

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 199 din 12 noiembrie 2009

Cu adresa nr. /, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. /, **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de **A.F. "....."** din, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din** emisa de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr. /, a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr. /

A.F. ".....", avand ca asociati pe dl. - CNP si pe d-na - CNP, a functionat in baza autorizatiei nr. /2004 eliberata de Primaria si a avut ca principal obiect de activitate "..." - cod CAEN ..., activitate care s-a desfasurat ambulant in locuri stabilite de consiliile locale si in special in Piata din, Asociatia Familiala a avut sediul social declarat in, Str., Nr., Jud. Prahova, detinand codul de inregistrare fiscala nr. Asociatia Familiala si-a incetat activitatea la data de2008, fiind radiata din Registrul Comertului in baza Rezolutiei nr. /2008. Prin Declaratia de mentiuni 010 inregistrata la A.F.P.M. sub nr. /2009, dl. a solicitat scoaterea din evidenta a A.F. ".....", ca urmare a radierii efectuate la data de2008.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiilor.

I. - Contestatorul sustine urmatoarele:

"[...] In fapt:

In perioada2009, D.F.P. (jud. Prahova) - Inspectia Fiscala a efectuat un control de specialitate la A.F.

In data2009, mi s-au prezentat rezultatele controlului prin Raportul de inspectie fiscala, inregistrat sr. (-)nr. /2009 si decizia de impunere pentru sumele datorate.

Ulterior, personal, am procedat la verificarea incadrarii in temeiul de drept specificat in decizie si am constatat urmatoarele:

♦suma lei ron (baza impozabila) s-a determinat pe valorile de achizitie a marfii, deci continand t.v.a., deci cu incalcarea dispozitiilor legale Cod fiscal (Legea 2003-571, actualizata), art. 137-(2)-a;

In drept:

-Codul fiscal (Legea 2003-571), art. 126, 134, 137, 140, 145, 146, 152, 153.

-Codul de procedura fiscala (O.G. 2003-92), art. 205, 207.

Pentru motivele de mai sus, am procedat la contestatia de fata. [...].”

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la A.F. “.....” din, s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

“[...] Taxa pe valoarea adaugata [...]

[...] In luna 2007 contribuabilul a depasit plafonul de 35.000 euro, prevazut la art.152, alin 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, realizand o cifra de afaceri in suma totala de lei.

In conformitate cu prevederile art.152, alin.6 si 153, alin.1, lit.b din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabilul trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de TVA. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit.

Pentru perioada cuprinsa intre data de2007, reprezentand data la care contribuabilul ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de TVA daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege si data de2008 reprezentand data la care a incetat activitatea, in conformitate cu prevederile pct 62, alin 2, lit a din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in urma inspectiei fiscale au fost constatate urmatoarele:

A. Taxa pe valoarea adaugata colectata

In urma verificarii, pentru perioada2007-.....2008, s-a constatat TVA care ar fi trebuit colectata, in suma de lei calculata prin aplicarea cotei de 19%, conform prevederilor art.140 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal [...] La o baza impozabila in suma de lei determinata conform prevederilor art.137 alin.1 din acelasi act normativ. Baza impozabila in suma de lei a fost determinata pe baza veniturilor constatate conform documentelor si a inregistrarilor efectuate in contabilitate. Astfel, in conformitate cu prevederile art.126, alin 1, art.137, alin 1, lit a, art.134 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal [...] Coroborat cu prevederile pct.62, alin.(2), lit.b) al titlului VI din H.G. Nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de lei (anexa nr.1)

B. Taxa pe valoarea adaugata deductibila

In urma verificarii pe baza documentelor prezentate s-a constatat TVA deductibila in suma de lei aferenta operatiunilor economice efectuate de contribuabil constand in achizitii de bunuri si servicii care intrunesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere in conformitate cu prevederile art.145, alin.1 si alin .2, lit.a si art.146 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare (anexa nr.1).

C. TVA de plata

Astfel, in urma inspectiei fiscale a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata in suma de lei, pentru care, in baza art.119, alin.1 si art.120, alin 2 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, pana la data de, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei. (anexa nr.1).”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de la A.F. “.....” din, s-a verificat TVA datorata pe perioada 01 decembrie 2007 - 30 iulie 2008.

A.F. “.....” are ca obiect de activitate comertul cu amanuntul neefectuat prin magazine, activitate desfasurata ambulant in locuri stabilite de consiliile locale si in special in Piata, in baza Autorizatiei nr./.....2004 eliberata de Primaria

* In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna octombrie 2007 A.F. “.....” a depasit plafonul de scutire prevazut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, insa nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal teritorial, conform prevederilor art. 153 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal.

Astfel, avand in vedere data depasirii plafonului (luna octombrie 2007), la inspectia fiscala s-a calculat TVA incepand cu luna decembrie 2007 si pana la data de 30 iulie 2008

(data incetarii activitatii), rezultand TVA colectata in suma de lei (..... lei total incasari ale perioadei, din vanzarea marfurilor x 19%), TVA deductibila in suma de lei (taxa evidentiata in documentele de achizitii) si TVA de plata in suma de lei (TVA colectata - TVA deductibila), aferent careia s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

* A.F. "....." contesta modul de calcul al TVA stabilita suplimentar de plata, sustinand ca "suma lei ron (baza impozabila) s-a determinat pe valorile de achizitie a marfii, deci continand t.v.a., deci cu incalcarea dispozitiilor legale [...]."

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (forma valabila in anul 2007):

"Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni; [...].

Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce. [...].

Art. 152. - (1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjesta la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), [...].

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala, exclusiv taxa, a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale, [...].

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153.

Art. 153. - (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza: [...]

b) daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon; [...]

(7) In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu."

- **Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.**

44/2004:

"23. - (1) Taxa se determina prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduce asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

"(2) Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$ in cazul cotei standard [...], atunci cand pretul de vanzare include si taxa. De regula pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, [...].

62. - (1) Persoanele care aplica regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligatia sa tina evidenta livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi realizate de o mica intreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vanzari, precum si evidenta bunurilor si serviciilor taxabile achizitionate, cu ajutorul jurnalului pentru cumparari.

(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal; [...].

66. (1) In cazul in care o persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, inregistrarea respectivei persoane se va considera valabila incepand cu: [...]

c) prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila solicita inregistrarea in cazurile prevazute la art. 153 alin. (1) lit. b) si, dupa caz, la alin. (2) din Codul fiscal. [...]."

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca TVA stabilita suplimentar de plata in suma de **..... lei**, ca si majorarile de intarziere aferente in suma de **..... lei** sunt legal datorate bugetului consolidat al statului de catre A.F. ".....", **intrucat:**

In urma verificarii documentelor justificative, organele de inspectie fiscala au stabilit ca la data de 31 octombrie 2007 A.F. "....." a realizat o cifra de afaceri reprezentand venituri din vanzari in suma totala de **..... lei**, suma care a depasit plafonul de scutire de TVA prevazut la art. 152 alin.(1) din Codul fiscal (120.000 lei, echivalentul a 35.000 Euro).

Conform prevederilor art.152 alin.(6) si art. 153 alin.(1) din Codul fiscal, in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului de scutire de TVA, respectiv pana la data de 10 noiembrie 2007, contribuabilul avea obligatia solicitarii inregistrarii ca platitor de TVA la A.F.P.M. Ploiesti.

Intrucat aceasta obligatie nu a fost indeplinita de catre contribuabil, conform prevederilor art.152 alin.(6) si art. 153 alin.(7) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 66 alin.(1) lit.c) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea obligatiilor privind TVA si a majorarilor de intarziere aferente, incepand cu data de 01 decembrie 2007 (prima zi a lunii urmatoare lunii noiembrie 2007, in care persoana impozabila trebuia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA).

La stabilirea obligatiei de plata privind TVA in suma de **..... lei** (..... lei TVA colectata - lei TVA deductibila) aferenta perioadei 01 decembrie 2007 - 30 iulie 2008, organele de inspectie fiscala au avut in vedere urmatoarele:

- **pentru TVA colectata**: baza de impozitare reprezentand contravaloarea marfurilor vandute, respectiv veniturile incasate in suma totala de **..... lei** realizate in perioada 01

decembrie 2007 - 30 iulie 2008, la care s-a aplicat cota standard de 19%, respectiv: lei venituri x 19% = lei.

Astfel, conform prevederilor art.137 alin.(1) din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor din partea cumparatorului.

In cazul de fata, baza de impozitare pentru TVA colectata este constituita din totalul incasarilor inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati, respectiv suma de lei reprezentand incasari din perioada decembrie 2007 - iulie 2008.

Conform prevederilor art. 140 alin.(1) din Codul fiscal, cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare, care in cazul de fata este de lei, asa cum am aratat mai sus.

Prin contestatia formulata, se sustine ca baza impozabila de lei (suma eronata de altfel, neregasita in actul de control), *“s-a determinat pe valorile de achizitie a marfii, deci continand t.v.a., deci cu incalcarea dispozitiilor legale Cod fiscal (Legea 2003-571, actualizata), art. 137-(2)-a [...].”*

Referitor la aceasta sustinere, precizam urmatoarele:

- in primul rand baza impozabila pentru colectarea TVA nu este reprezentata de *“valorile de achizitie a marfurilor”*, ci de valoarea de vanzare a marfurilor.

- in al doilea rand, livrarile de bunuri direct catre populatie includ si taxa pe valoarea adaugata doar in cazul contribuabililor inregistrati la organul fiscal ca platitori de aceasta taxa, care si-au inclus in pretul de livrare, pe baza adaosului comercial, si TVA colectata aferenta.

Contestatorul nu se afla in aceasta situatie, intrucat in perioada decembrie 2007 - iulie 2008 nu s-a inregistrat la platitor de TVA la organul fiscal teritorial, deci preturile practicate pentru vanzare nu au continut aceasta taxa, ci doar adaosul comercial. Astfel, in cazul de fata nu se aplica prevederile pct.23 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, respectiv determinarea taxei cu procedeul sutei marite (vanzari x 19 x 100 : 119), prin care din valoarea de vanzare a marfurilor se extrage TVA, intrucat aceasta valoare nu contine TVA.

Drept urmare, baza de impozitare a TVA constituita din contravaloarea bunurilor livrate de contribuabil in suma de lei, care nu a continut TVA, a fost corect determinata de organele de inspectie fiscala, iar prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei, a rezultat TVA colectata in suma de lei, corect determinata, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) si art.140 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

- **pentru TVA deductibila:** cheltuielile purtatoare de TVA in suma de lei efectuate in perioada 01 decembrie 2007 - 30 iulie 2008, la care s-a aplicat cota standard de 19%, respectiv: lei x 19% = lei.

Precizam ca la momentul incetarii activitatii, respectiv la data de 30 iulie 2008, asociatia familiala nu detinea in patrimoniul afacerii bunuri de natura mijloacelor fixe, obiectelor de inventar sau stocurilor.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca asociatia familiala datoreaza TVA in suma de **..... lei**, calculata conform prevederilor legale, ca si ca majorarile de intarziere aferente in suma de **..... lei** calculate conform prevederilor art. 120 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, drept pentru care, **se va respinge contestatia ca neintemeiata.**

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de A.F. “.....” din, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE:

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,