

DECIZIA NR. 1069/2014

privind solutionarea contestatiei formulata de
DI X
inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr. /07.11.2013

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice..... prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P..... Inspectie Fiscala prin adresa nr. din 04.11.2013, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice sub nr..... /07.11.2013 cu privire la contestatia formulata de catre X cu sediul în localitatea, nr....., jud., CNP ;CUI

Contestatia, inregistrata la D.G.R.F.P. A.J.F.P. Inspectia Fiscala sub nr..... /29.10.2013, inregistrata la D.G.R.F.P..... Serviciul Solutionare Contestatii sub nr. /07.11.2013, complectata cu adresa inregistrata sub nr..... /18.12.2013 si cu adresa nr. /19.03.2014 , a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul D.G.R.F.P..... A.J.F.P. Inspectie Fiscala, in Decizia de impunere privind taxa pe valoare adaugata stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..... /30.09.2013, si Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..... 30.09.2013, emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... /30.09.2013 si priveste obligatii fiscale in valoare totala de lei, care se compun din:

- lei taxă pe valoarea adăugată,
- lei majorări de întârziere aferente TVA,
- lei penalități de întârziere aferente TVA.
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit,
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr .92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /30.09.2013 si nr. /30.09.2013, prin adresa nr..... din data de 30.09.2013 si de data inregistrarii acesteia la A.J.F.P. Inspectie Fiscala, respectiv data de 29.10.2013, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 207 si art. 209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P. prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre X impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. /30.09.2013 si Decizia de impunere nr. /30.09.2013, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

I. Domnul **X** contesta incadrarea de catre organul de control a activitatii desfasurate de el ca fiind activitate de comert cu animale vii.

In acest sens considera ca activitatea de comert este definita, conform Codului Comercial, ca activitate economica de valorificare a marfurilor prin procesul de vanzare-cumparare, iar pentru dobandirea calitatii de comerciant sunt necesare trei conditii:

1. sa savarseasca anumite fapte de comert obiective;
2. sa savarseasca fapte de comert ca procesiune;
3. sa savarseasca fapte de comert in nume propriu.

Domnul **X** sustine ca in fapt, a desfasurat activitate in baza Contractului de comision (mandat), nr...../02.02.2007 ,incheiat cu SC. **X** SRL cu sediu social in localitatea jud....., si in care sunt stipulate atributiile partilor contractante.

Astfel, contestatarul considera ca organul de control in mod eronat si total nefundamentat l-a transformat din prestator (mandatar, comisionar) in vanzator, proprietar al bunurilor, si invoca in sustinerea contestatiei, prevederile art.129 lit.e). si art.128 alin.2 din Codul fiscal, si normele de aplicare ale art.128 alin.2.

Referitor la dovezile luate in considerare de catre organul de control pentru a incadra activitatea de comert, d-nul **X** sustine urmatoarele:

- fisa contului "creditori diversi **X** " este nerelevanta pentru stabilirea unei asa zise activitati de comercializare animale vii, cu atat mai mult la calificarea activitatii acestuia ca "acte de comert in nume propriu" iar rulajul contului " creditor! diversi **X** " reprezinta o situatie centralizata a firmei SC **X** SRL in relatia acestuia cu comisionarul **X** privind cantitatile de tineret ovin predate de acesta societatii, care la mandat sa efectueze achizitii in numele si pentru societate.

- In privinta celor de " borderouri de achizitii " folosite de organul fiscal in dovedirea unei asa zise activitati comerciale supuse impozitarii, contestatarul arata faptul ca inca de la inceputul inspectiei fiscale au fost declarate in fals deoarece aceste documente nu sunt semnate de catre **X**, contin greseli cu privire la identitatea si datele de identificare ale persoanei trecute la rubrica "vanzator", aceste documente fiind contestate de catre petent chiar si in conditiile in care nu i-au fost prezentate cu ocazia controlului de catre organul fiscal, fiind nevoit sa le obtina de la comitentul SC **X** SRL.

- In privinta celor de „dispozitii de plata”, contestatarul sustine ca acestea nu sunt semnate de persoana fizica **X** si mai mult decat atat, persoanele care au ridicat acele sume de bani sunt din cadrul SC **X** SRL si prin acestea ele justificau avansurile si eventual diferentele de plata dupa confruntarea cu contabilitatea, bani cu care comisionarul **X** achizitiona in numele comitentului SC **X** SRL animalele tineret ovin.

Contestatarul sustine ca societatea **X** a recunoscut intocmirea eronata a borderourilor de achizitie in numele comisionarului **X** In momentul predarii animalelor documentul justificativ care reflecta predarea-primirea este procesul verbal de predare-primire pentru a reflecta mandatul incredintat conform obligatiilor contractuale prevazute in contractul de comision la punctul 2.2 alin.6 care prevede ca "comisionarul se obliga sa i-si ia toate masurile legate de transportul in conditii optime a animalelor achizitionate si predarea acestora Comitentului", deasemeni "comisionarul nu contribuie la costurile legate de achizitionarea produselor animale tineret ovin ", motiv pentru care animalele achizitionate nu au fost in proprietatea comisionarului **X** ci in gestionarea acestuia, pana in momentul predarii acestora - cedentului SC **X** SRL.

D-nul **X** invoca faptul ca organul de inspectie fiscala nu a solicitat si nu a luat in considerare "Formularele de Miscare" si "Certificatele Sanitar-Veterinare" mentionate si depuse in timpul inspectiei, din care rezultau proprietarii, persoane fizice cu nume si prenume de la care s-au achizitionat animalele tineret ovin in numele si pentru SC **X** SRL. In acest sens contestatarul arata ca "formularul de miscare " este documentul prin care se mentioneaza " noul proprietar al animalului adica SC **X** SRL " si conform legii sanitar-

veterinare, vanzarea animalelor vii trebuie sa fie insotita obligatoriu de " certificatul veterinar de sanatate pentru animalele vii din speciile ovine si caprine " document prin care se face identificarea animalului dupa numar crotalie sau microcip. Domnul X sustine ca nu a avut calitatea de proprietar al animalelor si ca acest lucru reiese chiar din adresa primariei comunei din care rezulta ca acesta a avut in proprietate in anul 2009 si 2010 si respectiv capete ovine .

Contestatarul sustine ca Formularul de Miscare este documentul care mentioneaza atat proprietarul vanzator cat si noul proprietar al animalului, adica SC X SRL dovedeste transferul de proprietate catre societate a animalelor-tineret ovin de la diferite persoane fizice , crescatori de animale .

In concluzie contestatarul considera ca se face o confuzie in interpretarea Codului Fiscal si a normelor de aplicare a acestuia, in sensul ca organul de control in loc sa analizeze starea de fapt prin prisma " savarsirii de fapte de comert in nume propriu ", se foloseste de un document justificativ numit " borderou de achizitii ", contestat de petent in conditiile aratate mai sus, pentru a incadra persoana fizica in categoria de "comerciant " si care ar justifica in acceptiunea organului de control calcularea TVA-ului la intreaga suma reprezentand contravaloarea animalelor, ignorand cu buna stiinta faptul ca venitul realizat conform contractului de comision este deei / kilogram tineret ovin predate firmei SC X SRL.

II. Din Raportul de inspectie fiscala nr./30.09.2013 incheiat de Activitatea de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in baza Avizului de inspectie fiscala nr...../22.07.2013, emis de DGFPActivitatea de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile Titlului VII, art.101 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, urmare a procesului verbal de control inopinat nr...../22.07.2013.Controlul inopinat a avut ca obiectiv verificarea unor fapte de incalcare a legislatiei fiscale de catre d-nul X CNP, si a fost efectuat urmare a adreselor nr...../17.01.2013 si nr...../20.05.2013 emise de DGFPServiciul Judetean de Informatii Fiscale ce a avut la baza solicitarea de informatii de tip SCAC cu nr. de referinta...../..... transmisa de catre autoritile fiscale din, prin care se cerea verificarea tranzactiilor efectuate intre operatorul intracomunitar SC X SRL CUI si operatorul din avand cod..... existand suspiciuni in ceea ce priveste transportul, modalitatile de plata si tranzactiile desfasurate intre cei doi operatori.

In urma inspectiei fiscale efectuate la din, jud..... Activitatea de inspectie fiscala a emis Deciziile de impunere nr./30.09.2013 si nr...../30.09.2013, prin care s-au retinut urmatoarele:

A.1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata:

Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adaugata stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../30.09.2013 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...../30.09.2013, s-a stabilit in sarcina persoanei fizice X, CNP, taxa pe valoare adaugata stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala in valoare de lei si accesoriile aferente, astfel:

- lei taxă pe valoarea adăugată stabilita suplimentar de plata,

- lei majorări de întârziere aferente TVA,
- lei penalități de întârziere aferente TVA.

Perioada verificata 01.01.2009 - 30.06.2013.

In perioada verificata contribuabilul a realizat venituri din desfasurarea activitatii autorizate, respectiv de comercializare animale vii si transport rutier de marfuri.

Activitatea de comercializare animale vii (contribuabilul a achizitionat de la producatori individuali persoane fizice tineret ovin pe care ulterior l-a vandut la SC X SRL), reprezinta operatiune impozabila in Romania, fiind indeplinite cumulativ conditiile prevazute de art.126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Deoarece veniturile realizate provin din desfasurarea unei activitati independente care intra in categoria activitatii economice, contribuabilul este considerat persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 125[^]1, alin. (1), pct. 18 si art. 127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Intrucat persoana impozabila nu a inregistrat in evidenta contabila si nu a declarat veniturile obtinute din activitatea de comercializare tineret, la determinarea starii de fapt fiscale cu privire la activitatea desfasurata, organele de inspectie fiscala au avut in vedere informatiile transmise de SC X SRL, RO, cu sediul in loc., nr., jud, in calitate de client al persoanei impozabile verificate.

In baza adreselor nr...../25.01.2013 si nr...../20.02.2013,(anexele nr....., la Raportul de inspectie fiscala) SC X SRL a transmis urmatoarele documente:

- rulajul contului „Creditori diversi pentru perioada 01.01.2009 - 31.12.2010 (anexa nr. 7 la Raportul de inspectie fiscala);
- un numar de borderouri de achizitie (..... borderouri achizitii pentru anul 2009 si 7 borderouri pentru anul 2010) din care rezulta ca persoana fizica verificata a vandut in nume propriu tineret ovin la SC X SRL (anexele 8.1, 8.39 la Raportul de inspectie fiscala) ;
- un numar de 39 dispozitii de plata (32 pentru anul 2009 si 7 pentru anul 2010) si doua extrase cont banca din care rezulta ca persoana fizica verificata a incasat in numerar in intregime sumele reprezentand c-valoarea tinererului ovin vandut catre SC X SRL (anexele la Raportul de inspectie fiscala);
- in baza adresei nr.....//20.02.2013 prin care Primaria com. a transmis numarul de ovine declarate de catre persoana fizica X la Registrul Agricol, dupa cum urmeaza (anexa nr.10 la Raportul de inspectie fiscala):
 - anul 2008 107 cap. ovine;
 - anul 2009 107 cap. ovine;
 - anul 2010 96 cap. ovine;
 - anul 2011 96 cap. ovine;
 - anul 2012 0 cap. ovine.

La solicitarea organului de inspectie fiscala, d-nul la X a dat o nota explicativa (anexa nr.11a la Raportul de inspectie fiscala), prin care declara ca isi mentine pozitia exprimata in nota explicativa cu intrebarile si raspunsurile date cu ocazia controlului incheiat la data de 15.07.2013, (anexa nr.11b la Raportul de inspectie fiscala).

Urmare a analizarii activitatii desfasurate de d-nul X, organul de inspectie fiscala constata urmatoarele:

a) in ceea ce priveste activitatea de comercializare de tineret ovin:

- nu detine autorizatie de functionare pentru activitatea de comercializare tineret ovin;
- animalele (tineret ovin) livrate au fost achizitionate de la crescatori de animale individuali si din gospodaria personala;
- animalele au fost livrate la SC X SRL pe baza de certificate veterinare eliberate de

medicul veterinar fiecarui producator individual, documente pe care nu le poate prezenta, acestea ramanand la SC X SRL;

- a fost intocmit un contract (anexa nr.12 la Raportul de inspectie fiscala) in baza caruia primea in avans diferite sume de bani de la SC X SRL cu care cumpara animale si ulterior se efectuau decontarile in raport de nr.capete, cantitate si valoare, documente pe care nu le-a prezentat intrucat acestea sunt in contabilitatea SC X care intocmea contabilitatea;
- animalele nu se livrau pe baza de borderouri de achizitie, SC X intocmea borderourile de achizitie la data platii avansurilor in bani, iar ulterior se faceau deconturile si ei eliberau chitante.

Borderourile reprezentau o justificare a sumelor primite de d-nul X si erau intocmite pe numele acestuia ca de fapt si chitanta;

- comisionul era de lei/kg tineret ovin conf. art. 4.1 din contract si el era inclus in valoarea totala in functie de cantitatea de carne;

b) in ceea ce priveste activitatea de transport marfuri:

Persoana fizica verificata este autorizata in baza OUG nr. 44/2008, conform Rezolutiei nr. din 14.04.2010 emisa de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul

- Activitatea principala: - „transport rutier de marfuri” cod

- Activitati secundare: comert cu ridicata al animalelor vii,, activitati in ferme mixte,, comert cu amanuntul al produselor alimentare,

X - Trans Intreprinderea Individuala a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul sub nr. / /14.04.2010, avand CIF

- activitatea de transport marfuri a fost inceputa dupa data ridicarii certificatului constataor, respectiv la data de 26.01.2011.

- consumul mediu de carburanti la 100 km este de peste l/100 km;

- datorita conditiilor de drum si a incarcarii consumul era de 25 - 35 litri/100 km;

- a fost decontat efectiv combustibilul consumat;

Organul de control constata ca in fapt, potrivit borderourilor de achizitie si fisei contului“Creditori diversi”, d-nul X incaseaza intreaga valoare a animalelor livrate pe baza borderourilor de achizitie intocmite de SC X SRL si semnate de parti. Potrivit prevederilor Ordinului 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, borderoul de achizitie serveste ca document de inregistrare in gestiune a bunurilor cumparate de la persoane fizice.

In toate borderourile de achizitie intocmite de SC X SRL, vanzator este persoana fizica verificata, X, care a cumparat si livrat animalele in nume propriu si nu in numele si in contul SC X SRL. Daca X avea calitatea de comisionar in relatia cu SC X atunci in borderourile de achizitie la rubrica „vanzator” trebuiau inscrisi producatorii individuali de la care X a achizitionat animalele livrate (ex.: borderou achizitie nr. din 28.03.2009, 231 capete=3.051 kg in valoare de lei, suma achitata cu dispozitia de plata nr..... din 30.03.2009, borderou de achizitie nr..... din 12.06.2010, 224 capete=4.253 kg in valoare de lei, suma achitata cu dispozitia de plata nr. din 16.06.2010).

Dispozitiile de plata sunt intocmite de SC X SRL pentru intreaga valoare a animalelor predate si nu pentru eventualele avansuri incasate, respectiv comisionare.

Desi conform contractului de comision d-nul X reprezinta comisionarul care presteaza servicii de intermediere achizitiei tineret ovin iar SC X SRL este comitentul, din documentele transmise de catre SC X SRL nu rezulta faptul ca societatea achita comisionarului doar comisionul pe care acesta trebuia sa-l factureze.

Avand in vedere modul de dobandire al animalelor, numarul acestora cat si perioada in care acestea au fost achizitionate si vandute, rezulta ca persoana fizica a desfasurat activitate de comert cu animale-tineret ovin in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Rezulta ca persoana fizica verificata a desfasurat de o maniera independenta activitate in domeniul exploatarei bunurilor corporale care din punct de vedere fiscal reprezinta activitate economica desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru care dobandeste calitatea de persoana impozabila din perspectiva taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art.127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal coroborate cu prevederile punctului 3 alin.(1) din H.G.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 .

Activitatea economica se considera inceputa din momentul in care persoana fizica intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, aceasta fiind considerata de organul de inspectie fiscala inceputa la data de 25.03.2009, data efectuarii primei livrari de animale vii, determinata in conformitate cu prevederile punctului 66, alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice date in aplicarea Legii nr.571/2003.

In consecinta, persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii economice si a cifrei de afaceri in cursul lunii martie 2009 conform prevederilor art.153 alin.(1) si art. 156¹ alin.(3) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal.

Operatiunile de cumparare, respectiv de livrare (vanzare) efectuate de persoana impozabila reprezinta operatiuni impozabile care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile:

- art. 126, alin. (1), art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal;
- punctul 3. alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003.

Din verificarile efectuate asupra documentelor detinute, respectiv, borderouri de achizitie si fisele de cont transmise de catre SC X SRL coroborate cu informatiile transmise de catre Primaria, rezulta ca persoana fizica verificata a efectuat un numar de 45 livrari de animale vii realizand urmatoarele venituri anuale

- in anul 2009 venituri in suma de lei aferente livrarii unui numar de 38 livrari ovine, din care suma de lei reprezinta venituri realizate din activitatea economica, iar suma de lei este aferenta veniturilor obtinute din vanzarea tineretului ovin din gospodaria personala. La determinarea venitului in suma de lei realizat din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria personala s-a avut in vedere greutatea/cap tineret ovin, pretul mediu de vanzare de tineret ovin catre SC X SRL si numarul de animale detinute in proprietate de contribuabil, conform „Notei de fundamentare” .

- in anul 2010 venituri in suma de..... lei aferente livrarii unui numar de 7 livrari ovine, din care suma de lei reprezinta venituri realizate din activitatea economica, iar suma de lei este aferenta veniturilor obtinute din vanzarea tineretului ovin din gospodaria personala; La determinarea venitului in suma de lei realizat din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria peronala s-a avut in vedere greutatea/cap. tineret ovin, pretul mediu de vanzare de tineret ovin catre SC X SRL si numarul de animale detinute in proprietate de contribuabil, conform „Notei de fundamentare”.

Avand in vedere ca activitatea economica desfasurata de persoana impozabila X este considerata ca fiind inceputa in luna martie 2009, aceasta fiind de comercializare tineret ovin, organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea datei la care persoana impozabila, din perspectiva taxei pe valoarea adaugata a depasit plafonul de scutire si respectiv de stabilire a datei la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Mentionam faptul ca persoana impozabila a inceput activitatea de transport rutier la data de 26.01.2011, data dupa care a realizat si venituri.

La data de 31.03.2009 persoana impozabila a realizat o cifra de afaceri constituita din veniturile obtinute din comercializare tineret ovin in suma de lei superioara plafonului de scutire de taxa pe valoarea adaugata, prevazut de art. 152 alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.152, alin. (2), si (4) din Codul fiscal. Prin urmare aceasta avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la 10 aprilie 2009, prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni la D.G.F.P. pentru luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art.152 alin.(3) si alin. (6) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, devenind platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.05.2009.

2. Perioada verificata: 01.01.2009 - 30.06.2013.

3.Verificarea deconturilor de taxa pe valoarea adaugata:

Persoana impozabila verificata nu a depus deconturi de tva, desi avea obligatia depunerii deconturilor tva incepand cu data de 01.05.2009 si inscrierii in acestea a tva aferenta livrarilor/achizitiilor de bunuri pentru operatiunile efectuate.

Persoana fizica, in calitate de persoana impozabila, a incalcat urmatoarele prevederi legale:

- art. 22 "Obligatiile fiscale" din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala ; - art. 153, alin.(1) art.156² alin.(1) art.157, alin.(1) art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

Perioada fiscala ca obligatie de depunere a decontului de TVA si de plata a TVA aferenta o reprezinta:

- pentru anul 2009 luna calendaristica iar pentru anii 2010-2013 este trimestrul calendaristic; Perioada fiscala a fost determinata in conformitate cu urmatoarele prevederi legale:

- art.156¹, alineatul (1) si (2) si art.156² alineatul (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Stabilirea bazei de impozitare si calculul taxei pe valoarea adaugata cu prezentarea motivului de fapt si a temeiului de drept.

Pentru determinarea bazei impozabile organul de inspectie fiscala a avut in vedere:

I. Livrarile de tineret ovin efectuate in perioada 01.05.2009 - 31.12.2010 neinregistrate in evidenta contabila.

Dupa data de 01.05.2009, data de la care devine platitor de taxa pe valoarea adaugata, persoana impozabila a efectuat un numar de 15 operatiuni taxabile constand in livrari de tineret ovin realizand venituri in suma totala de lei, din care

- in anul 2009 - lei;

- in anul 2010-..... lei. La determinarea bazei impozabile organul de inspectie fiscala a avut in vedere :

- data transferului dreptului de proprietate in corelatie cu data dobandirii conform borderourilor de achizitie si informatiile transmise de SC X SRL, rulajul contului creditorilor diversi in care este inscrisa data intocmirii borderourilor de achizitie care in fapt reprezinta data transferului dreptului de proprietate;

- exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, respectiv data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite persoanei impozabile plata taxei, care intervine la data transferului dreptului de proprietate, respectiv data livrarii bunului imobil conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv art.134 alin.(1) si (2), art.134¹ alin.(1) si art.134²alin.(1) si (2).

- pretul de vanzare incasat integral la data transferului dreptului de proprietate pentru bunurile livrate, inscris in borderourile de achizitie, care reprezinta contrapartida obtinuta de persoana impozabila vanzatoare din partea cumparatorului.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru operatiunile impozabile incadrate in sfera activitatii economice si efectuate in perioada 01.05.2009 - 31.12.2010, organul de

inspectie fiscala a determinat o baza impozabila taxabila constituita din c-valoarea livrarilor de tineret ovin in suma de lei(conform "Situatiei privind taxa pe valoare adaugata estimata..."-anexa nr.13 la RIF), constituita din contrapartida obtinuta de persoana impozabila vanzatoare din partea cumparatorului la data transferului dreptului de proprietate.

Organul de inspectie fiscala constata ca incepand cu data de 26.01.2011 persoana impozabila obtine venituri din activitatea de „transport rutier de marfuri”, potrivit evidentei contabile conduse de acesta.

Avand in vedere faptul ca persoana fizica a devenit persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata din data de 01.05.2009, organul de inspectie fiscala a procedat la determinarea taxei pe valoare adaugata colectata aferenta veniturilor realizate de persoana impozabila din activitatea de transport rutier de marfuri, respectiv determinarea bazei impozabile aferenta perioadei 26.01.2011 - 30.06.2013, in suma de lei (anul 2011=..... lei +anul 2012 =..... lei + 2013, pana la 30.06.2013= lei).

Organul de inspectie fiscala stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata necollectata de catre persoana impozabila **X**, astfel (anexa nr.13 la R.I.F.):

Perioada 01.05.2009 - 31.12.2010 in care efectueaza livrari de tineret ovin:

Organul de inspectie fiscala a determinat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei calculata prin aplicarea cotelor standard de 19% si 24% la data exigibilitatii taxei pe valoarea adaugata asupra livrarilor de tineret ovin in suma de lei.

Perioada 14.04.2010 - 30.06.2013 in care presteaza servicii de transport rutier de marfuri, respectiv transport animale:

Avand in vedere faptul ca persoana fizica a devenit persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata din data de 01.05.2009, contribuabilul avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata si pentru perioada 14.04.2010 - 30.06.2013. Astfel organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata colectata in suma delei, calculata prin aplicarea cotei standard de 24% asupra veniturilor obtinute din activitatea de transport rutier de marfuri in suma de lei.

Situatia privind baza impozabila taxabila si calculul taxei pe valoarea adaugata de plata aferenta operatiunilor taxabile pentru perioada 01.05.2009-30.06.2013 este prezentata in anexa nr. 13.

Organul de inspectie fiscala a determinat taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, calculata prin aplicarea cotelor standard de 19% si 24% asupra unei bazei impozabile taxabile in suma de lei (anexa nr. 13).

Pentru determinarea bazei impozabile taxabile si a taxei pe valoarea adaugata ca fiind estimata de plata, organul de inspectie fiscala a avut in vedere urmatoarele prevederi legate :

- art.134¹, alin. (1), art.134² alin.(1), art. 137, alin.(1), litera a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- punctul 62, alin. (2), lit. a), 65.1, lit.a), b), c), si punctul 65.2 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.
- art.140, alin.(l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;
- punctul 23 alin.(1) din H.G. nr.44/2003 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003;

Din cele prezentate mai sus rezulta o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de lei aferenta unei baze de impunere in suma de lei.

Pentru nevirarea taxei pe valoarea adaugata stabilita ca datorata in suma de lei, persoana impozabila datoreaza obligatii de plata accesorii in suma totala de lei, din care: **A.** Majorari de intarziere in suma de lei , calculate pentru perioada 26.06.2010-30.06.2010 prin aplicarea cotei de 0,1 %, in conformitate cu prevederile art.119, alin. (1) si art.120 alin.(7) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata; **B.** dobanzi in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.119, alin. (1) si art.120 alin.(7) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile prevazute de O.U.G. nr...../2010 (pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010), respectiv O.U.G. nr.88/2010 (pentru perioada 01.10.2010 - 06.09.2013), din care:

- lei, calculate pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010, prin aplicarea cotei de 0.05 %;

- lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 - 09.09.2013, prin aplicarea cotei de 0,04 %.

C. penalitati de intarziere in suma de lei, calculate prin aplicarea cotei de 15% din obligatiile principale nestinse (..... lei x15%), in conformitate cu prevederile art.I 19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.120¹ alin.(1) si (2) lit.b). si c). din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile prevazute de O.U.G. nr.39/2010.

Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adaugata stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr./30.09.2013, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr./30.09.2013, s-a stabilit in sarcina persoanei fizice **X** pentru perioada 01.01.2009-30.06.2013 o diferenta de T.V.A. stabilita suplimentar de plata in suma totala de lei, si accesorii aferente in suma totala de..... lei, calculate pentru perioada de 26.07.2009-15.09.2013.

A 2. In ceea ce priveste impozitul pe venit :

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../30.09.2013 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...../30.09.2013, s-a stabilit in sarcina persoanei fizice **X** CNP..... o diferenta de impozit pe venitul anual stabilita suplimentar in plus aferenta anilor 2009-2011 in suma totala de lei, si accesorii aferente in suma totala de lei dupa cum urmeaza:

- lei impozit pe venit pe anul 2009;
 - lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit,
 - lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.
- lei impozit pe venit pe anul 2010;
 - lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit,
 - lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.
- lei impozit pe venit pe anul 2011;
 - lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit,
 - lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Din raportul de inspectie fiscala nr...../30.09.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./30.09.2013, cu privire la impozitul pe venit in valoare totala de lei, rezulta urmatoarele:

Perioada verificata 01.01.2009 - 31.12.2012

Organul de inspectie fiscala constata ca in perioada verificata contribuabilul a desfasurat activitate de comercializare animale vii, respectiv tineret ovin si activitatea de transport rutier de marfuri.

a) In ceea ce priveste activitatea de comercializare animale vii:

Contribuabilul a achizitionat de la diversi producatori individuali tineret ovin pe care ulterior l-a instrainat. Prin cumpararea de tineret ovin, urmata la scurt timp de vanzarea acestuia catre SC X SRL, persoana fizica a desfasurat activitate de comert cu animale in scopul obtinerii de venituri, activitate pentru care avea obligatia sa se autorizeze potrivit prevederilor art. 7 din OUG nr. 44/2008 privind desfasurarea activitatilor economice de persoanele fizice autorizate, intreprinderi individuate si intreprinderi familiale.

Activitatea desfasurata de persoana fizica verificata se incadreaza in categoria activitatilor independente asa cum se precizeaza la art. 46, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza: „ ART. 46 (1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comert ale contribuabililor, din prestari de servicii, altele decat cele prevazute la alin.(3), precum si din practicarea unei meserii.

Concluzionand, organul de inspectie fiscala constata ca persoana fizica verificata a realizat venituri nedeclarate la organul fiscal teritorial din activitatea independenta de comercializare animale vii, respectiv tineret ovin.

Contribuabilul, desi avea obligatia, nu a condus evidenta fiscala potrivit actelor normative in vigoare in conformitate cu prevederile art.79 din OG nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si OMFP 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, organul de inspectie fiscala a procedat la determinarea venitului brut, a cheltuielilor si respectiv a venitului net impozabil in conformitate cu prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal pe fiecare an in parte, in care se precizeaza:

„(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, deductibile..... ”

In anul2009:

Venitul brut lei

Cheltuieli lei

Venit net estimat..... lei

- La stabilirea venitului brut pe anul 2009 s-a avut in vedere sumele incasate de persoana verificata in baza dispozitiilor de plata si a rulajului contului „creditori diversi" inscrise in fisa contului de SC X SRL fiind in suma de lei, din care s-au sczut veniturile realizate din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria personala in suma de..... lei (suma calculata de organul de inspectie fiscala tinand cont de numarul de ovine detinute de persoana fizica verificata si de greutatea medie/cap tineret ovin livrat). La determinarea venitului in suma de lei realizat din vanzarea tineretului ovin

provenit din gospodaria personala s-a avut in vedere greutatea medie/cap tineret ovin 16 kg/cap animal x pretul mediu de vanzare de tineret ovin catre SC X SRL lei/kg x numarul de animale detinute de contribuabil.

- Cheltuielile deductibile au fost determinate prin excluderea din venitul brut in suma de lei a adaosului comercial determinat in functie de adaosul mediu/kg greutate tineret ovin si de adaosul similar altor vanzari de tineret ovin catre SC X SRL conform notei de fundamentare.

Venitul net impozabil a fost determinat in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in care se precizeaza:

„(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, deductibile... ”

Organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit datorat prin aplicarea cotei de impozit pe venit prevazuta de art.84, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, asupra veniturii net stabilite suplimentar, rezultand urmatoarele:

- anul 2009: impozit venit :lei (..... lei x 16%);

Pentru nevirarea impozitului pe venit in suma de lei contribuabilul datoreaza majorari/dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, calculate prin aplicarea cotelor de 0,1%, 0,05% si 0,04% si 15% in conformitate cu urmatoarele prevederi legale: art.119, alineatul (1) si art. 120, alineatul (1), (2) si (7) si art. 120¹, alin. (2), lit. c) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedure fiscala, republicata.

In anul 2010:

Venitul brut lei

Cheltuieli lei

Venit net estimat..... lei

- La stabilirea veniturii brut pe anul 2010 s-a avut in vedere sumele incasate de persoana verificata in baza dispozitiilor de plata si a rulajului contului „creditori diversi” inscrise in fisa contului de SC X SRL fiind in suma de lei, din care s-au sczut veniturile realizate din vanzarea tineretului ovin din gospodaria personala in suma de..... lei (suma calculata de organul de inspectie fiscala tinand cont de numarul de ovine detinute de persoana fizica verificata si de greutatea medie/cap tineret ovin livrat). La determinarea veniturii in suma de lei realizat din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria peronala s-a avut in vedere greutatea medie/cap. tineret ovin de 22,3 kg/cap, x pretul mediu de vanzare de lei/kg x numarul de animale detinute de contribuabil conform notei de fundamentare.

- Cheltuielile deductibile au fost determinate prin excluderea din venitul brut in suma de lei a adaosului comercial determinat prin estimare in functie de adaosul mediu/kg greutate tineret ovin si de adaosul similar altor vanzari de tineret ovin catre SC X SRL conform notei de fundamentare.

Venitul net impozabil a fost determinat in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in care se precizeaza:

„(1) Venitul net din activitati independente se determinaca diferenta intre venitul brut si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, deductibile... ”

In perioada 01.01.2009 - 31.12.2010 contribuabilul avea obligatia sa efectueze plati anticipate in contul impozitului pe venit pana la data de 15, respectiv 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie, 15 decembrie 2009 si 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie si 15 decembrie 2010 potrivit prevederilor pct. 168 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a .Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal de aplicare a art. 82 *„Sumele reprezentand plati anticipate se achita in 4 rate egale, pana la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, respectiv 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie si 15 decembrie, ... ”*

Potrivit prevederilor art. 82 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, " *Contribuabilii care realizeaza venituri din activitditi independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit", iar potrivit aceluasi articol alin. (3) " Platile anticipate se efectueaza in 4 rate egale, pana la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru".*

Organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit datorat prin aplicarea cotei de impozit pe venit prevazuta de art. 84, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, asupra venitului net stabilit suplimentar, rezultand urmatoarele :

- anul 2010: impozit venit lei (..... lei x 16%).

Pentru nevirarea impozitului pe venit in suma de lei, contribuabilul datoreaza majorari/dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, calculate prin aplicarea cotelor de 0,1%, 0,05% si 0,04% si 15% in conformitate cu urmatoarele prevederi legate art.119, alineatul (1) si art. 120, alineatul (1), (2) si (7) si art. 120¹, alin. (2), lit. c) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In anul 2011 :

Din declaratia privind veniturile realizate in Romania pentru anul 2011 depusa si inregistrata la Administratia Finantelor Publice/12.03.2012, (anexa nr.15 la Raportul de inspectie fiscala) rezulta urmatoarele:

-venit brut..... lei

- cheltuieli deductibile..... lei

- pierdere fiscala..... lei

In urma verificarii modului de inregistrare a sumelor in Registrul jurnal de incasari si plati potrivit evidentei contabile conduse de contribuabil si a documentelor justificative prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente:

- contribuabilul a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli in suma de lei aferente facturii nr./17.11.2011, fumizor X SRL reprezentand c-valoarea a 4 anvelope. Cheltuielile in suma de lei nu sunt cheltuieli deductibile deoarece in factura nu se precizeaza dimensiunile, marca si tipul anvelopelor, acestea putand fi montate la alt mijloc de transport.

- contribuabilul a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli totale in suma de lei, declarand in mod eronat suma de lei, diferenta in suma de lei, reprezenta cheltuieli salariale nu au fost declarate(anexa nr. 15) .

- contribuabilul inregistreaza in registrul jurnal incasari si plati la rubrica plati suma de lei reprezentand litri motorina. Avand in vedere cheltuielile mari efecruate cu achizitia de motorina comparativ cu veniturile inregistrate, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea prin estimare a venitului brut din activitatea de transport animale.

La determinarea prin estimare a veniturilor obtinute din activitatea de transport animale de catre d-nul X organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile art.6 si art. 7 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Baza impozabila a fost stabilita prin estimare, organele de inspectie fiscala folosind metoda produsului/serviciului si a volumului, prevazuta de OPANAF nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, tinand cont de elementele care se cunosc:

- combustibil achizitionat in anul 2011, respectiv cantitatea de 1.028 litri motorina;

- consumul mediu de combustibil potrivit informatiilor primite telefonic de la S.C.X S.R.L., respectiv 18% litri/IOOkm;

- numarul de kilometri efectuati potrivit foilor de parcurs prezentate de contribuabil, respectiv 3.220 km;

- tariful practical de contribuabil de lei/km inscris in facturile intocmite si eliberate de contribuabil;
- declaratia pe proprie raspundere a d-lui **X** cu privire la consumul de carburant.

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Persoana fizica **X** este autorizata in baza OUG nr. 44/2008, conform Rezolutiei nr..... din 14.04.2010 emisa de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul...;

- Activitatea principala: - „transport rutier de marfuri” cod
- Activitati secundare: comert cu ridicata al animalelor vii, cod, activitati in ferme mixte, cod, comert cu amanuntul al produselor alimentare, cod

X - Intreprinderea Individuala a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul sub nr./...../14.04.2010.

1. Referitor la TVA contestata in suma de lei , cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect in sarcina petentului obligatiile fiscale reprezentand TVA stabilita suplimentar, in suma de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Prin Raportul de inspectie fiscala nr...../30.09.2013 s-au analizat tranzactiile realizate de dl. **X** - respectiv vanzarea de animale vii (ovine), pentru care acesta a obtinut venituri.

Perioada verificata a fost 01.01.2009 - 30.06.2013.

Din informatiile obtinute de la DGFP jud..... Serviciul Judetean de Informatii Fiscale, prin adresele nr...../17.01.2013, nr...../15.05.2013 si de la SC **X** SRL (jud.....), in urma adreselor emise de DGFP jud.....Activitatea de inspectie fiscala cu nr...../25.01.2013 si nr...../20.02.2013, a rezultat faptul ca SC **X** SRL a efectuat achizitii de animale de la persoana fizica **X** din, pe baza de borderouri de achizitii care au stat la baza inregistrarilor in contabilitatea societatii.

In baza adreselor cu nr...../15.05.2013 si nr...../17.01.2013, emise de DGFP jud....., organul de inspectie fiscala din cadrul DGFP jud.....Activitatea de inspectie fiscala a efectuat in data de 15.07.2013 un control inopinat la persoana fizica **X** incheind procesul verbal nr...../22.07.2013.Ulterior, in perioada 02.09.2013 – 27.09.2013 acelasi organ de control a efectuat o inspectie fiscala generala urmare careia a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr...../30.09.2013.

La actele de control mentionate mai sus, au fost anexate urmatoarele documente:

- fisa analitica a contului Creditori diversi " **X** " pentru perioada anilor 2009 si 2010;
- copii dupa borderouri de achizitie si documentele insotitoare intocmite de Autoritatea Sanitar Veterinara;
- copii dupa dispozitiile de plata in care figureaza semnatura de confirmare a incasarii in numerar a sumelor reprezentand contravaloarea ovinelor livrate de catre **X**;
- nota explicativa data de **X** prin av. **X**.

Din verificarile efectuate asupra documentelor existente la dosarul contestatiei, respectiv, borderouri de achizitie, fisele de cont si dispozitiile de plata catre caserie transmise de catre SC **X** SRL, coroborate cu informatiile transmise de catre Primaria

....., rezulta ca persoana fizica verificata a efectuat un numar de 45 livrari de animale vii realizand urmatoarele venituri anuale:

- in anul 2009 venituri in suma de lei aferente livrarii unui numar de 38 livrari ovine, din care suma de lei reprezinta venituri realizate din activitatea economica, iar suma de lei este aferenta veniturilor obtinute din vanzarea tineretului ovin din gospodaria personala. La determinarea venitului in suma de lei realizat din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria personala s-a avut in vedere greutatea/cap. tineret ovin, pretul mediu de vanzare de tineret ovin catre SC X SRL si numarul de animale detinute in proprietate de contribuabil, conform notei de fundamentare.

- in anul 2010 venituri in suma de lei aferente livrarii unui numar de 7 livrari ovine, din care suma de lei reprezinta venituri realizate din activitatea economica, iar suma de lei este aferenta veniturilor obtinute din vanzarea tineretului ovin din gospodaria personala; La determinarea venitului in suma de lei realizat din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria personala s-a avut in vedere greutatea/cap. tineret ovin, pretul mediu de vanzare de tineret ovin catre SC X SRL si numarul de animale detinute in proprietate de contribuabil, conform notei de fundamentare.

Din balanta analitica pe furnizori a SC X SRL si fisa contului – X pentru perioada 01.01-31.12.2009 si 01.01.- 31.12.2010 au rezultat achizitii de animale vii de la dl. X in valoare totala de lei din care a fost achitat cu "dispozitii de plata" suma totala de..... lei.

Din borderourile de achizitie anexate la procesul verbal de control inopinat s-a constatat faptul ca in 39 borderouri de achizitie la rubrica vanzator figura dl. X din loc. nr....., jud.

Plata contravalorii animalelor aferente acestor borderouri de achizitie a fost facuta tot catre X, intocmindu-se in acest sens un numar de 39 de dispozitii de plata catre caseria SC X SRL

Ca urmare organele de inspectie fiscala au stabilit ca in anul 2009 petentul a realizat vanzari de animale vii in suma de lei catre SC X SRL, si in anul 2010 petentul a realizat venituri din vanzari de animale vii in suma de lei.

Animalele erau achizitionate de catre dl. X de la diversi producatori individuali dupa care erau livrate firmei SC X SRL, care intocmea borderouri de achizitii si dispozitii de plata din caserie, in baza carora petentul a incasat contravaloarea animalelor vandute.

In borderourile de achizitie intocmite de SC X SRL, la rubrica "vanzator" figureaza dl. X.

Astfel se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca contribuabilul verificat a realizat in Romania operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA constand in livrari de animale in baza acestor borderouri de achizitie intocmite de SC X SRL, livrarile efectuate in perioada verificata incadrandu-se in prevederile art.126 alin. (1) lit. a)-d) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"ART. 126 Operatiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128- 130, constituite sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;"

Intra in sfera de aplicare a TVA, livrarea de bunuri, potrivit art.128 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Potentul, X , CNP cu domiciliul in localitatea nr....., jud., a livrat in anul 2009 bunuri (animale) cu plata, conform borderourilor de achizitie puse la dispozitie de SC X SRL, in suma totala de lei.

"b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art.132 si 133;"

Locul livrării animalelor, conform art.132 alin.1 lit. a) din Codul fiscal, este locul unde se găsesc în momentul în care începe expedierea sau transportul în România.

"c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definit la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;"

Conform art.125¹ pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, persoana impozabila este orice persoana fizica capabila sa desfasoare o activitate economica.

Persoana impozabila este definita la art.127 alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, ca fiind *"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"*,

"d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2); "

Potrivit art.127 alin. (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, *"activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor liberale sau asimilate acestora"*.

În baza constatarilor prezentate, se reține ca dl. **X** a realizat următoarele operațiuni cu plată:

-în anul 2009 a realizat venituri din vânzarea de animale, în sumă de lei, către SC **X** SRL, conform borderourilor de achiziție întocmite, animale care nu provin din exploatarea agricolă proprie, ci din fapte de comerț - activitate de cumpărare în scop de revanzare, definită la art.46 pct.21 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal;

-în anul 2010 a realizat venituri din vânzarea de animale în sumă de lei, către SC **X** SRL conform borderourilor de achiziție întocmite, animale care nu provin din exploatarea agricolă proprie ci din fapte de comerț-activitate de cumpărare în scop de revanzare, definită la art. 46 pct. 21 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Asadar, livrarile de animale au rezultat din fapte de comerț (cumpărare în scop de revanzare) și nu din activități agricole.

Din punct de vedere fiscal, operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale. Prin cumpărare în scop de revanzare a animalelor contribuabilul a desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate, fapt pentru care din punct de vedere al TVA, persoana fizică devine persoana impozabilă, în sensul art.127 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Persoana impozabilă a realizat în anul 2009 o cifră de afaceri în sumă de lei, din care în luna martie 2009 livrarile sunt în valoare de lei, peste plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de..... euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art.126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui

an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere, prevazute la art.141 alin.(2) lit.a), b), e), si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale”.

La art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

”Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art.125¹ alin. (2) lit. b), si realizează sau intentionează să realizeze o activitate economică ce implică operatiuni taxabile si/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:(...)

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășeste 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;”

Avand in vedere ca activitatea economica desfasurata de persoana impozabila lancu Aurel este considerata ca fiind inceputa in luna martie 2009, aceasta constand in operatiuni de comercializare tineret ovin, organul de inspectie fiscala a procedat in mod legal la stabilirea datei la care persoana impozabila, din perspectiva taxei pe valoarea adaugata a depasit plafonul de scutire si respectiv de stabilire a datei la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Se retine de asemenea faptul ca persoana impozabila a inceput la data de 26.01.2011 si activitatea de transport rutier, data dupa care a realizat venituri si din aceasta activitate.

La data de 31.03.2009 persoana impozabila a realizat o cifra de afaceri constituita din veniturile obtinute din comercializare tineret ovin in suma de lei superioara plafonului de scutire de taxa pe valoarea adaugata, prevazut de art. 152 alin.(l) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.152, alin. (2), si (4) din Codul fiscal. Prin urmare aceasta avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la 10 aprilie 2009, prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni la D.G.F.P. pentru luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art.152 alin.(3) si alin. (6) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, devenind platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.05.2009.

La art. 153 alin. (7) din Codul fiscal, se prevede:

”(7) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu”, iar la titlul VI pct. 62 alin. (2) lit. a) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevede :

”In cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire si nu a solicitat înregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei 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, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea si data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor

înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art.153 alin. (7) din Codul fiscal;"

Contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA la depășirea plafonului de scutire menționat, motiv pentru care organele fiscale au solicitat înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA, contribuabilul devenind platitor de TVA pentru operațiunile efectuate începând cu data de 01.05.2009.

Conform prevederilor legale enunțate, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca platitor de TVA în regim normal, vor solicita plata TVA pe care aceasta ar fi trebuit să o colecteze de la data la care avea obligația să solicite înregistrarea și să devină platitoare de TVA.

Articolul 137 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal prevede:

*"ART. 137 (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de pretul acestor operațiuni".*

În speța, din cele reținute mai sus și din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că începând cu data de 01.05.2009, stabilită ca data de la care petentul a devenit platitor de TVA, organele de inspecție fiscală aplicând cota de TVA prevăzută la art.140 din Codul fiscal, au colectat TVA pentru livrările de animale către SC X SRL, rezultând TVA datorată în suma de lei, respectiv:

-pe perioada mai 2009-iunie 2010: cota de TVA prevăzută la art. 140 din Codul fiscal a fost de 19%, aplicată la vânzările în valoare de lei - rezultă TVA de lei

-pe perioada iulie 2010-septembrie 2010: cota de TVA prevăzută la art. 140 din Codul fiscal a fost de 24%, aplicată la vânzările în valoare de.....lei - rezultă TVA de lei .

Referitor la invocarea de către petent a lipsei calității sale de proprietar și comerciant al animalelor vândute către SC X SRL, ci doar a calității de comisionar în baza contractului de comision, învederam că aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei pentru următoarele motive:

- petentul nu probează cu documente de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cele afirmate, ignorând dispozițiile art.65 „Sarcina probei” din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia „contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricărui cereri adresate organului fiscal.

Mai mult, la dosarul cauzei au fost prezentate borderouri de achiziție emise de SC X SRL care au înscrise la rubrica vânzător numele petentului X și CNP-ul acestuia și contravaloarea totală a animalelor livrate.

- conform fișei contului „creditori diversi X”, a borderourilor de achiziție și a dispozițiilor de plată către caserie, emise de SC X SRL, și transmise organului de inspecție fiscală ca răspuns la adresa nr...../25.01.2013, contestatarul X are calitatea de vânzător efectuând livrări de marfuri, borderourile și dispozițiile de plată emise de SC X SRL fiind completate cu numele petentului inclusiv cu seria și numărul cartii de identitate a acestuia.

Cu ajutorul contului „creditori diversi” se ține evidența datoriilor unei societăți față de diversi creditori. Deci rulajul contului „creditori diversi X” reprezintă evidența datoriilor societății SC X SRL față de persoana fizică la X, respectiv datoria reprezentând contravaloarea animalelor cumpărate de la dl. X.

In sustinerea contestatiei d-nul **X** invoca contractul de comision nr..... din 02.02.2007 incheiat cu SC **X** SRL si sustine ca in baza acestuia trebuia sa incaseze doar contravaloarea comisionului , insa la dosarul cauzei nu ataseaza nici un document din care sa reiasa serviciile de comision prestate de catre el si contravaloarea comisionului incasat de la SC **X** SRL . Deasemenea se retine ca domnul **X** nu a prezentat nici in perioada inspectiei fiscale nici la dosarul contestatiei , documente de evidenta tehnico-operativa din care sa reiasa inregistrarea operatiunilor economice in contabilitate.

In mod contrar sustinerilor petentului , din documentele prezentate de organele de inspectie fiscala la dosarul cauzei rezulta ca acesta a incasat de la SC **X** SRL contravaloarea integrala a animalelor vandute.

In O.M.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar contabile, la pct.2 prevede ca „Documentele care stau la baza inregistrarilor in contabilitate pot dobandi calitatea de document justificativ numai in conditiile in care furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare.”

Asadar, complectarea borderourilor de achizitie cu numele d-lui **X** la rubrica „vanzator” releva faptul ca acesta a cumparat si a vandut in nume propriu animalele inscrise in acele documente.

Potrivit prevederilor art. 150 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"ART. 150(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile..."

Referitor la sustinerile petentului potrivit carora operatiunile economice derulate in parteneriat cu SC **X** SRL s-au efectuat in baza contractului de comision, se retin urmatoarele:

- contractul de comision nr./02.02.2007 nu este autentificat, nu are o data de inregistrare si nici o data certa asa cum prevede art. 278, alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila;

- nici SC X SRL prin raspunsul la adresele emise de DGFP jud.....- Activitatea de inspectie fiscala cu nr...../25.01.2013 si nr...../20.02.2013, si nici D.G.F.P. in adresele nr./17.01.2013 si nr./15.05.2013, nu fac nici o referire la existenta vreunui contract de comision incheiat intre petent si SC X SRL;

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca activitatea desfasurata de dl. **X**, de achizitie a animalelor livrate la SC **X** SRL nu are legatura cu contractul de comision prezentat in sustinere.

Astfel, afirmatiile petentului potrivit carora acesta a achizitionat, transportat si a predat marfa si documentele, actionand in numele firmei in calitate de comisionar, incadrandu-se in prevederile art.127 alin. (3) din Codul fiscal, nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a cauzei.

Din documentele transmise de SC **X** SRL, ca urmare a adreselor transmise de DGFPActivitatea de Inspectie Fiscala inregistrate cu nr...../25.01.2013 si nr...../20/02/2013, din adresele nr...../15.05.2013 si/17.01.2013 emise de DGFPServiciul Judetean de Informatii Fiscale si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca **dl. X a efectuat tranzactii in nume propriu, iar decontarea catre petent a contravalorii animalelor livrate catre SC**

X SRL a fost facuta prin plati in numerar reprezentand contravaloarea integrala a animalelor asa cum rezulta din Dispozitiile de plata intocmite de societate.

Avand in vedere cele de mai sus si faptul ca petentul a efectuat tranzactii in nume propriu, se constata ca sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"ART. 128 (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

(2) Se consideră că o persoană impozabilă, care actionează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achizitionat si livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin norme."

In acest sens, prin H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, la titlul VI, punctul 6 (3) se prevede:

"(3) În sensul art. 128 alin. (2) din Codul fiscal, persoana impozabilă care achizitionează în calitate de comisionar, primind facturi pe numele său de la comitentul vânzător sau, după caz, de la furnizor si emitând facturi pe numele său către comitentul cumpărător ori, după caz, către client, se consideră că actionează în nume propriu, dar în contul comitentului. Comisionarul este considerat din punctul de vedere al taxei cumpărător si revânzător al bunurilor, indiferent dacă actionează în contul vânzătorului sau al cumpărătorului, respectiv se consideră că furnizorul ori, după caz, comitentul vânzător face o livrare de bunuri către comisionar si, la rândul său, comisionarul face o altă livrare de bunuri către comitentul cumpărător sau, după caz, către client. Dacă, potrivit contractului, comisionarul actionează în numele si în contul comitentului ca mandatar, dar primește si/sau emite facturi pe numele său, acest fapt îl transformă în cumpărător revânzător din punctul de vedere al taxei."

In Ordinul M.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar contabile, se precizeaza ca documentul de inregistrare in gestiune a bunurilor cumparate respectiv borderoul de achizitie , " 2. Se întocmeste în două exemplare de către persoana care efectuează aprovizionarea cu bunuri de pe piata târânească, de la producătorii individuali sau de la alte persoane fizice, în momentul achizitiei. Se semnează de către persoana care face achizitiile respective si de către gestionarul care primește bunul."

Deci, prin acest act normativ se precizeaza ca formularul "borderou de achizitie" se semneaza de catre achizitor si de catre gestionar. Insa, in cazul borderourilor de achizitie existente la dosarul cauzei dl. X este trecut la rubrica "vanzator" iar firma SC X SRL la rubrica "cumparator"

Potentul prin contestatie sustine ca borderourile de achizitie nu ar fi semnate de catre acesta, respectiv ca semnaturile ar fi false, dar acesta nu face dovada nici unui demers legal facut in acest sens, ceea ce conduce la concluzia ca semnatura existenta pe documentele invocate este valabila pana la proba contrarie.

Folosirea borderourilor de achizitie ca documente de livrare a animalelor, nu respecta prevederile art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Facturarea (1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi

a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă."

Astfel se reține ca intrucat vanzatorul nu era persoana fizica autorizata, ca sa emita facturi, s-au intocmit borderouri de achizitie.

Referitor la sustinerile petentului potrivit carora borderourile de achizitie ar fi fost completate eronat de societate intrucat nu au fost preluate informatiile din formularele de miscare in care sunt trecute persoane fizice cu nume si prenume diferite, adica vechii proprietari - respectiv vanzatorii animalelor si noul proprietar -respectiv SC X SRL, formulare in care X nu a avut calitatea de proprietar al animalelor, se retin urmatoarele:

- certificatul sanitar veterinar de transport si formularul de miscare nu au calitatea de documente justificative de achizitie de animale, ci sunt documente necesare a fi detinute potrivit legii pe timpul transportului animalelor vii, respectiv acesta este emis de medicul veterinar de libera practica si este documentul care atesta ca animalele sunt conforme normelor in vigoare in materie de sanatate animala sau de sanatate publica veterinara;

- formularul de miscare este intocmit de medicul veterinar de libera practica si este valabil pana la data sosirii animalelor in noua exploatare, dar nu mai mult de trei zile si se intocmeste pe numele proprietarului care este persoana fizica vanzatoare din evidenta medicului veterinar;

- in Ordinul ANSVSA nr. 40/2010 privind aprobarea Normei sanitare veterinare pentru implementarea procesului de identificare si înregistrare a suinelor, ovinelor, caprinelor si bovinelor, la art. 1 pct. 23 se prevede ca mijlocitorii de afaceri cu animale vii sunt *"persoane fizice autorizate, întreprindere individuală, întreprindere familială sau persoane juridice care desfășoară activități de cumpărare si vânzare de animale vii în intervalul a 24 de ore, cu mijloace de transport înregistrate/autorizate sanitar-veterinar, cu respectarea legislatiei sanitar-veterinare privind miscarea animalelor si care nu dispun obligatoriu de facilități/spatii de adăpostire"*.

Totodata, la art. 19 din Ordinul ANSVSA nr. 40/2010, se prevede:

"Obligatiile mijlocitorilor de afaceri cu animale vii

La cumpărarea si la vânzarea de animale, mijlocitorii de afaceri cu animale vii au următoarele obligatii:

a) să preia de la detinători doar animale identificate conform prevederilor prezentei norme sanitare veterinare;

b) la preluarea animalelor, să completeze documentul de miscare prevăzut în anexa nr. 8, obligatoriu cu toate datele prevăzute în sectiunea A si B a respectivului document si în anexa acestuia, dacă este cazul, precum si datele din sectiunea C, dacă acestea sunt cunoscute si reprezintă destinatia pentru toate animalele..."

Asadar, mijlocitorii de afaceri cu animale vii trebuie sa fie persoane inregistrate la Oficiul Registrului Comertului, care desfasoare activitate conform codului, si sa fie inregistrati sanitar-veterinar la Directia Sanitar Veterinara, pentru a putea fi trecuti in formularele de miscare care se completeaza la miscarea animalelor dintr-o exploatare in alta.

Insa, asa cum reiese din cuprinsul acestei decizii dl. X a desfasurat activitati de cumparare in scop de revanzare a animalelor fara a se autoriza si inregistra in prealabil, si fara a declara veniturile la autoritatea fiscala; astfel - nefiind persoana fizica autorizata la data realizarii tranzactiilor – **motiv pentru care acesta nu a fost trecut in formularele de miscare a animalelor anexate la dosarul cauzei.**

Avand in vedere cele de mai sus, se reține ca sustinerile contestatarului sunt neintemeiate si nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a cauzei.

Pe cale de consecință, rezulta că organele fiscale în mod corect și legal au procedat la stabilirea în sarcina petentului a sumei de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar pe perioada 01.05.2009-30.06.2013, motiv pentru care urmează a se respinge contestația depusă pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

2. Referitor la TVA în suma de lei , cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă D.G.R.F.P..... se poate pronunța pe fond asupra contestației în condițiile în care petentul nu își motivează contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Prin contestația depusă petentul contestă în întregime Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr...../30.09.2013 prin care s-a stabilit în sarcina persoanei fizice X, CNP, taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar în valoare de lei , însă prezintă argumente de fapt și de drept doar cu privire la suma de..... lei iar cu privire la diferența de lei nu prezintă argumente de fapt și de drept care să înlăture constatările organelor fiscale.

Din Decizia de impunere contestată rezulta:

Având în vedere faptul că persoana fizică a devenit persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată din data de 01.05.2009, organul de inspecție fiscală a procedat la determinarea taxei pe valoare adăugată colectată aferentă veniturilor realizate de persoana impozabilă din activitatea de transport rutier de marfuri (după data de 26.01.2011, data începerii activității de transport), respectiv determinarea bazei impozabile aferente perioadei 26.01.2011 - 30.06.2013, în suma de..... lei (anul 2011=..... lei +anul 2012 =..... lei + 2013, până la 30.06.2013= lei).

Asfel organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată în suma de lei, calculată prin aplicarea cotei standard de 24% asupra veniturilor obținute din activitatea de transport rutier de marfuri în suma de lei, aferentă perioadei 14.04.2010 - 30.06.2013 în care prestează servicii de transport rutier de marfuri, respectiv transport animale.

În speta sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit.c) și d) și art. 213 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd următoarele :

„ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

„ART. 213

Soluționarea contestației

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

Totodată, Ordinul P.A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede, la pct. 2.5. si pct. 11.1 lit.b), urmatoarele :

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

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

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

Cu privire la TVA in suma de lei petentul nu a precizat niciun motiv prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala

Intrucat petentul nu si-a motivat in fapt si in drept contestatia cu privire la TVA in suma de lei , **urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia cu privire la acest capat de cerere**

3. In ceea ce privesc accesoriile aferente taxei pe valoare adaugata:

Referitor la accesoriile aferente TVA, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma de..... lei si penalitati de intarziere in suma de lei, calculate prin Decizia de impunere nr...../30.09.2013, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati in sarcina contestatorului reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Accesoriile s-au stabilit in temeiul prevederilor art.119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

"ART. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere."

"ART. 120 (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala asupra taxei pe valoare adaugata stabilita suplimentar in valoare de lei, contestata de domnul, au stabilit accesorii astfel :

-Asupra taxei pe valoare adaugata in valoare de lei, stabilita suplimentar de plata pe anul 2009 organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.07.2009-15.09.2013, majorari de intarziere/ dobanzi in valoare de lei ;

Pe perioada 26.07.2009-15.09.2013 au fost calculate penalitati de intarziere in valoare de lei ;

Majorarile de intarziere/ dobanzile in valoare de lei si penalitatile de intarziere in valoare de lei au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.119, art. 120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Avand in vedere ca majorarile de intarziere/ dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la taxa pe valoare adaugata de lei si ca nemotivata pentru TVA in suma de..... lei , potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere/ dobanzile in valoare de lei si penalitatile de

intarziere in valoare de..... lei si ca nemotivata si cu privire la majorarile de intarziere/ dobanzile in valoare de lei si penalitatile de intarziere in valoare de lei.

4. Referitor la accesoriile contestate in suma de lei aferente impozitului pe venit stabilit ca datorat pe anul 2009, cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca petenta datoreaza suma de lei majorari de intarziere si lei penalitati de intarziere, in conditiile in care argumentele contestatoarei aduse in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala , iar cu privire la modul de calcul al accesoriilor contestatia nu este motivata.

In fapt petentul in perioada 2009-2011 a desfasurat activitati economice producatoare de venituri care nu au fost declarate organelor fiscale, respectiv comert cu animale, veniturile realizate fiind considerate venituri comerciale care se supun impozitului pe veniturile din activitati independente.

In drept, la art.46 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

„ART. 46 Definirea veniturilor din activități independente:

(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.”

In H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, in explicitarea art.46 anterior citat , la punctul 21 se prevede:

„21. Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.

Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:

- activități de producție;

- activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;

La art.43 din nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

„ART.43 Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:
a) activități independente;”

(2)

Din documentele existente la dosar se retine ca in perioada 01.01.2009-14.04.2010 persoana fizica nu s-a autorizat pentru desfasurarea de activitati producatoare de venituri si nu a declarat la organul fiscal teritorial veniturile obtinute in nume propriu din comercializarea animalelor si nici din alte activitati.

Totodata d-nul **X** are declarate la Registrul Agricol din cadrul Primariei localitatii, jud. in perioada 2008-20011, un numar de 406 ovine, astfel:in anul 2008-107 ovine; in 2009-107 ovine; in 2010-96 ovine; in 2011-96 ovine.

Deasemenea se retine faptul ca din data de 14.04.2010, d-nul **X** s-a autorizat in baza OUG nr. 44/2008, conform Rezolutiei nr...../14.04.2010 emisa de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul sa desfasoare urmatoarele activitati:

- Activitatea principala: - „transport rutier de marfuri" cod

- Activitati secundare: comert cu ridicata al animalelor vii, cod, activitati in ferme mixte, cod, comert cu amanuntul al produselor alimentare, cod

X - Intreprinderea Individuala, a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul sub nr...../...../14.04.2010, iar incepand cu data de 26.01.2011 inregistreaza in evidenta contabila venituri din activitatea de „transport rutier de marfuri”.

Potrivit prevederilor Codului fiscal - art.48⁽¹⁾ *Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.*

(3) *Venitul brut cuprinde: a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;*

In anul 2009 venitul brut l-a reprezentat contravaloarea animalelor vii livrate de petent catre SC X SRL, in suma totala de lei, suma care se regaseste inregistrata in evidenta contabila a SC X SRL, respectiv in contul,creditori diversi X ” si inregistrata in baza „dispozitiilor de plata catre caserie” emise de societatea mentionata.

Se retine faptul ca organele de inspectie fiscala, in vederea calculului venitului brut realizat de petent in anul 2009 , au sczut din suma totala incasata de d-nul X (conform fisei contului,creditori diversi X”), veniturile realizate de acesta din vanzarea tineretului ovin provenit din gospodaria personala (conform „Notei de fundamentare” intocmita de organele de control pe baza adresei comunicata de Primaria).

Cu ajutorul contului „creditori diversi” se tine evidenta datoriei unei societati fata de diversi creditori.

Pentru stabilirea bazei de impunere si a impozitului pe venit organul de control a procedat la estimarea rezonabila a bazei de impunere, in temeiul art.67 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

„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:*

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.”*

In acest sens, organul de inspectie fiscala a incheiat „Nota de fundamentare” din data de 09.07.2013, anexa nr..... la Procesul verbal nr...../22.07.2013.

Asadar, la stabilirea venitului brut pe anul 2009, in suma lei, organele de inspectie fiscala au avut in vedere sumele incasate de persoana verificata in baza dispozitiilor de plata emise de SC X SRL in valoare de lei din care au fost

scazute veniturile realizate din vanzarea tineretului ovin din gospodaria personala, in suma de lei. Cheltuielile deductibile in suma de lei au fost determinate prin excluderea din venitul brut in suma de lei a adaosului comercial in suma de lei, determinat prin estimare conform „Notei de fundamentare”.

Prin urmare, organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit datorat de d-nul **X** prin aplicarea cotei de impozit pe venit de 16%, prevazuta la art.84, alin.(1) din Legea 571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, asupra venitului net stabilit suplimentar, rezultand un impozit pe venit in suma de lei(..... lei x 16%).

Prin adresa inregistrata la AJFP Inspectie fiscala-1 sub nr./12.03.2014 petentul mentioneaza ca „ *Din decizia de impunere/30.09.2013 privind impozitul pe venit rezulta ca suma stabilita de organul de control ca reprezentand venitul realizat in functie de cantitatile livrate se raporteaza si se calculeaza la pretul de.....lei/Kg tineret ovin , asa cum este prevazut in contractul de comision nr./2007 in conditiile in care organul de control nu ia in considerare acest act incheiat intre parti* „.

Sustinerile petentului nu pot fi luate in considerare la solutionarea contestatiei intrucat sunt neintemeiate. In fapt organele de inspectie fiscala au estimat venitul net impozabil prin scaderea din venitul brut a cheltuielilor deductibile estimate avand in vedere **adaosul comercial practicat aferent livrarilor de tineret ovin catre SC X SRL , in anul 2010, de alte persoane fizice, acesta fiind de aproximativ lei /kg greutate vie .**

Astfel prin Nota de fundamentare incheiata de organele de inspectie fiscala in data de 03.09.2013 a fost estimat venitul net pentru anul 2009 si 2010 , astfel:

- pt an 2009 127.990 KG x lei/kg = lei
- pt an 2010 30.785 KG x lei/kg = lei

Prin contestatia inregistrata la AJFP Inspectie fiscala contribuabili mijlocii sub nr./29.10.2013 petentul contesta partial Decizia de impunere/30.09.2013 cu privire la impozitul pe venit in suma de lei , majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de..... lei.

Prin adresa inregistrata la AJFP Inspectie fiscala-1 sub nr./12.03.2014 , petentul prin avocat **X** , recunoaste ca fiind datorata obligatia de plata reprezentand impozit pe venit si mentioneaza ca a achitat impozitul pe venit in suma de lei stabilit ca datorat prin Decizia de impunere nr./30.09.2013 cu chitanta serianr. anexata in copie la dosarul cauzei, solicitand doar „*exonerarea la plata majorarilor si penalitatilor aferente impozitului pe profit*”.

Prin adresa inregistrata la AJFP Inspectie fiscala-1 sub nr...../12.03.2014 petentul precizeaza ca „ *conform legii , SC X SRL avea obligatia de retinere la sursa si plata a impozitului pe profit pentru ca intradevar conform Contractului de comision , profitul obtinut de mine era lei /KG . Cu ocazia controlului s-a constatat ca acest impozit nu a fost varsat de catre SC X SRL si **ca atare am considerat de cuviinta a-l achita.***”

In aceste conditii organele de solutionare contestatii retin ca petentul si-a insusit obligatia de plata a impozitului pe venit si isi mentine contestatia cu privire la majorarile de intarziere si cu privire la penalitatile aferente impozitului pe venit.

Referitor la contestatia depusa importiva dobanzilor/majorarilor de intarziere si cu privire la penalitatile aferente impozitului pe venit, precizam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala asupra impozitului pe venit stabilit suplimentar in valoare de lei, contestat de d-nul X, au stabilit accesorii astfel :

-Asupra impozitului pe venit in valoare de lei stabilit suplimentar de plata pe anul 2009 organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 16.03.2010-09.09.2013, majorari de intarziere/ dobanzi in valoare de lei ;

Pe perioada 29.09.2010-26.09.2013 au fost calculate penalitati de intarziere in valoare de..... lei ;

Majorarile de intarziere/ dobanzile in valoare de lei si penalitatile de intarziere in valoare de lei au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.119, art. 120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Majorarile de intarziere/ dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar petenta prin completarile la contestatia formulata , transmise prin adresa inregistrata la AJFP Inspectie fiscala-1 sub nr./12.03.2014 , recunoaste ca fiind datorata obligatia de plata reprezentand impozit pe venit si mentioneaza ca a achitat impozitul pe venit in suma de lei stabilita ca datorata prin Decizia de impunere nr./30.09.2013 cu chitanta seria..... nr./..... anexata in copie la dosarul cauzei astfel , potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" se retin ca datorate majorarile de intarziere/ dobanzile in valoare de si penalitatile de intarziere in valoare de lei.

Petentul nu isi motiveaza in nici un fel contestatia cu privire la dobanzile/majorarile de intarziere si cu privire la penalitatile aferente impozitului pe venit stabilite ca datorate de organele de inspectie fiscala pe anul 2009, nu prezinta nici un argument cu privire la modul de calcul al acestora .

In speta sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit.c) si d) si art. 213 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad urmatoarele :

„ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

„ART. 213

Soluționarea contestației

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

Totodata, Ordinul P.A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede, la pct. 2.5. si pct. 11.1 lit.b), urmatoarele :

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

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

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

Cu privire la dobanzile/majorările de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe venit si cu privire la penalitatile aferente impozitului pe venit in suma de lei petentul nu a precizat niciun motiv prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala

Intrucat petentul nu si-a motivat in fapt si in drept contestatia cu privire la modul de calcul al dobanzilor/majorarilor de intarziere in suma de lei si cu privire la penalitatile aferente impozitului pe venit in suma de lei **urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia cu privire la acest capat de cerere**

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei si în temeiul prevederilor art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se,

DECIDE

1. Respingerea ca neantemeiata a contestației formulata de domnul **X**, pentru suma totala de lei care se compune din:

- lei reprezentand taxa pe valoare adaugata.
- lei reprezentand dobanzi aferente TVA.
- lei reprezentand penalitati aferente TVA.

2. Respingerea ca nemotivata a contestației formulata de domnul **X**, pentru suma totala de lei care se compune din:

- lei reprezentand taxa pe valoare adaugata
- lei reprezentand dobanzi aferente TVA.
- lei reprezentand penalitati aferente TVA
- lei reprezentand dobanzi aferente impozitului pe venit
- lei reprezentand penalitati aferente impozitului pe venit

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.