referitor la cultivarea terenurilor agricole.

Invederăm că în raport cu faptul că petentul a dat o declarație pe proprie răspundere în care a arătat că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspunde pentru exactitatea, realitatea și legalitatea acestora, se constată ca netemeinică varianta stării de fapt mai sus descrisă pe care acesta încearcă să o prezinte organului competent în soluționarea contestației prin afirmații *procausa*, care nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, în acest sens pronunțându-se în mod constant Înalta Curte de Casație și Justiție - a se vedea Decizia nr.2716/2016.

În legătură cu motivarea contestației pe dispozițiile art. 74 din Codul fiscal, învederăm reprezentantului petentului că se află în confuzie în condițiile în care este vorba de două tipuri de impozite diferite, reglementate de legiuitor în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în titluri separate, fără a exista vreun capitol comun de dispoziții generale între impozitul pe venit – Titlul III din Codul fiscal – și taxa pe valoarea adăugată – Titlul VI din Codul fiscal – astfel că ar fi contrar oricăror reguli de interpretare a normelor legale stabilirea unor reguli aplicabile TVA prin prisma normelor legale care guvernează în domeniul impozitului pe venit.

Art. 72 alin.5 și art. 74 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aparțin Titlului III Impozitul pe venit din Codul fiscal, la care reprezentantul petentului face trimitere, reglementează veniturile din activități agricole. Astfel că, motivațiile reprezentantului petentului bazate pe reglementările privind stabilirea venitului anual din activități agricole pe baza de norme de venit, și a lipsei obligativității petentului de a organiza și conduce evidență în partida simplă se situează în afara cadrului legal reglementat de Titlul VI privind Taxa pe valoarea adăugată din Codul fiscal confirmând ignoranța acestuia în ce privește reglementarea distinctă a celor două categorii de impozit: Impozit pe venit Titlul III – din Codul fiscal și TVA – Titlul VI din Codul fiscal, care nu permit estimarea bazei impozabile referitoare la TVA cu aplicarea regulilor de la impozitul pe venit.

Chiar dacă, în ceea ce privește impozitul pe venitul din activități agricole, petentul, în perioada verificată, pentru activitatea desfășurată, a fost impus la norma de venit conform prevederilor legale neexistând obligativitatea acestuia de a organiza și conduce evidența contabilă în partida simplă, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată acesta avea obligația conducerii Jurnalului de vânzări în vederea verificării depășirii plafonului scutire de taxa pe valoarea adăugată prevăzut la art. 152 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru veniturile realizate din operațiuni impozabile în decursul unui

an fiscal începând chiar din anul 2011, când așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei chiar petentul prin declarația formular 205 depusă la organul fiscal de administrare, respectiv Serviciul Fiscal Orășenesc Sânnicolau Mare, a declarat un venit depășind plafonul de TVA – respectiv 121.254 lei – situație în care acesta nu se poate prevala de necunoașterea dispozițiilor exprese ale Titlului VI din Codul Fiscal – *Taxa pe valoarea adăugată*, în virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem in propriam turpitudine*.

În cursul anului 2011, contribuabilul a depășit plafonul de scutire de 119.000 lei prevăzut la art. 152 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, realizând la finele lunii octombrie o cifra de afaceri în suma de 121.254 lei, având obligația de a se înregistra ca plătitor de T.V.A. începând 1 decembrie 2011, nu s-a înregistrat la organul fiscal competent ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată și nu a organizat și nu a condus evidența contabilă în partidă simplă în conformitate cu prevederile OMFP 1040/08.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitate de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deși avea acesta obligație legală din momentul constatării depășirii plafonului de scutire de TVA prevăzut la art. 152 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, echipa de inspecție fiscală a solicitat, conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art.152 pct 62, alin. 2, lit. a, plata taxei pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Pentru toate aceste motive, având în vedere că așa cum s-a demonstrat în cele ce preced pretențiile din contestația formulată nu au fost susținute cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală și nici prin indicarea vreunei norme legale care să infirme starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală și modul de determinare de către acestea a TVA datorat de petentul SV bugetului consolidat al statului, pentru veniturile obținute în perioada 01.01.2011 – 31.12.2016 din cultivarea cerealelor, în cauză se va face aplicațiunea dispozițiilor art. 279 din Codul de procedură fiscală, urmând a fi respinsă ca neintemeiată contestația formulată pentru d-nul SV în legătură cu TVA în cuantum de xxxxx lei stabilit în sarcina sa prin Decizia de impunere nr./06.04.2017.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DE C I D E :

- respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr./06.04.2017 emisă de A.J.F.P. Arad - Inspecția Fiscală, pentru suma de **xxxxxx lei** reprezentând TVA de plată

- prezenta decizie se comunica la:

- Societatea Civilă de Avocați

- A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad,
cu respectarea pct. 7.6 din OPANAF nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,