

DECIZIA nr. 37 din ...2012
privind soluționarea contestației depusă de
Întreprinderea Familială RA
înregistrată la D.G.F.P. - A.I.F. Tulcea sub nr..../...2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr.....2012 înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.....2012 asupra contestației formulată de Întreprinderea Familială R.A. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.....2012 și Raportului de inspecție fiscală nr.....2012 cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei, obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ...lei, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei.

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

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, Întreprinderea Familială R.A. cu sediul profesional în loc.F, jud.Tulcea, cod unic de înregistrare: ..., număr de înregistrare la Registrul Comerțului: ..., constituită din următorii asociați:

- pentru anul 2008: - R.I., CNP ..., procent 100%, și R.A., CNP ..., procent 0%.
- începând cu 2009: - R.A., CNP,,,,, procent 99%, O.M., CNP ..., procent 1%,
contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....2012 și Raportul de inspecție fiscală nr.....2012 cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei,

obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei motivând următoarele:

1. TVA

I.F. R.A. contestă TVA calculată și stabilită suplimentar de organul de control în sumă de ... lei, reprezentând diferența TVA colectată aferentă producției estimată în anul 2008, 2009, 2010 prin aplicarea metodei de cuantificare, respectiv cea a produsului și a volumului întrucât a estimat producția/ha la produsele de porumb, grâu, floare, rapiță, fără să țină cont că anii agricoli mai sus menționați au fost ani secetoși, producția obținută în zonă a fost la jumătate, față de producția medie obținută la nivelul județului, iar prețul de vânzare a acestei producții a fost mai mic decât cel estimat.

2. Impozit pe venit

I.F. R.A. contestă impozitul pe venit stabilit suplimentar de organul de control în sumă de ... lei aferent venitului impozabil suplimentar în sumă de ... din următoarele considerente:

2.1. Contribuabilul nu este de acord cu venitul impozabil suplimentar în sumă totală de ... lei astfel:

- anul 2008 în sumă de ... lei;
- anul 2009 în sumă de ... lei;
- anul 2010 în sumă de ... lei,

„ca urmare a estimării producției prin metoda cuantificării, respectiv cea a produsului și a volumului întrucât a estimat producția/ha la produsele de porumb, grâu, floare, rapiță fără să țină cont că anii agricoli mai sus menționați au fost ani secetoși, producția obținută în zonă a fost la jumătate, față de producția medie obținută la nivelul județului, iar prețul de vânzare a acestei producții a fost mai mic decât cel estimat.”

2.2. Petenta nu este de acord cu faptul că organul de control nu a acceptat ca și cheltuieli deductibile la determinarea impozitului pe venit cheltuielile cu dobânzile aferente leasingului financiar pentru anii 2008-2010 astfel:

- anul 2008 suma de ... lei;
- anul 2009 suma de ... lei;
- anul 2010 suma de ... lei,

invocând prevederile art.48, alin.(1) din Codul fiscal.

2.3. I.F. R.A. nu este de acord cu faptul că organul de control nu acceptat ca și cheltuieli deductibile la determinarea impozitului pe venit cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe pentru anii 2008-2010 astfel:

- anul 2008 suma de ... lei;
- anul 2009 suma de ... lei;

- anul 2010 suma de ... lei,
invocând prevederile art.48, alin.(1) din Codul fiscal.

3. Accesorii aferente diferențelor stabilite ca materie impozabilă.

Pentru TVA în sumă de ... lei și impozit pe venit în sumă de ... lei, I.F. R.A. contestă și accesoriile aferente fără a specifica cuantumul acestora.

La finalul contestației, I.F. R.A. contestă:

1. „suma de ... lei, reprezentând suplimentar TVA de plată calculată eronat de către organul de control, Decizia de impunere nr.2012 și Raportul de Inspecție Fiscală Generală nr.2012.”
2. „suma de ... lei, reprezentând venit impozabil stabilit suplimentar de organele de control, respectiv suma de: ... lei reprezentând impozit pe venit calculat asupra venitului impozabil stabilit prin Decizia de impunere nr.2012 și Raportul de Inspecție Fiscală Generală nr.2012.”
3. „accesoriile aferente diferențe stabilite ca materie impozabilă”

II. Ca urmare a inspecției fiscale generale ce a avut ca obiect: verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, stabilirea diferențelor de obligații de plată și a accesoriilor aferente acestora pentru perioada ..., efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală -Serviciul Inspecție fiscală persoane fizice la Întreprinderea Familială R. A. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.2012 în baza căruia s-au emis următoarele decizii de impunere:

-Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.2012 prin care s-a stabilit în sarcina asociatului **R. A.**, CNP ..., suma totală de ... lei reprezentând: diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii de plată (dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere) aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

-Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ... prin care s-a stabilit în sarcina asociatei **O. M.**, CNP ..., suma de ... lei reprezentând diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar.

-Decizia de impunere privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../....2012 prin care s-a stabilit în sarcina petentei **Î.F. R. A.**, CUI RO..., suma totală de ... lei reprezentând: taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în

sumă de ... lei, accesorii aferente TVA în sumă de ... lei (dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei).

1.Taxa pe valoarea adăugată

Pentru perioada verificată, respectiv ..., organul de inspecție fiscală a verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a taxei pe valoarea adăugată, stabilind următoarele:

Pentru anul fiscal 2008 (01.04.2008 – 31.12.2008)

În urma inspecției fiscale a rezultat diferența de TVA pentru perioada ... în sumă de ... lei.

Diferența de TVA colectată în sumă de ... lei se compune astfel:

- ... lei reprezintă TVA colectată rezultată în urma cuantificării producției conform suprafețelor declarate pe culturi la A.P.I.A., pentru care a fost întocmită Nota de fundamentare nr.....2012. Metoda aleasă a fost cea a produsului și volumului. Din declarația de suprafață înregistrată la A.P.I.A. Tulcea rezultă că în anul 2008 au fost însămânțate ... ha cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu plante de nutreț, pentru care contribuabilul a efectuat o singură livrare cu porumb (factura nr.....2008) și plata arendei în natură (grâu);

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă facturii nr.2 emisă pentru SC Y SRL reprezentând prestări servicii de recoltat, încasată în data de 10.07.2008 prin Ordin de plată, petenta încălcând prevederile art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă stocului de marfă, existent la închiderea activității de comerț, Î.F.R.A. încălcând prevederile cap.II E, pct.35 din Ordinul nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă plății arendei anului 2008 în grâu, conform borderoului anexat la R.I.F. Petenta a plătit ... kg de grâu cu prețul mediu de piață de 0,7 lei/kg rezultând echivalentul a ... lei la care s-a colectat taxa pe valoarea adăugată, încălcând prevederile art.130, pct.8 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă TVA colectată în urma diferențelor rezultate în anul 2008 din aplicația informatică ce gestionează Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (formular 394), ca urmare a necuprinderii de către contribuabil a tuturor achizițiilor de marfă efectuate la comerț, Î.F. R.A. încălcând prevederile art.145, alin.(1) și (2) coroborat cu art.150, alin.(1), (2), (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă diferența de TVA colectată rezultată din faptul că contribuabilul înregistrează eronat vânzările de marfă în jurnalul pentru vânzări al

lunii august, față de sumele înregistrate în chitanțe și respectiv în jurnalul pentru încasări și plăți, contribuabilul încălcând prevederile art. 137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Diferența în minus de TVA deductibilă în sumă de ... lei se compune din:

+ ... lei reprezintă TVA deductibilă în urma diferențelor rezultate în anul 2008 din aplicația informatică ce gestionează Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (formular 394), ca urmare a necuprinderii de către contribuabil a tuturor achizițiilor de marfă efectuate la comerț, Î.F. R.A. încălcând prevederile art.145, alin.(1), (2) coroborat cu art.150, alin.(1), (2), (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă ștornă TVA deductibilă aferentă facturii nr....2008, furnizor SC A SRL, neînregistrată în jurnalul pentru cumpărări și nedeclarată în Decontul de TVA aferent lunii decembrie.

- ... lei reprezintă diferența de adiție la jurnalul pentru cumpărări al trimestrului IV 2008

Pentru anul fiscal 2009 (01.01.2009 – 31.12.2009)

În urma inspecției fiscale a rezultat diferența de TVA pentru perioada ... în sumă de ... lei.

Diferența de TVA colectată în sumă de ... lei se compune din:

- ... lei reprezintă TVA colectată rezultată în urma cuantificării producției conform suprafețelor declarate pe culturi la A.P.I.A., pentru care a fost întocmită Nota de fundamentare nr..... Metoda aleasă a fost cea a produsului și volumului. Din declarația de suprafață înregistrată la A.P.I.A. Tulcea rezultă că în anul 2009 au fost însămânțate ... ha cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, pentru care contribuabilul a efectuat livrări cu grâu și rapiță și plata arendei în natură (grâu);

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă plății arendei anului 2009 în grâu, conform borderoului anexat la R.I.F. Contribuabilul a plătit ... kg de grâu cu prețul mediu de piață de 0,55 lei/kg rezultând echivalentul a ... lei la care s-a colectat taxa pe valoarea adăugată încălcând prevederile art.130, pct.8 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă diferența în minus pe care o constată organul de inspecție fiscală la trimestrul IV 2009, care rezultă din faptul că I.F. R.A. înregistrează în decontul acestei perioade pe regularizări taxă colectată această sumă, care nu este evidențiată în jurnalul pentru vânzări și nu are documente justificative în evidența contabilă.

Diferența de TVA deductibilă în sumă de 176 lei rezultă din adiție și declarare eronate, contribuabilul încălcând prevederile art.82, alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Pentru anul fiscal 2010 (01.01.2010 – 31.12.2010)

În urma inspecției fiscale a rezultat diferența de TVA pentru perioada ... în sumă de ... lei.

Diferența de TVA colectată în sumă de ... lei se compune din:

- ... lei reprezintă TVA colectată rezultată în urma cuantificării producției conform suprafețelor declarate pe culturi la A.P.I.A., pentru care a fost întocmită Nota de fundamentare nr....2012. Metoda aleasă a fost cea a produsului și volumului. Din declarația de suprafață înregistrată la A.P.I.A. Tulcea rezultă că în anul 2010 au fost însămânțate ... ha cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu plante de nutreț, ... ha cu rapița, ... ha cu alte plante medicinale și aromatice, pentru care contribuabilul a efectuat livrări cu grâu și rapiță și plata arendei în natură (grâu);

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă plății arendei anului 2010 în grâu, conform borderoului anexat la R.I.F. Contribuabilul a plătit ... kg de grâu cu prețul mediu de piață de 0,4 lei/kg rezultând echivalentul a ... lei la care s-a colectat taxa pe valoarea adăugată, Î.F. R.A. încălcând prevederile art.130, pct.8 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ...lei reprezintă diferența de TVA colectată rezultată din faptul că contribuabilul completează și înregistrează eronat facturile nr.....2010 și2010 (vânzări de grâu), în jurnalul pentru vânzări al lunii iulie 2010. Contribuabilul extrage TVA colectată din valoarea de vânzare în loc să-l aplice, încălcând prevederile art. 137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul fiscal 2011 (...)

În urma inspecției fiscale a rezultat diferența de TVA pentru perioada ... în sumă de ... lei.

Diferența de TVA colectată în sumă de ... lei se compune din:

- ... lei TVA colectată la facturile de livrare de sorg boabe, de la nr.41 la 49, din octombrie și noiembrie 2011, pe care contribuabilul le întocmește corect, însă nu înregistrează TVA nici în jurnalul pentru vânzări și nici în Decontul de TVA, încălcând prevederile art. 137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă plății arendei anului 2011 în grâu, către persoane fizice, conform borderoului anexat la R.I.F. Contribuabilul a plătit ... kg de grâu cu prețul mediu de piață de 0,63 lei/kg rezultând echivalentul a ... lei la care s-a colectat taxa pe valoarea adăugată, contestatorul încălcând prevederile art.130, pct.8 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă TVA colectată aferentă facturii nr.2011 reprezentând sămânță grâu (achiziționată cu taxare inversă), contribuabilul încălcând prevederile art.160, alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă TVA colectată înregistrată eronat (în minus) pentru facturile nr.....2011 și2011 reprezentând vânzări de orz, respectiv grâu, livrări de cereale supuse măsurilor de simplificare conform art.160, alin.(2), lit.a) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Facturile au fost întocmite corect, însă contribuabilul calculează TVA prin aplicarea procedurii sutei mărite la valoarea de vânzare și o declară în Decontul de TVA al lunilor iunie și septembrie 2011, el având obligația să înregistreze doar livrările la punctul 13 din Decont.

Diferența suplimentară de TVA deductibilă se compune astfel:

- ... lei reprezintă TVA deductibilă aferentă facturii nr.....2011, înregistrare dublă atât în decontul de TVA al lunii martie cât și în Decontul lunii iunie 2011, contribuabilul încălcând prevederile art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-... lei reprezintă TVA calculată prin aplicarea procedurii sutei mărite la valoarea totală a facturii nr.36/30.06.2011 și cea a facturii nr.37/01.08.2011, reprezentând livrări de orz și respectiv grâu, supuse măsurilor de simplificare, și tratate ca și când ar fi fost achiziții cu taxare inversă, contribuabilul încălcând prevederile art.160, alin.(1), alin.(2) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată de organul de inspecție fiscală, s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de ... lei, pentru perioada ... și penalități de întârziere în sumă de ... lei, conform prevederilor OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

2.Impozitul pe venit

Pentru perioada verificată, respectiv ... organul de inspecție fiscală a verificat realitatea declarațiilor fiscale în corelație cu datele din evidența contabilă în partidă simplă, precum și modul de determinare al bazelor de impunere pentru veniturile realizate, stabilind următoarele:

Pentru anul fiscal 2008

În anul 2008, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la APIA, din care: ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu plante de nutreț.

Diferența de venit net în sumă de ... lei stabilită de inspecția fiscală se prezintă astfel:

Venitul brut în sumă de ... lei se compune din:

- ... lei venit brut din vânzarea de marfă din activitatea de comerț;
- ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu și floarea-soarelui, conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art.4, alin.(4) din Ordinul 3389/03.11.2011;
- ... lei venit din prestări servicii recoltat încasat în data de 10.07.2008 prin extras bancar, contribuabilul încălcând prevederile art.48, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
- ... lei reprezintă c/val porumb boabe înregistrată cu chitanța2008 în registrul jurnal încasări și plăți, petenta încălcând prevederile art.48, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
- ... lei reprezintă venitul brut aferent stocului de marfă existent la închiderea activității de comerț, petenta încălcând prevederile cap.II E, pct.35 din Ordinul nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Cheltuielile deductibile în sumă de ... lei se compun din:

- ... lei reprezintă cheltuieli cu marfa vândută, petenta încălcând prevederile art.48, alin.(4), lit.a), b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
 - ... lei reprezintă alte cheltuieli deductibile rezultate atât din activitatea de comerț cât și din agricultură, petenta încălcând prevederile art.48, alin.(4), lit.a), b) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
 - ... lei reprezintă cheltuieli cu dobânzile aferente leasingului financiar; deși în registrul jurnal încasări și plăți contribuabilul menționează chitanțe, de fapt a înregistrat facturile, astfel, organul de inspecție fiscală a totalizat toate dobânzile și diferențele de curs aferente leasingurilor financiare din facturi și le-a considerat deductibile conform prevederilor art.48, alin.(5), lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
 - ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, Î.F. R. A. a înregistrat în evidența contabilă facturile aferente achizițiilor de mijloace fixe, organul de inspecție întocmind fișele mijloacelor fixe pentru toate utilajele și luând în calcul amortizările, potrivit prevederilor art.48, alin.(4), lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
- Deoarece asociatul R.I. a decedat în aprilie 2009, activitatea a fost preluată de R.A. potrivit art.25, alin.(2) din OG 92/2003, privind Codul de Procedură fiscală, republicată.

Astfel pentru anul 2008, s-a constatat în sarcina lui R. A., prin Decizia de impunere 2012, o diferență suplimentară de impozit pe venitul global anual în

sumă de ... lei, pentru care nu s-au calculat majorări și dobânzi de întârziere întrucât A.F.P. Topolog nu a emis Decizia de impunere anuală aferentă anului 2008.

Pentru anul fiscal 2009

În anul 2009, Î.F. Roman Andrei-Mihai însămânțează ...ha conform declarației depusă la APIA, din care: ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, ...ha cu ovăz.

Diferența de venit net în sumă de ... lei stabilită de inspecția fiscală se prezintă astfel:

Venitul brut în sumă de ... lei se compune din:

- ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb și floarea-soarelui, conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art.4, alin.(4) din Ordinul 3389/03.11.2011;

- ... lei reprezintă încasări înregistrate cu chitanțe în registrul jurnal încasări și plăți, petenta încalcând prevederile art.48, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei venit din subvenții încasate conform extraselor bancare din data de 26/..../2009 și respectiv 29/..../2009.

Cheltuielile totale în sumă de ... lei se compun din:

- ... lei reprezintă cheltuieli cu dobânzile aferente leasingului financiar; deși în registrul jurnal încasări și plăți contribuabilul menționează chitanțe, de fapt a înregistrat facturile, astfel, organul de inspecție fiscală a totalizat toate dobânzile și diferențele de curs aferente leasingurilor financiare din facturi și le-a considerat deductibile conform prevederilor art.48, alin.(5), lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, Î.F. R. A. a înregistrat în evidența contabilă facturile aferente achizițiilor de mijloace fixe, organul de inspecție întocmind fișele mijloacelor fixe pentru toate utilajele și luând în calcul amortizările, potrivit prevederilor art.48, alin.(4), lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă alte cheltuieli aferente activității agricole (achiziția de motorină, piese de schimb pentru utilaje, ierbicide, sămânță și îngrășăminte), Î.F. R. A. încalcând prevederilor art.48, alin.(4), lit. a), b) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Deoarece asociatul R. I.a decedat în aprilie 2009, activitatea a fost preluată de R.A. potrivit art.25, alin.(2) din OG 92/2003, privind Codul de Procedură fiscală, republicată.

Astfel pentru anul 2009, s-a constatat în sarcina lui R. A., asociat cu un procent de 99% în cadrul I.F. R. A., prin Decizia de impunere2012, o diferență suplimentară de impozit pe venitul global anual în sumă de ... lei,

pentru care nu s-au calculat majorări și dobânzi de întârziere întrucât A.F.P. Topolog nu a emis Decizia de impunere anuală aferentă anului 2009.

Tot pentru anul 2009, s-a constatat în sarcina D-nei O. M. asociat cu un procent de 1% în cadrul I.F. R. A., prin Decizia de impunere2012, o diferență suplimentară de impozit pe venitul global anual în sumă de ... lei, pentru care nu s-au calculat majorări și dobânzi de întârziere întrucât A.F.P. Topolog nu a emis Decizia de impunere anuală aferentă anului 2009.

Pentru anul fiscal 2010

În anul 2010, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la A.P.I.A., din care ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, ... ha cu plante de nutreț și ... ha cu alte plante medicinale și aromatice.

Diferența de venit net în sumă de ... lei stabilită de inspecția fiscală se prezintă astfel:

Venitul brut în sumă de ... lei se compune din:

- ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu, rapiță, floarea-soarelui și muștar, conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art.4, alin.(4) din Ordinul 3389/03.11.2011;

- ... lei reprezintă încasări înregistrate cu chitanțe în registrul jurnal încasări și plăți, petenta încalcând prevederile art.48, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei venit din subvenții încasate conform extraselor bancare din data de03.2010,04.2010 și respectiv09.2010.

Cheltuielile totale în sumă de ... lei se compun din:

- ... lei reprezintă cheltuieli cu dobânzile aferente leasingului financiar; deși în registrul jurnal încasări și plăți contribuabilul menționează chitanțe, de fapt a înregistrat facturile, astfel, organul de inspecție fiscală a totalizat toate dobânzile și diferențele de curs aferente leasingurilor financiare din facturi și le-a considerat deductibile conform prevederilor art.48, alin.(5), lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, Î.F. R. A. a înregistrat în evidența contabilă facturile aferente achizițiilor de mijloace fixe, organul de inspecție întocmind fișele mijloacelor fixe pentru toate utilajele și luând în calcul amortizările, potrivit prevederilor art.48, alin.(4), lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei reprezintă alte cheltuieli aferente activității agricole (achiziția de motorină, piese de schimb pentru utilaje, ierbicide și îngrășăminte), Î.F. R. A. încalcând prevederilor art.48, alin.(4), lit. a), b) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Astfel pentru anul 2010, s-a constatat în sarcina lui R. A., asociat cu un procent de 99% în cadrul I.F. R.A, prin Decizia de impunere2012, o diferență suplimentară de impozit pe venitul global anual în sumă de ... lei, pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei conform O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Urmare acestor constatări, pentru impozitul pe venit, organul de inspecție fiscală a emis două Decizii de impunere iar pentru TVA o decizie de impunere prin care a stabilit în sarcina:

- contribuabilului R. A., C.N.P. ..., prin Decizia de impunere2012, o diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei, precum și accesorii aferente impozitului pe venit în sumă totală de ... lei (dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei).

- contribuabilului O. M., C.N.P. ..., prin Decizia de impunere2012, o diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

- contribuabilului Î.F. R. A., C.U.I. RO ..., o diferență de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei, precum și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la contestația formulată de Î.F. R. A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL2012 întocmit de către inspectorii din cadrul AIF Tulcea, privind sumele: TVA în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei stabilite în sarcina Î.F. R.A., CUI RO ..., precum și impozitul pe venit în sumă de ... lei stabilit în sarcina O. M., se rețin următoarele:

În fapt prin contestația formulată, Î.F. R. A..contestă Decizia de impunere nr....2012 și Raportul de inspecție fiscală nr.2012 întocmit de către inspectorii din cadrul AIF Tulcea, raport ce a stat la baza emiterii:

- Deciziei de impunere2012 prin care s-a stabilit în sarcina Î.F. R. A., taxa pe valoare adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de .. lei.

- Deciziei de impunere2012 prin care s-a stabilit în sarcina lui R.A., impozit pe venit în sumă ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

- Deciziei de impunere ...2012 prin care s-a stabilit în sarcina O. M., impozit pe venit în sumă ... lei.

Sumele contestate reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei stabilite în sarcina Î.F. R. A., CUI RO..., precum și impozitul pe venit în sumă de ... lei stabilit în sarcina asociatului, O. M., CNP ..., **nu au fost evidențiate în Decizia de impunere**

contestată și anume Decizia de impunere nr....2012 ci numai în RIF nr.2012.

În drept, O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

Art. 85 “*Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”;

Art. 86 “*Decizia de impunere*

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.”;

Art. 87 “*Forma și conținutul deciziei de impunere*

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”;

Art. 109 “*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.”

Conform HG 1050 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.:

106.1. “Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.”;

106.2. "La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.";

106.3. "Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.";

106.4. "Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Competența de soluționare conferită de art.205 din O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală este limitată astfel:

"Posibilitatea de contestare

(1) **Împotriva titlului de creanță**, precum și împotriva altor acte administrative fiscale **se poate formula contestație potrivit legii**. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) **Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.**

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."

În condițiile în care decizia contestată, Decizia de impunere nr.2012, este titlu de creanță care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentei și fiind cel care produce efecte față de petentă, și nu Raportul de inspecție fiscală nr.2012 în care sunt doar consemnate constatările inspecției fiscale, pentru acest capăt de cerere privind contestația formulată de Î.F. R.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.2012, aceasta urmează a fi respinsă ca inadmisibilă pentru sumele contestate reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ...lei stabilite în sarcina Î.F. R. A., CUI RO., precum și impozitul pe venit în sumă de ... lei stabilit în sarcina asociatului O. M., CNP ..., întrucât nu au fost stabilite prin Decizia de impunere contestată și anume Decizia de impunere nr....2012.

2. Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.-A.I.F. Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale prin Decizia de impunere nr.2012 suma totală de ... lei reprezentând: diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar (...lei), obligații fiscale accesorii (dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere) aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar (...) în sarcina asociatului R. A. al Î.F. R. A..

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la Î.F. R.A. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.....2012 în baza căruia s-au emis:

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.2012 prin care s-a stabilit în sarcina Î.F. R.A. suma totală de ... lei reprezentând: diferență de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei) și obligații fiscale accesorii aferente TVA (... lei);

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.2012 prin care s-a stabilit în sarcina asociatului R. A., suma totală de ... lei reprezentând: diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar (... lei), obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar (... lei);

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.2012 prin care s-a stabilit în sarcina asociatului O. M., o diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

Contribuabilul nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere nr.2012** prin care s-a stabilit în sarcina asociatului R.A., impozit pe venit în sumă ...lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, cu motivațiile prezentate la pct. I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, O.P.A.N.A.F. 3389/03.11.2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, O.P.A.N.A.F. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

2.1. Referitor la estimarea producției pentru anii 2008, 2009, 2010.

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

În perioada verificată (...), contestatorul a avut ca obiect principal de activitate: Activități în ferme mixte (cultură vegetală combinată cu creșterea animalelor) - cod CAEN 0150.

Î.F. R. A. a deținut în arendă și a exploatat teren agricol astfel:

*în anul 2008, Î.F. R.A. însămânțează ...ha conform declarației depusă la APIA, din care: ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu plante de nutreț.

*în anul 2009, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la APIA, din care: ...ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, ... ha cu ovăz.

*în anul 2010, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la A.P.I.A., din care ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, ... ha cu plante de nutreț și ... ha cu alte plante medicinale și aromatice.

Astfel, pentru suprafețele exploatate, organul fiscal a stabilit prin estimare:

- pentru anul 2008 - ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu și floarea-soarelui, conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art.4, alin.(4) din Ordinul 3389/03.11.2011;

- pentru anul 2009 - ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb și floarea-soarelui, conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art.4, alin.(4) din Ordinul 3389/03.11.2011;

- pentru anul 2010 - ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu, rapiță, floarea-soarelui și muștar, conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art.4, alin.(4) din Ordinul 3389/03.11.2011;

Contribuabilul nu este de acord cu venitul impozabil suplimentar în sumă totală de ... lei astfel:

- anul 2008 în sumă de ... lei;

- anul 2009 în sumă de ... lei;

- anul 2010 în sumă de ... lei,

“ca urmare a estimării producției prin metoda cuantificării, respectiv cea a produsului și a volumului întrucât a estimat producția/ha la produsele de porumb, grâu, floare, rapiță fără să țină cont că anii agricoli mai sus menționați au fost ani secetoși, producția obținută în zonă a fost la jumătate, față de producția medie obținută la nivelul județului, iar prețul de vânzare a acestei producții a fost mai mic decât cel estimat”.

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

Art. 67

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 1

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

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

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

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

Astfel, în perioada verificată, Î.F. R.A. nu a înregistrat și nu a declarat în totalitate producții de cereale, implicit venituri din comercializarea producției de

cereale obținută de pe suprafețele de teren agricol cultivate, în schimb a efectuat și a înregistrat cheltuielile necesare înființării culturilor de cereale (motorină, îngrășămintă, ierbicide, piese de schimb pentru utilaje).

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

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

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

Astfel, organul de inspecție fiscală a stabilit prin estimare baza de impunere pentru determinarea obligației fiscale privind impozitul pe venit astfel:

- pentru anul 2008 - ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu și floarea-soarelui;
 - pentru anul 2009 - ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb și floarea-soarelui;
 - pentru anul 2010 - ... lei venit brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu, rapiță, floarea-soarelui și muștar.
- și care sunt explicate detaliat în anexa 7, anexa 8, anexa 9 la Raportul de inspecție fiscală.

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

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

producțiile de cereale obținute și sumele încasate din valorificarea acestora au fost incomplete.

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

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

Utilizând informațiile obținute din Istoric înregistrare fermier, privind exploatarea "Î.F. R.A.", organul de inspecție fiscală a constatat că pentru anii 2008-2010, contestatorul a exploatat suprafețe de teren agricol astfel:

*în anul 2008, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la APIA, din care: ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu plante de nutreț.

*în anul 2009, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la APIA, din care: ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, ... ha cu ovăz.

*în anul 2010, Î.F. R.A. însămânțează ... ha conform declarației depusă la A.P.I.A., din care ... ha au fost însămânțate cu porumb, ... ha cu grâu, ... ha cu floarea soarelui, ... ha cu rapiță, ... ha cu plante de nutreț și ... ha cu alte plante medicinale și aromatice.

Utilizând datele înscrise în adresa2011 a Primăriei Dăeni referitoare la situația producțiilor medii la hectar realizate între anii 2008 - 2011, organul de inspecție fiscală a estimat cantitatea de cereale obținută în anii mai sus menționați.

După estimarea cantității de cereale obținute și volumul activității desfășurate a fost aplicat prețul de vânzare practicat pe unitate de produs, stabilit conform:

-H.C.J.Tulcea 147/30.11.2007 privind stabilirea prețurilor medii ale produselor agricole pentru anul 2008;

-H.C.J.Tulcea 163/05.11.2008 privind stabilirea prețurilor medii ale produselor agricole pentru anul 2009;

-H.C.J.Tulcea 133/20.11.2009 privind stabilirea prețurilor medii ale produselor agricole pentru anul 2010;

-H.C.J.Tulcea 120/29.10.2010 privind stabilirea prețurilor medii ale produselor agricole pentru anul 2011;

determinându-se astfel venitul brut estimat în perioada ... ca urmare a comercializării producției de cereale estimată pentru perioada

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

Afirmațiile petentei: „*anii agricoli mai sus menționați au fost ani secetoși, producția obținută în zonă a fost la jumătate, față de producția medie obținută la nivelul județului, iar prețul de vânzare a acestei producții a fost mai mic decât cel estimat.*” nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta nu a prezentat organului de control în timpul efectuării inspecției fiscale (astfel cum rezultă din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației) și nici nu a anexat la dosarul cauzei, în vederea susținerii contestației, documente, situații justificative (acte de calamitate, procese verbale de constatare a pagubelor produse de factori climaterici nefavorabili) prin care să facă dovada afirmațiilor sale. Petenta a prezentat organului de control un singur proces – verbal de constatare și evaluare a pagubelor la grâu nr.....2009 înregistrat la D.A.D.R. Tulcea sub nr.....2011 pentru anul 2009, de care organul de inspecție fiscală a ținut cont în ceea ce privește estimarea (anexa nr.8 – la grâu nu s-a efectuat estimare pentru anul 2008).

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

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

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

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

[...]

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

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

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

Din adresa nr.2011 eliberată de Primăria comunei Dăeni, anexată în xerocopie la dosarul cauzei, reiese că în perioada verificată, ..., pe raza comunei Dăeni nu a fost constatată stare de calamitate cauzată de factori climaterici nefavorabili (numai în anul 2007 zona a fost calamitată).

Față de cele mai sus menționate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organului de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal organul de

control a stabilit prin estimare baza de impunere pentru determinarea impozitului pe venit net anual impozabil datorat bugetului de stat.

2.2. Referitor la cheltuielile cu dobânzile aferente leasingului financiar pentru anii ...

În fapt, contribuabilul nu este de acord cu faptul că organul de control nu a acceptat ca și cheltuieli deductibile la determinarea impozitului pe venit cheltuielile cu dobânzile aferente leasingului financiar pentru anii 2008-2010 astfel:

- anul 2008 suma de ... lei;
- anul 2009 suma de ... lei;
- anul 2010 suma de ... lei,

invocând prevederile art.48, alin.(1) din Codul fiscal.

În drept, se fac aplicabile prevederile art.48, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(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.”

Din Raportul de inspecție fiscală și referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulată de Î.F.R. A. reiese faptul că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat cheltuielile cu dobânzile aferente leasingului financiar.

Analizând Raportul de inspecție fiscală – paginile 10, 11, 13, se reține că organul de inspecție fiscală a introdus în cheltuieli totale cheltuielile cu dobânzile aferente leasingului financiar și le-a considerat deductibile:

Pagina 10 – pentru anul 2008

Cheltuielile deductibile în sumă de ... lei se compun din:

(...)

- ***... lei reprezintă cheltuieli cu dobânzile aferente leasingului financiar. Deși în registrul jurnal încasări și plăți contribuabilul menționează chitanțe, de fapt a înregistrat facturile, ca urmare organul de inspecție fiscală a totalizat toate dobânzile și diferențele de curs aferente leasingurilor financiare din facturi și le-a considerat deductibile, deoarece plățile s-au efectuat cu întârziere pentru mai multe facturi, inclusiv pentru cele de penalități și majorări de întârziere fără a fi specificate pe ordinele de plată numerele de facturi plătite. S-au încălcat prevederile art.48, alin.(5), lit.I) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.(anexa nr.18). (...)***

Pagina 11 – pentru anul 2009

Cheltuielile totale în sumă de ... lei se compun din:

- ... lei reprezintă **cheltuieli cu dobânzile aferente leasingului financiar**. Deși în registrul jurnal încasări și plăți contribuabilul menționează chitanțe, de fapt a înregistrat facturile, ca urmare organul de inspecție fiscală a totalizat toate dobânzile și diferențele de curs aferente leasingurilor financiare din facturi și le-a considerat deductibile, deoarece plățile s-au efectuat cu întârziere pentru mai multe facturi, inclusiv pentru cele de penalități și majorări de întârziere fără a fi specificate pe ordinele de plată numerele de facturi plătite. S-au încălcat prevederile art.48, alin.(5), lit.I) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.(anexa nr.18). (...)

Pagina 13 – pentru anul 2010

Cheltuielile totale în sumă de ... lei se compun din:

- ... lei reprezintă **cheltuieli cu dobânzile aferente leasingului financiar**. Deși în registrul jurnal încasări și plăți contribuabilul menționează chitanțe, de fapt a înregistrat facturile, ca urmare organul de inspecție fiscală a totalizat toate dobânzile și diferențele de curs aferente leasingurilor financiare din facturi și le-a considerat deductibile, deoarece plățile s-au efectuat cu întârziere pentru mai multe facturi, inclusiv pentru cele de penalități și majorări de întârziere fără a fi specificate pe ordinele de plată numerele de facturi plătite. S-au încălcat prevederile art.48, alin.(5), lit.I) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.(anexa nr.18). (...)

Mai mult, în **Anexa nr.18, semnată și stampilată de contribuabil**, organul de inspecție fiscală redă amănunțit, pentru fiecare lună, cheltuielile cu dobânzile și diferențele de curs aferente leasing financiar pentru anii fiscali 2008, 2009, 2010.

Din cele mai sus menționate se reține faptul că organul de control a calculat și dedus cheltuielile cu dobânzile aferente leasingului financiar, deși contribuabilul nu le-a înregistrat în evidența contabilă și nici nu le-a declarat.

2.3. Referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe pentru anii 2008-2010.

În fapt, Î.F. R. A. contestă faptul că organul de control nu acceptat ca și cheltuieli deductibile la determinarea impozitului pe venit cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe pentru anii 2008-2010 astfel:

- anul 2008 suma de ... lei;
- anul 2009 suma de ... lei;
- anul 2010 suma de ... lei,

invocând prevederile art.48, alin.(1) din Codul fiscal.

În drept, se fac aplicabile prevederile art.48, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(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.”

Din Raportul de inspecție fiscală și referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulată de Î.F. R.A. reiese faptul că petenta nu avea întocmite fișele mijloacelor fixe, astfel amortizarea nefiind înregistrată în evidența contabilă.

Analizând Raportul de inspecție fiscală – paginile 10, 11, 13, se reține că organul de inspecție fiscală a întocmit fișele mijloacelor fixe pentru fiecare bun iar amortizarea acestor bunuri a considerat-o deductibilă astfel:

Pagina 10 – pentru anul 2008

Cheltuielile deductibile în sumă de ... lei se compun din:

(...)

- ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, Î.F. R.A. a înregistrat în evidența contabilă facturile aferente achizițiilor de mijloace fixe, iar organul de inspecție a întocmit fișele mijloacelor fixe pentru toate utilajele și a luat în calcul amortizările. S-au încălcat prevederile art.48, alin.(4), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.(anexele 11, 12, 13, 14, 15, 16)

Pagina 11 – pentru anul 2009

Cheltuielile totale în sumă de ... lei se compun din:

(...)

- ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe (combinator, heder porumb, cărucior pentru heder, combină New Holland TC 56, heder grâu 6m, cultivator). Î.F. R. A. a înregistrat în evidența contabilă facturile aferente achizițiilor de mijloace fixe, iar organul de inspecție a întocmit fișele mijloacelor fixe pentru toate utilajele și a luat în calcul amortizările. S-au încălcat prevederile art.48, alin.(4), lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.(anexele 11 - 16)(...)

Pagina 13 – pentru anul 2010

Cheltuielile totale în sumă de ... lei se compun din:

(...)

- ... **lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe** (combinator, heder porumb, cărucior pentru heder, combină New Holland TC 56, heder grâu 6m, cultivator). Î.F. R. A. a înregistrat în evidența contabilă facturile aferente achizițiilor de mijloace fixe, iar organul de inspecție a întocmit fișele mijloacelor fixe pentru toate utilajele și a luat în calcul amortizările. S-au încălcat prevederile art.48, alin.(4), lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.(anexele 11 - 16)(...)

Mai mult, în **Anexele nr.11, 12, 13, 14, 15, 16 semnate și stampilate de contribuabil**, organul de inspecție fiscală redă amănunțit, pentru fiecare utilaj și pentru fiecare an, modul de calcul al mijloacelor fixe achiziționate de Î.F. R. A. pentru anii fiscali 2008, 2009, 2010, considerând amortizarea acestor bunuri ca deductibilă fiscal și nu valoarea aferentă facturilor mijloacelor fixe, așa cum a procedat contribuabilul.

Din cele mai sus menționate se reține faptul că organul de control a calculat și dedus amortizările mijloacelor fixe achiziționate de Î.F. R.A..

Având în vedere considerentele expuse mai sus, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Î.F. R. A. cu privire la impozitul pe venit net aferent venitului brut rezultat în urma cuantificării producției la culturile de porumb, grâu, rapiță, floarea-soarelui și muștar.

2.4. Referitor la impozitul pe venit aferent venitului brut creat din vânzarea de marfă, prestări servicii recoltat, c/val porumb boabe, stoc de marfă, subvenții, încasări .

În fapt, deși contestă integral diferențele de impozit pe venit net anual stabilite suplimentar de organul de inspecție fiscală în sarcina Î.F. R.A. prin Decizia de impunere nr.2012, în sumă totală de ... lei, petenta nu aduce nici un argument și nu motivează în nici un fel contestația cu privire la:

- stabilirea venitului brut în sumă de ... lei (pentru anul 2008) din vânzarea de marfă din activitatea de comerț;
- stabilirea venitului brut în sumă de ... lei (pentru anul 2008) din prestări servicii recoltat;
- stabilirea venitului brut în sumă de ... lei (pentru anul 2008) din c/val porumb boabe;
- stabilirea venitului brut în sumă de ... lei (pentru anul 2008) aferent stocului de marfă existent la închiderea activității de comerț;
- stabilirea venitului brut în sumă de ... lei (pentru anul 2009) și ... lei (pentru anul 2010) din încasări;

- stabilirea venitului brut în sumă de ... lei (pentru anul 2009) și ... lei (pentru anul 2010) din subvenții.

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

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

c) motivele de fapt și de drept

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

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

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

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

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

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

”Contestația poate fi respinsă ca :

[...]

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

Având în vedere faptul că petenta nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organului de inspecție fiscală, urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de Î.F. R. A. cu privire la impozitul pe venit aferent acestor venituri brute.

Față de cele menționate la punctele 2.1., 2.2., 2.3., 2.4. din secțiunea III a prezentei decizii, urmează a se respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de Î.F. R. A. pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe venit net anual stabilit suplimentar de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.....2012.

3. Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit

În ceea ce privesc obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei din care: dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în

sumă de ... lei, aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul al acestora în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept accesorium sequitur principale și faptul că potrivit considerentelor precizate anterior s-a reținut că debitul suplimentar în sumă de ... lei reprezentând impozit pe venit net anual este legal datorat, pe cale de consecință și obligațiile fiscale accesorii (dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere) în sumă de ... lei sunt datorate.

Având în vedere cele menționate mai sus urmează a se respinge contestația formulată de Î.F. R. A. cu privire la suma de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar .

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

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca inadmisibilă a contestației, formulată de Î.F. R.A., sub nr....2012, împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.2012 pentru sumele: taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei stabilite în sarcina Î.F. R. A, CUI RO..., precum și impozitul pe venit în sumă de ... lei stabilit în sarcina asociat O. M., CNP

Art. 2 Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de Î.F. R. A. cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe venit net anual (... lei) și obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit (... lei) stabilită de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru asociat R. A. prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....2012.

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

DIRECTOR EXECUTIV

...