

DECIZIE nr.

privind soluționarea contestației formulate de X înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara
sub nr./28.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 cu adresa nr. .../22.07.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .../28.07.2014, asupra contestației formulate de

X

CNP

cu domiciliul în, jud. Arad

cu domiciliul procesul ales la Asociate din, jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecția Fiscală Arad sub nr. .../17.07.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./28.07.2014 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Petentul X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale și a Raportului privind inspecția fiscală nr. .../26.06.2014 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea acestora pentru netemeinicie și nelegalitate.

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de Inspecție fiscală nr. .../26.06.2014, se rețin următoarele:

În drept, OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisa 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 modifica baza de impunere.*

(2) *Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.*

(3) *Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]*

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]

coroborat cu art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.*

[...]

Norme metodologice:

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 aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Posibilitatea conferită de art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este reglementată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(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.”*

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1023/2013 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.415/2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice, se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

„La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală, care, împreună cu anexele, conține pagini. (...)

În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva sumelor stabilite prin prezenta decizie de impunere se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

Prezenta decizie de impunere reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentului și aceasta fiind cea care produce efecte față de petent și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../26.06.2014, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de petentul X împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, se rețin următoarele:

Suma contestată este de lei reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului,, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială din 09.07.2014, în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

I. Petentul X, prin reprezentantul său legal formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr./26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea parțială a acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

1) Privind temeiul de drept aplicabil, estimarea producției de cereale obținute de petent s-a făcut în temeiul art. 2 din Ordinul nr. 3.389/3.11.2011, care a intrat în vigoare în data de 14 noiembrie 2011, data publicării în M.O. și produce efecte, în opinia petentei de la data publicării și nu retroactiv.

Petenta arată ca articolul 79¹ a fost introdus de pct. 29 al art. I din OUG nr. 117/23.12.2010 publicată în M.O. 891/30.12.2010. Conform alin.(3) al art. V din OUG nr.117/23.12.2010, prevederile art. I pct. 20 se aplică pentru veniturile realizate începând cu anul fiscal 2011.

Fata de dispozițiile legale mai sus citate, aplicarea dispozițiilor Ordinului ANAF nr. 3389/3.11.2011 cu privire la stabilirea prin estimare a bazei de impunere nu sunt aplicabile retroactiv pentru anii 2009 și 2010.

Reprezentantul petentului susține că și în situația în care s-ar aplica, în raportul de inspecție fiscală nu a fost precizată niciuna din cele 4 metode folosite pentru estimarea bazei de impunere, cu toate că legea prevede această obligativitate pentru ca în funcție de aceasta contribuabilul să își poată formula apărarea cu privire la corectitudinea metodei folosite.

Din punctul de vedere al reprezentantului petentului, ANAF nu putea efectua o inspecție fiscală fără a încadra din oficiu o persoană neimpozabilă în persoana impozabilă, dacă acest lucru nu s-a realizat la cererea persoanei interesate. Legal, documentația prin care putea face acest lucru a fost publicată în 2010, deci anterior acestei perioade ANAF nu avea baza legală pentru a încadra din oficiu o persoană ca plătitoare de TVA. Formularul de notificare și modelul de decizie privind înregistrarea din oficiu, în scopuri de TVA, au fost introduse prin art. 2 al Ordinului nr. 1786, adică după data de 28 aprilie 2010.

În opinia petentului înregistrarea din oficiu se face când se constata ca o persoana impozabila îndeplinește condițiile pentru înregistrarea in scopuri de taxa pe valoarea adăugata, in conformitate cu prevederile art. 153 sau 153¹, după caz, din Codul fiscal, si nu a solicitat înregistrarea, organul fiscal notifica respectiva persoana in vederea înregistrării in scopuri de TVA. În cuprinsul contestației chiar petentul arătând ca, prin excepție, organul fiscal nu notifica persoana impozabila in situația in care constatarea a fost efectuata de organele cu atribuții de inspecție fiscală, cu respectarea dispozițiilor pct. 62 alin.(2) lit.a) din normele metodologice.

Concluzionează că din verificarea fiscală efectuata si finalizata la data de 26.06.2014 se constata ca petentul este plătitor de TVA începând cu anul 2009, or, in anul 2010 ANAF avea obligația potrivit Ordinului nr. 1786/2010 sa notifice petentul cu privire la depășirea plafonului(intrucat avea toate informațiile necesare) si sa emită codul de Înregistrare fiscală, care produce efecte de la data comunicării.

2) Privind nerespectarea dispozițiilor referitoare la modul de calcul al veniturilor rezultate din activitatea agricola, petentul consideră ca organele de control nu au respectat dispozițiile art. 72 alin.(1) si alin.(2) din Codul fiscal care precizează ca normele de venit dintr-o activitate agricola se stabilesc pe unitate de suprafața de către direcțiile teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Pădurilor si Dezvoltării Rurale si se aproba de către direcțiile generale ale finanțelor publice teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice. Norma de venit stabilita in condițiile art. 73 din Codul fiscal include si venitul realizat din înstrăinarea produselor vegetale, reprezentantul petentului arata ca in cazul in speța au fost luate in calcul producțiile medii obținute in județul Arad si prețul mediu de vânzare pentru a stabili veniturile obținute de petent, ceea ce este nelegal.

Concluzionează că „, pentru a stabili daca petentul a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro prevăzut de codul fiscal se ia in calcul acest venit pe baza de norme, iar in cazul in care a fost depășit acest plafon, taxa pe valoarea adăugata se aplica pe venitul anual stabilit de norme si nu asupra veniturilor estimate de organele de inspecție fiscală.”

3) Cu privire la fondul cauzei privind majorarea bazei de impunere prin raportare la producția medie de cereale obținută pe județul Arad, reprezentantul petentului arata ca aceasta a fost majorata artificial in raport cu producția reala obținuta de petent si declarata de acesta, scopul urmărit de organele de control fiind acela de a obține o taxa pe valoarea adăugata datorata bugetului de stat cat mai mare, având in vedere ca petentul nu are dreptul de deducere a acesteia.

În cuprinsul contestației formulate, reprezentantul petentului prezintă constatările organelor de inspecție fiscală, pe fiecare an fiscal, diferențiat pe categorii de culturi agricole, indicând în legătura cu fiecare motivele pentru care din punctul său de vedere, nu consideră obligațiile fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală, ca datorate, astfel:

Referitor la anul 2009 contestă suma de ...lei reprezentând veniturile estimate din valorificarea producției de grâu pe anul 2009, enumerând mai multe elemente obiective care în opinia sa determina ca venitul real obținut de petent din vânzarea grâului în anul 2009 și care reprezintă cifra de afaceri este în valoare de ...lei.

În mod similar în cuprinsul contestației formulate reprezentantul petentului motivează contestația formulată prin enumerarea unor elemente obiective, în opinia sa, pentru fiecare categorie de cultură: grâu , porumb, floarea soarelui, ovăz , orz , triticale și pentru fiecare an fiscal, respectiv 2009, 2010, 2011, 2012 și 2013, ajungând la concluzia că cifra de afaceri obținută prin însumarea veniturilor reale obținute de petent este inferioară celei estimate de către organele de inspecție fiscală.

De asemenea, referitor la veniturile obținute de petent din creșterea animalelor în cursul anului 2009 arată că „ petentul a vândut tăurași și nu tauri, prin urmare acest venit stabilit prin estimare este mai mult decât exagerat. Nimeni nu a obținut în anul 2009 suma de ...lei din vânzarea a 28 tăurași ”, în opinia reprezentantului petentului greutatea medie estimată a unui tăuraș fiind 100 Kg și nu 600 Kg cum au stabilit organele de inspecție fiscală.

În concluzie, reprezentantul petentului arată că „, din calculele noastre rezulta că petentul în cazul în care ar fi fost înregistrat din oficiu ca platitor de TVA în anul 2010 ar datora bugetului de stat următoarele sume

...lei total TVA în 2011

...lei total TVA în 2012

...lei total TVA în 2013 ”, un total de 226.098 lei, solicitând constatarea nelegalității sumei de ... lei reprezentând TVA calculată în plus de organele de control și anularea în parte a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru suma de ... lei și a accesoriilor aferente acestei sume.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad au procedat la efectuarea unei inspecții fiscale la X pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2013, în ceea ce privește TVA a fost estimată producția de cereale obținută de Dl. X în această perioadă conform metodei produsului și a volumului luându-se în considerare următoarele elemente:

- adresele de la APIA ARAD cu suprafețele agricole cultivate de contribuabil
- producțiile obținute pe raza județului Arad respectiv localității P trimise de către Direcția pentru Agricultură Arad prin adresa nr /22.01.2013
- producțiile medii obținute pe raza localității Arad trimise de către Direcția pentru Agricultură Arad prin adresa nr ... /19.06.2014, ca urmare a solicitării SIFPF 2 nr. /07.06.2014
- producțiile agricole realizate în anul 2013 și comunicate de către Direcția Pentru Agricultură Arad, ca urmare a solicitării Inspecției Fiscale nr. /31.01.2014
- anexă la Hotărârea CJ Arad nr. /22.12.2009 privind prețurile medii ale produselor agricole pentru anul 2009

- anexă la Hotărârea C.J. Arad nr.../22.12.2009 privind prețurile medii ale produselor agricole pentru anul 2010

- anexă la Hotărârea C.J. Arad nr.../22.12.2009 privind prețurile medii ale produselor agricole pentru anul 2011

- anexă la Hotărârea C.J. Arad nr.../22.12.2009 privind prețurile medii ale produselor agricole pentru anul 2012

- anexă la Hotărârea C.J. Arad nr.../12.08.2013 privind prețurile medii ale produselor agricole pentru anul 2013

Echipa de inspecție fiscală a utilizat valorile medii ale producțiilor agricole comunicate de către Direcția Pentru Agricultură Arad la nivelul localității P pentru anii 2011, 2012 și 2013, iar pentru anii 2009 și 2010, echipa de inspecție fiscală a utilizat valorile medii ale producțiilor agricole stabilite la nivel județean. Pentru localitatea Arad au fost utilizate pentru anii 2010, 2011 valorile medii pe județ ale producțiilor agricole comunicate de către Direcția Pentru Agricultură Arad, iar pentru anii 2012 și 2013 producțiile medii obținute pe raza localității Arad, transmise de către Direcția pentru Agricultură Arad prin adresa nr. .../ 19.06.2014.

Astfel, au fost determinate pe fiecare an fiscal și pentru fiecare categorie de culturi: grâu, porumb, floarea soarelui, orz, ovăz, triticale, cuantumul veniturilor obținute de către contribuabil.

De asemenea, s-a constatat că d-nul X a valorificat în cursul anului 2009, un număr de 28 tăurași, realizând astfel venituri și din creșterea animalelor.

Deoarece contribuabilul nu a deținut acte doveditoare privind producțiile realizate și valorificate (fise de magazine, bonuri de cântar, facturi borderouri de achiziție) și puține dovezi privind vânzarea și prețul produselor (7 borderouri de achiziții pe anul 2013 pentru grâu și porumb la care prețurile de vânzare sunt mai ridicate decât prețurile folosite de echipa de inspecție la stabilirea venitului estimat), echipa de inspecție fiscală a ținut cont în stabilirea veniturilor estimate în anii 2009—2013 de adresele comunicate de Direcția Agricolă a jud. Arad privind producțiile medii/ha la diferite culturi, hotărâri ale Consiliului Jud. Arad privind prețurile medii de vânzare ale produselor agricole (cereale). De asemenea au fost folosite adresele :

- .../18.06.2014 emisă de Direcția pentru agricultură a jud. Arad cuprinzând rația furajeră zilnică/cap bovină precum și prețul mediu privind valorificarea cărnii de vită

- .../11.06.2014 emisă de Stațiunea de cercetare dezvoltare pentru creșterea bovinelor Arad, cuprinzând rația furajeră zilnică/cap bovină precum și prețul mediu privind valorificarea cărnii de vită

- .../.../17.06.2014 emisă de Direcția sanitar veterinară și pentru siguranța alimentelor în care se precizează faptul că în perioada 2009 - 2013, contribuabilul este în evidențe doar în 2009 cu un număr de 28 capete bovine (crotaliate) născute în anii 2004- -2006 și ieșite din exploatare la data de 13.10.2009.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca, petentul nu a declarat suma de 2.711.206 lei (baza de impozitare) cu TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând TVA colectată aferentă veniturilor din vânzarea produselor agricole în perioada

01.12.2009 – 31.12.2013, conform art. 147¹ din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare; contribuabilul nefiind înregistrat ca plătitor în scopuri de TVA, nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate.

Contribuabilul nu s-a înregistrat ca și plătitor de TVA de la data de 01.12.2009, acesta depășind plafonul de TVA în luna octombrie 2009, conform art. 153 din Lege 571/2003 actualizată privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma inspecției fiscale se constată că baza de impunere privind TVA, s-a modificat, în acest sens, în baza O.G. nr.92/2003 republicată privind Codul de procedura fiscală, art. 109 alin.2 cu modificările și completările ulterioare și OPANAF nr.1022/29.07.2013 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, contestată, pentru o diferență de TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

III Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au stabilit în sarcina petentului o TVA în cuantum de ... lei cu accesorii aferente.

În fapt, dl. X a obținut în perioada 2009 – 2013 venituri din producția agricolă și creșterea animalelor, în condițiile în care acesta nu a condus evidență contabilă și nu a depus declarații fiscale, nefiind înregistrat în scopuri de TVA.

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

“Persoane impozabile și activitatea economică

ART. 127

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

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

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

„Operațiuni impozabile

ART. 126

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

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

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

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

nu s-a înregistrat la organul fiscal ca plătitor de impozite și taxe, nu a organizat și condus evidență contabilă în partidă simplă conform dispozițiilor Ordinului nr. 1040/2004.

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

Astfel, organele de control au stabilit că petentul a depășit plafonul de scutire de TVA în luna octombrie 2009 (realizând o cifră de afaceri de ...lei), situație în care contribuabilul avea obligația de a se înregistra la organul fiscal ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.12.2009.

Împotriva Deciziei de impunere nr./26.06.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, petentul a formulat contestație, pentru motivele expuse la pct. I din prezenta decizie, solicitând anularea în parte a acesteia și a Raportului de inspecție fiscală pentru suma de ... lei și a accesoriilor aferente acestei sume, depunând ulterior la solicitarea organului competent în soluționarea contestațiilor, înscrisuri de natura mijloacelor de probă, care au fost prezentate și organelor de inspecție fiscală, în legătură cu care acestea și-au exprimat punctul de vedere în cuprinsul filelor 21 și 22 ale Raportului de inspecție fiscală.

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

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

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

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

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

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

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

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

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

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

„Definiții ale termenilor comuni

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

20. persoana – orice persoană fizică sau juridică;”

Prin urmare, este considerată **persoana** ce intră sub incidența prevederilor Codului fiscal **„orice persoană fizică sau juridică”**.

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunile de persoană, persoană impozabilă, persoană neimpozabilă, au fost definite la titlul VI din Codul fiscal, la art.125¹, pct.18 – 21:

ART. 125¹ Semnificația unor termeni și expresii

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

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

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

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

Astfel, din coroborarea prevederilor legale mai sus citate, se reține că o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care **desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”**

Conform art.127 alin.(2) din Codul fiscal **„activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv**

activitățile extractive, **agricole** și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, comparativ cu actele normative incidente, se reține că organele de inspecție fiscală au realizat estimarea bazei de impunere a petentului X fără analizarea și prezentarea tuturor circumstanțelor edificatoare în cauză, cum ar fi producțiile realizate de alți agenți economici cu activitate similară; respectiv cum sunt organizați și cum funcționează, în ce condiții de dotare cu utilaje și instalații, ce tehnologii folosesc pentru organizare și înființare a culturilor, pe ce fel de suprafețe, ce soiuri de semințe au folosit, ce tipuri de îngrășăminte au utilizat, au beneficiat de personal de specialitate, pe ce terenuri au înființat culturile (cultivate sau necultivate în anii precedenți, cultivate cu aceleași culturi sau cu alt tip de culturi etc.), care sunt condițiile de irigare și nu în ultimul rând cele privind precipitațiile și/sau calamitățile naturale în perioada supusă analizei.

În drept, O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7

Rolul activ

(...)

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(...)

(2) *Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”*

Referitor la **estimarea bazei de impunere** efectuată de organele de inspecție fiscală, se reține că sunt aplicabile prevederile art.67 alin.1 și alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, care, în forma aplicabilă până în 17 septembrie 2011, precizează:

“ ART. 67

Estimarea bazei de impunere

(1) *Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”*

Art. 67 a fost modificat de pct. 19 al art. I din Ordonanța nr. 29 din 31 august 2011, publicată în Monitorul Oficial nr. 626 din 2 septembrie 2011. Această modificare intră în vigoare la 17 septembrie 2011, conform art. III din același act normativ și precizează:

“ ART. 67

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

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

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

Conform prevederilor O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, în vigoare din data de **14 noiembrie 2011**:

“ART. 1

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

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

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

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

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

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

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

ART. 2

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

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;*
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;*
- c) metoda marjei;*
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;*
- e) metoda patrimoniului net.*

ART. 3

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

ART. 4

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

- a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;*
- b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;*
- c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;*
- d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;*
- e) să corespundă condițiilor liberei concurențe în situația în care nu se pot determina împrejurările concrete de desfășurare a activității contribuabilului;*
- f) documente sau informații identificate la terțe persoane în legătură cu activitatea contribuabilului.*

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

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

(4) Nota de fundamentare va conține:

- a) constatarea stării de fapt a activității supuse controlului care impune utilizarea metodei de stabilire prin estimare selectate;*
- b) elementele identificate care vor sta la baza selectării metodei de estimare a bazei de impunere, respectiv a veniturilor sau cheltuielilor;*
- c) metoda propusă pentru estimarea bazei de impunere.*

ART. 5

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

Conform prevederilor legale citate mai sus, se reține că pentru estimarea unei baze de impunere organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere elementele

mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare informațiile referitoare la activitatea din perioada verificată și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere și că estimarea se efectuează în situațiile prevăzute de lege, folosindu-se una dintre metodele stabilite de legiuitor pentru această estimare.

În cazul ce face obiectul prezentei contestații s-a reținut că estimarea producției agricole realizată de către petent s-a efectuat exclusiv pe baza datelor și informațiilor furnizate de Direcția Agricolă Județeană privind producția medie obținută în anii agricoli analizați, pe raza localităților Arad și P , precum și a Hotărârilor Consiliului Județean Arad emise în perioada 2009 – 2013 privind prețurile medii ale produselor agricole în anii respectivi. Se constată că organele de inspecție fiscală nu au deținut date și informații de la alte entități verificate cu activitate similară, respectiv nu au identificat și nu au luat în calcul toate circumstanțele edificatoare, nemotivând faptul că au realizat estimarea producției agricole obținute de petent la nivelul producției medii la hectar calculate de Direcția Agricolă, fără a deține informații complete în ceea ce privește contribuabili care desfășoară activități similare, respectiv cum sunt organizați și cum funcționează, în ce condiții de dotare cu utilaje și instalații, ce tehnologii folosesc pentru organizare și înființare a culturilor, pe ce fel de suprafețe, ce soiuri de semințe au folosit, ce tipuri de îngrășăminte au utilizat, au beneficiat de personal de specialitate, pe ce terenuri au înființat culturile (cultivate sau necultivate în anii precedenți, cultivate cu aceleași culturi sau cu alt tip de culturi etc.), care sunt condițiile de irigare și nu în ultimul rând cele privind precipitațiile și/sau calamitățile naturale în perioada supusă analizei.

Referitor la documentele depuse de petent în motivarea contestației, la solicitarea organului competent în soluționare conținută în adresa nr. .../2014, ulterior înregistrării acesteia la organul emitent al actului atacat, din analiza acestora s-a constatat că respectivele înscrisuri au fost prezentate și organelor de inspecție fiscală, care analizându-le, s-au pronunțat asupra acestora în cuprinsul filei 21 și următoarele din Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

De asemenea, în vederea soluționării contestației conform art. 213 alin. (1) Cod procedură fiscală, republicat, DGRFP Timișoara, ca organ competent în soluționarea contestației, a solicitat Stațiunii de Cercetare - Dezvoltare pentru Creșterea Bovinelor Arad informații în legătură cu greutatea medie a fiecărei bovine din cele cuprinse în Tabelul atașat solicitării, în condițiile în care organele de inspecție fiscală în cuprinsul actelor contestate au considerat că fiecare din bovinele cuprinse în Tabel au avut la momentul vânzării de către petent, respectiv 13.10.2009, o greutate de 600 kg, în legătură cu care reprezentantul petentului, în contestația formulată, a luat în considerare o greutate medie estimată de 100 kg/cap de bovină.

Cu adresa nr. .../2014, transmisă prin fax, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../25.09.2014 și nr. .../30.09.2014, Stațiunea de Cercetare - Dezvoltare pentru Creșterea Bovinelor Arad a formulat răspunsul său.

Din analiza Tabelului întocmit de această autoritate competentă, atașat răspunsului, conținând greutatea medie estimată la bovinele aflate în exploatarea RO aparținând petentului X , respectiv cei 28 de taurăși în legătură cu care reprezentantul petentului a estimat o greutate medie de 100 kg/cap, rezultă că această greutate medie se situează în afara realității; greutatea la livrare a taurășilor vânduți de petent variind între 500 kg – 720 kg, din media aritmetică simplă a celor 28 de poziții ale Tabelului, rezultând o greutate medie care depășește 600 kg – greutate estimată de organele de inspecție fiscală.

Pe cale de consecință estimarea producției agricole realizate de către un contribuabil exclusiv pe baza datelor și informațiilor furnizate de Direcțiile agricole județene, privind producția medie obținută într-un an agricol, nu poate sta la baza stabilirii prin estimare a bazelor de impozitare, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au motivat starea de fapt fiscală cu argumente reale care să conțină date și informații obținute de la alte entități verificate care ar avea relevanță, respectiv nu au identificat și nu au luat în calcul toate circumstanțele edificatoare.

Prin urmare, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, urmează a se dispune desființarea Deciziei de impunere nr. .../26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru ca organele fiscale să procedeze la estimarea bazei de impunere, să se pronunțe asupra acesteia prin decizie, fundamentată cu argumente reale care să conțină date și informații obținute de la alte entități care ar avea relevanță în cauză, identificând și luând în calcul toate circumstanțele edificatoare.

Desființarea are la baza prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

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

Prin urmare, Activitatea de Inspecție Fiscală Arad va proceda la o nouă analiză, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie referitoare la taxa pe valoarea adăugată datorată de petentul X .

Deoarece în legătură cu contestația formulată de reprezentantul petentului, având ca obiect Decizia de impunere nr. .../26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale acest act administrativ a fost desființat și în condițiile în care reprezentantul petentului în motivarea contestației nu a completat dosarul cauzei cu motive de drept care reglementează faptul că „recolta vândută direct în câmp la recoltare este mai ieftină decât recolta depozitată și vândută ulterior”, precum și norma legală care

instituie regula că „Numai combinatele agricole pot obține o producție de 5.640 kg boabe porumb/ha sau 4.000 kg boabe porumb/ha deoarece acestea dispun de tehnologia necesare obținerii acestor producții, tehnologie de care petentul nu dispune.”, estimarea realizată de acesta în cuprinsul contestației formulate nu poate fi reținută în soluționarea acesteia, organele de inspecție fiscală urmând a proceda la reverificarea dispusă conform reținute în cuprinsul prezentei.

Referitor la majorările de întârziere, dobânzile și penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar în sumă totală de ... lei, calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere nr./26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale se reține că stabilirea de majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar în sarcina petentului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând TVA în suma de ... lei, Decizia de impunere nr./26.06.2014 a fost desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind accesoriile în sumă totală de lei aferente TVA stabilită suplimentar reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere nr./26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, va fi desființată.

Alegațiile reprezentantului petentului din cuprinsul pct. 1) al contestației formulate, privind temeiul de drept aplicabil la estimarea producției de cereale obținute de petent, nu au putut fi reținute în soluționarea contestației datorită faptului că din lecturarea Raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestată s-a constatat că la fila 3 a acestuia organele de inspecție fiscală au indicat metoda utilizată pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere ca fiind metoda produsului/serviciului și volumului.

Referitor la aplicarea de către organele de inspecție fiscală a Ordinului nr. 3389/2011 pentru perioada verificată 2009 – 2013, învedereăm petentului că așa cum rezultă din preambulul acestei norme legale, ea a fost emisă în aplicarea art. 67 alin. (2) lit. b din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, Ordinul nr. 1786/2010 a fost emis în temeiul art. 153 și 153¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, al art. 7, art. 78 alin. (3) și art. 228 alin. (2) și (2¹) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, atât Ordinul nr. 3389/2011, cât și Ordinul nr. 1786/2010, fiind emise în temeiul articolelor mai sus indicate din Codul de procedură fiscală și Codul fiscal au caracterul unor norme de aplicare ale Codului de procedură fiscală și

Codului fiscal, astfel încât în mod excepțional acestea se aplică din momentul intrării în vigoare a legii de bază pe care o explicitează.

Așa cum a reținut și reprezentantul petentului în cuprinsul contestației formulate, există o excepție pentru situația în care organul fiscal nu notifică persoana impozabilă.

Învederăm acestuia că în virtutea principiului general de drept *exceptio est strictissimae interpretationis*, deoarece constatările în legătură cu operațiunile impozabile în sfera TVA la contribuabilul X au fost efectuate de organele cu atribuții de inspecție fiscală, organul fiscal nu a avut obligația notificării persoanei impozabile.

Pe cale de consecință raționamentul reprezentantului petentului care l-a condus pe acesta la concluzia că autoritatea fiscală avea obligația notificării contribuabilului X cu privire la depășirea plafonului, se situează în afara cadrului legal, în condițiile în care așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, constatările au fost realizate de organele cu atribuții de inspecție fiscală, excepție reglementată expres în cuprinsul cap. II pct. 2 din Procedura de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, reglementată de Ordinul nr. 1786/2010:

„2. Prin excepție, organul fiscal nu notifică persoana impozabilă în situația în care constatarea a fost efectuată de organele cu atribuții de inspecție fiscală, cu respectarea dispozițiilor pct. 62 alin. (2) lit. a) din normele metodologice.”

Pretențiile reprezentantului petentului din cuprinsul pct. 2) al contestației formulate nu pot fi reținute în soluționarea cauzei, în condițiile în care art. 72 și art. 73 din Codul fiscal cuprind reglementări legale privind impozitul pe venit – Titlul III din Codul fiscal, iar contribuabilul X a fost verificat în legătură cu TVA – reglementat la Titlul VI din Codul fiscal, în virtutea principiului general de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7, art.125¹, art.126, art. 127, art. 152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, art. 7, art. 65, art. 67, art. 213, art. 216 din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 65.1 și pct. 65.2 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 1 – art. 5 din O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, în baza referatului nr. _____, se

D E C I D E

- respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată împotriva Raportului privind inspecția fiscală nr. .../26.06.2014 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice a județului Arad;

- desființarea Deciziei de impunere nr. .../26.06.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale emisă de AJFP Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma de **...lei** reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată
- ...lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA
- ...lei – penalități de întârziere aferente TVA,

urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad să emită o nouă decizie pentru aceeași perioadă, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

- prezenta decizie se comunica la:

- – Cabinete de Avocat Asociate
- AJFP Arad

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

DIRECTOR GENERAL,

.....

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.