



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală



Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații

str. Gheorghe Lazăr nr. 9B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 332

DECIZIE nr. 2508/28.03.2019
privind modul de soluționare a contestației formulate de societatea
X înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR-DGR ...27.11.2018

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală cu adresa nr. HDG-AIF .../20.11.2018, asupra contestației formulate de societatea **X** cu sediul social în localitatea Geoagiu Băi, ... jud.Hunedoara și sediul procesual ales la Cabinet de avocat ... din Deva, ... jud.Hunedoara, reprezentată legal prin dl. ... în calitate de administrator și în prezenta procedură de av...., împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../25.09.2018 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD ...25.09.2018 privind suma de 49.402 lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../25.09.2018 emis de către A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„ART. 131
Rezultatul inspecției fiscale

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

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.
(...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare,” coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:*

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-HD .../25.09.2018 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală.

Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD .../25.09.2018 , se rețin următoarele:

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, raportat la data comunicării actelor contestate, respectiv 28.09.2018, potrivit semnăturii de pe confirmarea de primire existentă în copie la dosarul cauzei. Precizăm că transmiterea contestației către AJFP Hunedoara s-a

efectuat prin intermediul serviciilor poștale, data de expediere de pe plicul depus în original la dosarul contestației fiind 12.11.2018, iar contestația este înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr.HDG_REG .../15.11.2018 și la DGRFP Timișoara sub nr.TMG_DGR ...27.11.2018.

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestație, petenta susține următoarele:

În cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr. F-HD ... din 25.09.2018 organul de control arata ca perioada supusa inspectiei fiscale este 01.01.2014 - 30.06.2018, respectiv, ca obligatia fiscala privind TVA a fost verificata prin sondaj, in conformitate cu Legea nr. 571 / 2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Se mai arata ca in perioada verificata, potrivit datelor din vectorul fiscal, societatea nu este platitoare de tva. Se face precizarea ca a fost platitoare de tva trimestrial de la data de 01.05.2016 si pâna la data de 01.06.2016.

Pornind de la aceste considerente, Decizia de impunere nr. F-HD ... din data de 25.09.2018 face vorbire despre imprejurarea ca societatea petentă a înregistrat la data de 31.08.2015 o cifra de afaceri în suma de 268.158 lei, fiind depășit plafonul de scutire de 220.000 lei. Totodata, decizia consemneaza faptul ca în termen de 10 zile de la sfirsitul lunii în care s-a atins sau depășit acest plafon, societatea trebuia sa se înregistreze ca persoana impozabila în scopuri de TVA. Astfel, SC X trebuia sa se înregistreze ca persoana impozabila în scopuri de TVA începând cu luna octombrie 2015.

Intrucit plafonul de scutire a fost atins în luna august 2015, iar termenul legal de înscriere era pâna la data de 10.09.2015, s-a procedat la calcularea obligatiei privind TVA începând cu data de 01.10.2015. Având în vedere termenele invocate anterior și în baza prevederilor legale aplicabile, prin decizia contestata se stabileste ca pentru perioada scursa între 01.10.2015 și 30.06.2018 TVA suplimentar datorat de subscrisa este de 49.402 lei.

Petenta consideră că nici Raportul de Inspectie fiscala nr. F-HD ...din 5.09.2018 și nici Decizia de impunere nr. F-HD ... din 25.09.2018 nu fac vorbire despre starea de fapt a lucrurilor, în sensul că:

- la momentul la care petenta a atins plafonul de scutire, administratorul s-a prezentat la sediul A.J.F .P. Hunedoara, solicitând înscrierea societatii în rindul persoanelor platitoare de TVA. Solicitarea a fost respinsa,

motivata de faptul ca istoricul administratorului ... nu permite o astfel de inregistrare ;

- solicitarea a fost repetata dupa citeva luni, raspunsul A.J.F.P. Hunedoara rămânând același, administratorul având anterior o firma aflata in procedura insolventei ;
- cu toate acestea, din oficiu, petenta a fost înregistrată ca platitoare de TVA printr-o decizie necomunicata, incepind cu data de 01.05.2016. Nici decizia de anulare, începând cu data de 01.06.2016 a inregistrarii in scopuri de TVA nu a fost comunicata ;
- Aceasta stare de fapt a fost adusa la cunostinta organului de control, fara ca pâna la data formularii prezentei contestatii sa fie comunicata vreo solutie in legatura cu această situație.

Petenta consideră că organul fiscal nu a respectat dispozitiile legale atunci cand a aplicat procedura de modificare din oficiu a vectorului fiscal cu privire la TVA, atât in ceea ce priveste inscrierea societății ca platitoare de TVA, cât si in ceea ce priveste anularea inscrierii , în sensul că decizia de inregistrare ca platitoare de TVA si decizia privind anularea, din oficiu, a inregistrarii in scopuri de TVA nu a fost comunicata la data emiterii, astfel ca nu a avut cunostinta de continutul ei, petenta fiind privată de dreptul de a o contesta sau de a face demersurile necesare pentru intrarea in legalitate.

Fata de cele mentionate, se solicita constatarea nulității Deciziei de impunere nr. F-HD ... din 25.09.2018 , intrucat constatările conținute de acest act s-au facut pornind de la un act administrativ necomunicat, iar in al doilea rand pentru ca actele administrative contestate nu sunt motivate, în sensul că , lipseste indicarea unui temei juridic concret care sa stea la baza actelor de impunere, intrucat decizia de impunere cuprinde exclusiv obligatiile fiscale stabilite suplimentar, iar Raportul de Inspectie fiscala nr. F-HD ...din 25.09.2018 precizeaza numai actele normative, fara a identifica articolele din actele normative respective in baza carora s-a stabilit impunerea suplimentara.

Petenta considera ca organele de inspectie fiscala au emis actele administrative contestate cu incalcarea prevederilor art. 7 din Legea nr. 207/ 2015 privind Codul de procedura fiscala, fara o constatare completa a tuturor imprejurarilor edificatoare, astfel incat sa adopte o solutie legala.

In drept, se invoca prevederile art. 270 si urmatoarele din Legea nr. 207 / 2015 privind Codul de procedura fiscală, prevederile OUG nr. 84/2016 și cele ale Codului fiscal.

In concluzie, se solicita admiterea contestatiei, cu consecinta anularii actelor administrativ fiscale atacate si exonerarea petentei de la plata sumei de ... lei stabilită suplimentar cu titlu de TVA.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara – Inspecție Fiscală, au efectuat o inspecție fiscală parțială privind modul de determinare, înregistrare, reținere și declarare a taxei pe valoare adaugata datorate bugetului general consolidat al statului, organizarea și conducerea evidenței fiscale și contabile și modul de conformare fiscală pe perioada 01.01.2014-30.06.2018, constatând următoarele:

In perioada verificata 01.01.2014-30.06.2018, potrivit datelor din vectorul fiscal, societatea nu este platitoare de tva. In interiorul perioadei societatea a fost platitoare de tva trimestrial de la 01.05.2016 pana la 01.06.2016.

Din analiza evidentei fiscale a societății rezulta faptul ca la data efectuării controlului inopinat societatea nu este platitoare de TVA, respectiv a fost platitoare de TVA numai in perioada 01.05.2016-01.06.2016, dar nu a depus decont de TVA.

In timpul inspectiei fiscale societatea a prezentat organului fiscal urmatoarele documente primite ca urmare a solicitarilor efectuate pentru inregistrarea in scopuri de TVA:

- Decizie privind anulara inregistrarii in scopuri de TVA potrivit prevederilor art.316 alin. (11)/art.317 alin.(9) sau alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care, in baza prevederilor legale invocate si a Referatului de analiza privind anulara inregistrarii in scopuri de TVA, din oficiu, nr.../01.06.2016, se comunica faptul ca inregistrarea in scopuri de TVA a fost anulata la data de 01.06.2016, potrivit art.316. alin.(11) lit h) din Codul fiscal, intrucat persoana impozabila nu justifica intentia si capacitatea de a desfasura activitate economica care implica operatiuni din sfera TVA, potrivit art. 316 alin. (9) din Codul fiscal.
- adresa nr. .../24.11.2016 emisa de AJFP Hunedoara Serviciul de Informatii Fiscale prin care se solicita prezentarea contribuabilului pentru inregistrarea in scopuri de TVA in data de 12.12.2016.
- Decizie privind respingerea Cererii de inregistrare in scopuri de de TVA potrivit prevederilor art.316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care, in baza prevederilor legale invocate, si informatiilor existente in evidentele fiscale, cererea de inregistrare in scopuri de TVA a societatii a fost respinsa, intrucat din constatarile organului fiscal rezulta ca persoana impozabila nu justifica intentia si capacitatea de a desfasura activitate economica potrivit criteriilor si in termenele stabilite prin OPANAF, in conditiile prevazute de art.316 alin.(11) lit h) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

- adresa nr. .../20.09.2017 emisa de AJFP Hunedoara Serviciul de Informatii Fiscale prin care societatea este instiintata ca, in urma procedurii de evaluare, urmeaza sa se propuna respingerea solicitarii de inregistrare in scopuri de TVA, intrucat:

- persoana impozabila nu a justificat desfasurarea activitatilor economice declarate care implica operatiuni in sfera de aplicare a TVA;

- persoana impozabila nu a facut dovada detinerii resurselor economice care sa justifice realizarea obiectului de activitate declarat ca implica operatiuni in sfera de aplicare a TVA;

- persoana impozabila prezinta risc fiscal, in conditiile in care cel putin un administrator/asociat al acesteia a fost sau este subiect in cadrul a cel putin unui raport juridic fiscal direct sau prin intermediul persoanelor care detin calitatea de asociat/administrator la o societate care face obiectul unei proceduri prevazute de Legea nr.85/2014;

- adresa nr. .../28.09.2017 emisa de AJFP Hunedoara Serviciul de Informatii Fiscale prin care se solicita prezentarea contibuabilului pentru inregistrarea in scopuri de TVA in data de 12.10.2017.

Din verificarea documentelor financiar contabile s-a constatat ca societatea a inregistrat la 31.08.2015 o cifra de afaceri in suma de ... lei, fiind depasit plafonul de scutire de 220.000 lei prevazut la art. 152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, astfel că in conformitate cu prevederile art.153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon societatea trebuia sa se inregistreze ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

Intrucat societatea verificata nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului (august 2015), respectiv pana la data de 10 septembrie 2015, s-a procedat la calculul obligatiei privind taxa pe valoarea adaugata de plata incepand cu 01.10.2015

Taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta perioadei octombrie-decembrie 2015, a fost calculata potrivit prevederilor pct.23 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicandu-se procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $24 \times 100/124$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ în cazul cotei reduse, societatea verificata efectuand livrari de bunuri si prestari de servicii direct catre populatie.

Organele de inspectie au constatat că societatea verificata a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, insa nu a indeplinit conditiile prevazute de art.316 din Codul fiscal, fiind inregistrata in scopuri de TVA numai in perioada 01.05.2016-01.06.2016, dupa care AJFP Hunedoara a emis Decizia nr. .../01.06.2016 privind anulara inregistrarii in scopuri de

TVA potrivit prevederilor art.316 alin. (11)/art.317 alin.(9) sau alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele mentionate, pentru perioada 2016-30.06.2018 s-a procedat la calculul TVA astfel:

- pentru perioada ianuarie 2016-mai 2016 taxa pe valoarea adaugata de plata s-a stabilit ca diferenta intre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, așa cum prevede art.310 alin.(6) lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal;

- pentru perioada iunie 2016 - iunie 2018 taxa pe valoarea adaugata a fost stabilita in conformitate cu art. 11 alin.(8) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, în sensul că societatea nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar este supusă obligației de plată a TVA colectate, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.

TVA colectata a fost calculata conform pct.36 lit.b) din HG nr.1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 prin aplicarea procedurii sutei mărite, respectiv 20 x 100 / 120 în cazul cotei standard și 19 x 100 / 119 începând cu data de 1 ianuarie 2017, 9 x 100 / 109 în cazul cotei reduse.

In concluzie, avand in vedere prevederile legale invocate mai sus, pentru perioada 01.10.2015-30.06.2018 s-a calculat TVA suplimentar in suma totala de ... lei.

III. Luând in considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea **X** are sediul social în localitatea Geoagiu Băi, ... jud.Hunedoara și sediul procesual ales la Cabinet de avocat ... din Deva, jud.Hunedoara, reprezentată în prezenta procedură de av.... conform împuternicirii avocațiale seria HD nr..../12.11.2018, depusă în original la dosarul cauzei.

În fapt, ca urmare a verificării efectuate pentru perioada 01.01.2014-30.06.2018, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara au constatat că, la 31.08.2015 petenta a înregistrat o cifră de afaceri în sumă de ... lei, fiind depășit plafonul de scutire de 220.000 lei prevazut la art. 152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, astfel că în conformitate cu prevederile art.153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest

plafon petenta trebuia să se înregistreze ca persoana impozabilă în scopuri de TVA.

Întrucât petenta nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în acest termen, respectiv până la data de 10 septembrie 2015, s-a procedat la calculul obligației privind taxa pe valoarea adăugată de plată începând cu 01.10.2015 și până la 30.06.2018, determinându-se suplimentar TVA în sumă de ... lei.

Prin contestație petenta susține că a efectuat în numeroase rânduri demersuri către organele fiscale, în vederea înregistrării în scopuri de TVA, dar acestea i-au fost respinse de fiecare dată, nefiindu-i comunicate deciziile de respingere în vederea exercitării dreptului de a le contesta.

În drept, sunt incidente prevederile art.152 alin.(1) și alin.(6) și art.153 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

“ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform [art. 125[^]1](#) alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 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, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită 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).

[...]

(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 prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform [art. 153](#), în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform [art. 153](#). 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 înregistrată în scopuri de taxă conform [art. 153](#).

ART. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate

economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform [art. 145](#) alin. (2) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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 a depășit acest plafon;”

Potrivit prevederilor legale antecitate și întrucât petenta a depășit plafonul de 220.000 lei la 31.08.2015, prin realizarea unei cifre de afaceri de ... lei, avea obligația de a solicita organelor fiscale înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii , respectiv până la data de 10.09.2015.

Din documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

1.Prin OMFP nr. 35/2014 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor, se introduce formularul 010 intitulat “*Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică* “ care se completează și se depune de către persoanele juridice, asocierile și alte entități fără personalitate juridică. Declarația de înregistrare se completează cu ocazia primei înregistrări fiscale, de regulă cu ocazia înființării, iar declarația de mențiuni se completează ori de câte ori se modifică datele declarate anterior.

Deși la 31.08.2015 petenta depășește plafonul de TVA de 220.000 lei până la care putea aplica plafonul special de scutire, având obligația depunerii la organul fiscal a formularului 010 până la data de 10.09.2015, societatea depune acest formular la AJFP Hunedoara la data de 25.04.2016, fiind înregistrat sub nr.../25.04.2016, înscriind ca și dată calendaristică a depășirii plafonului data de 31.12.2015.

Prin Referatul de analiză privind respingerea înregistrării în scopuri de TVA înregistrat la AJFP Hunedoara sub nr.../28.04.2016, se propune anularea înregistrării în scopuri de TVA.

Ca urmare a Referatului de analiză privind anularea înregistrării în scopuri de TVA, din oficiu, înregistrat la Serviciul Fiscal Municipal Orăștie sub nr.../04.05.2016, se emite „*Decizia privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.316 alin. (11)/art.317 alin.(9) sau alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul*

fiscal, cu modificările și completările ulterioare” nr..../01.06.2016, prin care, în baza prevederilor legale invocate și a Referatului de analiză privind anularea înregistrării în scopuri de TVA, din oficiu, se comunică petentei faptul că “ înregistrarea în scopuri de TVA conform art.316 din Codul fiscal a fost anulată, potrivit art.316. alin.(11) lit h) din Codul fiscal, cu data comunicării prezentei decizii, întrucât persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA, potrivit art. 316 alin. (9) din Codul fiscal.”

Această decizie a fost comunicată petentei la data de 01.06.2016, potrivit semnăturii de primire și amprentei ștampilei societății aplicată pe exemplarul deciziei existent la dosarul cauzei.

În considerarea art.48 și 55 Cod de procedură fiscală, organul de soluționare a contestației a solicitat, prin adresa nr....07.12.2018, Serviciului Fiscal Municipal Orăștie, în calitate de organ emitent al deciziei de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA, transmiterea Deciziei privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA nr..../01.06.2016, precum și orice alte documente care clarifică starea de fapt descrisă de petentă în contestație.

Cu adresa nr..../10.01.2019 înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr..../18.01.2019, comunică următoarele:

„Societatea a depus formularul 088 cu nr. inreg.../25.04.2016 cu depășire de plafon la data de 31.12.2015. Când s-a prelucrat 088 pentru depășire de plafon, s-a înregistrat automat că societatea devine plătitoare de TVA (respectiv, a apărut pe aplicația fiscnet că societatea este plătitoare de TVA începând cu data de 01.05.2016), dar formularul 088 cu documentele aferente s-au trimis la Serviciul Informații Fiscale la Deva pentru analiză și soluționare. S-a primit Referatul nr..../28.04.2016 de la Serviciul Informații Fiscale Deva, înregistrat la SFM Orăștie sub nr..../04.05.2016 cu soluționare de respingere. S-a operat referatul emis de Serviciul Informații Fiscale Deva și s-a emis Decizia nr..../01.06.2016 de anulare a înregistrării TVA (din acest motiv apare înregistrat ca plătitor de TVA pentru perioada 01.05.2016-01.06.2016).

Mentionăm că automat ce s-a prelucrat formularul 088/ 25.04.2016 cu depășire de plafon, apare în aplicația informatică fiscnet ca dată de înregistrare în scopuri de TVA data de 01.05.2016.

În momentul când s-a prelucrat Referatul nr..../28.04.2016 de la Serviciul Informații Fiscale Deva, s-a operat în aplicație ca dată de sfârșit TVA, data de 01.06.2016, motiv pentru care s-a emis Decizia nr..../01.06.2016, cu confirmare de primire din partea agentului economic în data de 01.06.2016. Societatea a depășit cifra de afaceri în luna

decembrie 2015, având obligația depunerii formularelor 088 și 010 până la data de 10.01.2016.”

2. Prin Cererea de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, formular 099, depusă de petentă la Serviciul Fiscal Municipal Orăștie sub nr.../ 08.11.2016, împreună cu Declarația pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și a capacității de a desfășura activități economice care implică operațiuni din sfera TVA, formular 088, petenta adresează organelor fiscale o nouă solicitare de înregistrare în scopuri de TVA.

Prin adresa nr. .../11.11.2016 emisă de AJFP Hunedoara-Serviciul de Informatii Fiscale, comunicată petentei la data de 17.11.2016, se solicită acesteia prezentarea de documente suplimentare, data stabilită de organul fiscal prin adresă fiind 24.11.2016.

Întrucât petenta nu dă curs acestei solicitări, organele fiscale revin cu o nouă adresă de solicitare de documente, înregistrată sub nr. .../24.11.2016, comunicată petentei la data de 05.12.2016, stabilind data prezentării în 12.12.2016. Nici această dată petenta nu se prezintă cu documentele solicitate de organul fiscal.

Pe cale de consecință, Serviciul Fiscal Municipal Orăștie emite *“Decizia privind respingerea Cererii de înregistrare în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.316 alin.(12) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare” nr.../23.12.2016, prin care se comunică petentei faptul că “ din constatările organului fiscal rezultă că persoana impozabilă... nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică, potrivit criteriilor și în termenele stabilite prin Ordin al Președintelui ANAF , în condițiile prevăzute de art.316 alin.(11) lit. h) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare” .*

Decizia prevede, la penultimul aliniat, faptul că *“ după remedierea situației care a condus la respingerea cererii, în condițiile prevăzute de art.316 alin.(12) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana impozabilă poate solicita înregistrarea în scopuri de TVA, prin depunerea unei noi cereri de înregistrare în scopuri de TVA- formular 099”.*

De asemenea, la finalul Deciziei este indicată și calea de atac împotriva acesteia, precum și temeiul legal incident.

Această decizie a fost comunicată petentei la data de 28.12.2016, potrivit semnăturii de primire de pe exemplarul deciziei existent la dosarul cauzei.

3. Prin Cererea de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, formular 099, depusă de petentă la Serviciul Fiscal Municipal Orăștie sub nr.../11.09.2017, petenta adresează organelor fiscale o nouă solicitare de înregistrare în scopuri de TVA.

Prin adresa nr. .../20.09.2017 emisă de AJFP Hunedoara-Serviciul de Informatii Fiscale, comunicată petentei la data de 28.09.2017, se solicită acesteia prezentarea de documente suplimentare, datele stabilite de organul fiscal prin adresă fiind 02.10.2017 și 12.10.2017.

Întrucât petenta nu dă curs nici acestei solicitări, Serviciul Fiscal Municipal Orăștie emite *“Decizia privind respingerea Cererii de înregistrare în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.316 alin.(12) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”* nr.../18.10.2017, prin care se comunică petentei faptul că *“ din constatările organului fiscal rezultă că persoana impozabilă... nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică, potrivit criteriilor și în termenele stabilite prin Ordin al Președintelui ANAF, în condițiile prevăzute de art.316 alin.(11) lit. h) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”*.

Decizia prevede, la penultimul aliniat, faptul că *“ după remedierea situației care a condus la respingerea cererii, în condițiile prevăzute de art.316 alin.(12) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana impozabilă poate solicita înregistrarea în scopuri de TVA, prin depunerea unei noi cereri de înregistrare în scopuri de TVA- formular 099”*.

De asemenea, la finalul Deciziei este indicată și calea de atac împotriva acesteia, precum și temeiul legal incident.

Această decizie a fost comunicată petentei la data de 22.11.2017, potrivit semnăturii de primire de pe exemplarul deciziei existent la dosarul cauzei.

Din cele prezentate rezultă, ca și concluzie, faptul că:

- societatea X avea obligația solicitării înscrierii în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului de 220.000 lei, respectiv până la data de 10.09.2015. Deși petenta nu a respectat acest termen, a inițiat demersurile în vederea înscrierii în scopuri de TVA, prin depunerea unui număr de 3 cereri succesive, prima cerere fiind înregistrată la organele fiscale în data de 25.04.2016;

- potrivit metodologiei de înscriere în scopuri de TVA reglementată de art.316 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, petenta avea obligația

de a răspunde solicitărilor organelor fiscale în vederea depunerii documentelor suplimentare din care să reiasă intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA. Deși adresele întocmite la fiecare cerere de înscriere în scopuri de TVA, transmise de organul fiscal de administrare, au fost comunicate petentei, în condițiile legii, aceasta nu a dat curs solicitărilor, ne reprezentându-se la datele stabilite de organul fiscal pentru audiere;

- urmare neîndeplinirii, de către petentă, a condițiilor legale de înscriere în scopuri de TVA, organul fiscal a emis deciziile de respingere a cererilor depuse de petentă, deoarece:

- societatea nu a justificat desfășurarea activităților economice declarate care implică operațiuni în sfera de aplicare a TVA;

- nu a făcut dovada deținerii resurselor economice care să justifice realizarea obiectului de activitate declarat că implică operațiuni în sfera de aplicare a TVA;

- prezintă risc fiscal, în condițiile în care cel puțin un administrator/asociat al acesteia a fost sau este subiect în cadrul a cel puțin unui raport juridic fiscal direct sau prin intermediul persoanelor care dețin calitatea de asociat/administrator la o societate care face obiectul unei proceduri prevăzute de Legea nr.85/2014.

Deciziile de respingere au fost comunicate, în condițiile legii, dovada fiind semnătura de primire de pe exemplarul aflat la dosarul contestației.

Având în vedere considerentele prezentate, se constată că susținerile din contestație referitoare la necomunicarea deciziilor privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA și de respingere a cererilor de înregistrare în scopuri de TVA, privând astfel petenta de „dreptul de a le contesta sau de a face demersurile necesare pentru intrarea în legalitate” sunt neîntemeiate și nereale.

În ceea ce privește invocarea nulității Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../25.09.2018, **în drept**, situațiile în care un act administrativ devine nul, sunt prevăzute la art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

“ART. 49 Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului

fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 46](#) alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile [art. 50](#) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Din conținutul textului de lege citat, se reține că sunt lovite de nulitate actele administrativ fiscale care au fost emise cu încălcarea unor formalități substanțiale esențiale. Or în speță, viciile invocate de petentă fie nu există (“constatări...pornind de la un act administrativ necomunicat”, în condițiile în care am prezentat anterior modul de emiterie și de comunicare a tuturor actelor la care face trimitere petenta), fie nu sunt de natură să atragă nulitatea deciziei de impunere, întrucât Decizia de impunere F-HD .../25.09.2018 contestată, a fost emisă cu respectarea prevederilor OPANAF 3709/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului “Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice”. Astfel, motivele invocate nu se circumscriu niciunei situații precis nominalizate de legiuitor, cu atât mai mult cu cât textul de lege nu conține vreo mențiune cu privire la obligativitatea sau conținutul propriu-zis al fiecărui element în parte.

Prin urmare, susținerea petentului privind nulitatea deciziei este nejustificată, vădind o interpretare formalistă a dispozițiilor legale aplicabile.

În ceea ce privește fondul contestației formulată împotriva Deciziei de impunere F-HD .../25.09.2018 , se reține că petenta nu aduce niciun argument prin care să combată modul de stabilire și cuantumul TVA suplimentară, pentru perioada 01.10.2015-30.06.2018. Din contestația formulată se desprinde concluzia că petenta prezintă, ca și motive de fapt în susținere, doar criticile la adresa organelor fiscale în ceea ce privește modul în care consideră că s-a desfășurat comunicarea

actelor prin care i-au fost respinse cererile privind înregistrarea în scopuri de TVA, considerându-le vicii de procedură.

Potrivit prevederilor art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

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

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt , cât și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Arătarea motivelor de fapt în cuprinsul contestației contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile petentului.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor .

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentului.

Deși prin contestație petenta indică ca și argument al stării de fapt , nerespectarea, de către organele fiscale, a procedurii de comunicare a Deciziilor de anulare, respectiv de respingere, a cererilor de înscriere în scopuri de TVA înregistrate la organul fiscal în perioada 2016-2017, **acesta nu poate fi considerat ca motiv de fapt în susținerea contestației**, deoarece nu constituie o relatare succintă, clară și precisă a împrejurărilor care au determinat organele fiscale să stabilească taxe suplimentare.

În ceea ce privește motivele de drept pe care se întemeiază contestația, precizăm că acestea sunt invocate generic de petentă, cu referire la *“prevederile art.270 și urm.din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală; ale OUG 84/2016; ale Codului fiscal”* .

Se constată că prevederile OUG 84/2016 pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal, invocată în susținerea contestației, nu sunt incidente speței supuse analizei,

întrucât la art.I pct.2 alin.(8) – singurul, de altfel, care poate fi aplicat situației de fapt fiscale a petentei – sunt precizate condițiile în care o persoană impozabilă căreia i s-a anulat codul de TVA are dreptul să își deducă TVA și este obligată să colecteze TVA, precum și modul în care se poate înregistra în scopuri de TVA.

“ ART. I

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

2. La articolul 11, alineatele (6), (7), (8) și (9) se modifică și vor avea următorul cuprins:

(8) Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c)-e) și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12), persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 deus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, persoanele impozabile emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă deus conform art. 323.”

Se poate observa că prevederile legale mai sus citate se aplică unei persoane impozabile în relația directă cu organul fiscal de administrare și nicidecum nu implică organul de soluționare a contestațiilor, ale cărui atribuții sunt special și limitativ prevăzute la art.272 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei

de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.”

Referitor la aspectul de fond al contestației , respectiv stabilirea de către organele de inspecție fiscală, a sumei de ... lei reprezentând TVA suplimentară, ca urmare a depășirii, de către petentă, a plafonului de 220.000 lei la 31.08.2015, prin realizarea unei cifre de afaceri de ... lei și neînregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii , respectiv până la data de 10.09.2015, se reține că petenta nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a prezentat argumente punctuale de natură fiscală privind starea de fapt prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.

Așa cum am menționat în considerentele prezentate, susținerile petentei din contestație sunt neîntemeiate, întrucât nu se bazează pe dovezi concrete și pe temeuri legale corespunzătoare situației de fapt.

Pe cale de consecință, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia „ *Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../25.09.2018 privind suma de 49.402 lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1.Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de societatea **X** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale

principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../25.09.2018 privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet de avocat ... din Deva, ..., jud.Hunedoara;
- DGRFP Timisoara - A.J.F.P Hunedoara – Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015.

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

....
DIRECTOR GENERAL