

DECIZIA NR.4041

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Inspectie Fiscala prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de catre X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala, in Deciziile de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere emise in baza Raportului de inspectie fiscala si priveste suma totala de, care se compune din:

- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;
- pe venit;
- dobanzi aferente impozitului pe venit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziile de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, prin remiterea acestora contribuabilului sus semnatura conform adresei existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre X.

I. X prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere emise in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentand TVA si accesorii aferente , impozit pe venit si accesorii aferente.

Contestatorul considera actele administrativ fiscale contestate ca fiind netemeinice si nelegale din urmatoarele motive:

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA care se compune din:

-TVA colectata suplimentar pe perioada 01.08.2011-31.03.2012 cand s-a depasit plafonul de scutire si a omis sa se inregistreze in scopuri de TVA.

-TVA colectata suplimentar pe perioada 01.04.2012-04.02.2014, determinata astfel;

- TVA colectata, calculata ca diferente in minus la stocurile de marfa la 31.12.2012 si 31.12.2013;
- TVA colectata, calculata ca urmare a nerespectarii prevederilor art.156² alin.2 din Codul fiscal, respectiv completarea eronata a declaratiilor;
- TVA colectata ca urmare a ajustarii TVA dedusa initial ca urmare a trecerii la regimul special de scutire;
- TVA deductibila declarata eronat in decontul de TVA;

In ceea ce priveste suma reprezentand TVA colectata pentru perioada 01.08.2011-31.03.2012 ca urmare a depasirii plafonului de scutire de TVA in cursul lunii iunie 2011, ceea ce atrage obligativitatea inregistrarii ca platitor in scopuri de TVA incepand cu 01.08.2011, contestatorul nu considera corecta si legala colectarea TVA prin aplicarea taxei peste suma efectiv incasata; Sustine ca este sanctionat de doua ori, odata prin solicitarea platii unor sume pe care nu le-a incasat iar pe de alta parte prin perceperea obligatiilor accesorii .

Contestatorul invoca in sustinere prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Codul fiscal.

De asemenea, contestatorul face referire la pct.62 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal si sustine ca are dreptul sa ajusteze TVA aferenta bunurilor achizitionate in perioada 01.08.2011-31.03.2012, ceea ce inseamna ca aceste marfuri raman in evidenta contabila la pretul de achizitie fara TVA; TVA colectata se poate aplica doar la pretul de achizitie majorat cu adaosul comercial practicat.

Cu privire la suma reprezentand TVA colectata pentru diferenta in minus stabilita la stocul de marfa la 31.12.2011, contestatorul sustine ca organele de inspectie fiscala au fost in eroare atunci cand au constatat ca diferenta provine din bunuri iesite din gestiune fara a emite bonuri fiscale in conditiile in care si prin raspunsul la nota explicativa a aratat ca la punctul de lucru a avut loc un incendiu care a necesitat interventia ISU pentru stingere si a fost incheiat Procesul verbal de interventie in care se specifica ca, urmare a incendiului au fost deteriorate acoperisul imobilului si un perete lateral; intreg imobilul a fost inundat iar o parte din bunuri au fost deteriorate si nu au mai putut fi comercializate. In data de 10.12.2011 a fost intocmit un inventar al bunurilor ramase in urma incendiului , din care rezulta ca nu au fost deteriorate bunuri, diferenta fiind distrusa.

Contestatorul invoca prevederile art.128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si sustine ca bunurile distruse in incendiu nu constituie livrare de bunuri si nu datoreaza bugetului de stat TVA.

De asemenea, contestatorul sustine ca, in baza acelorasi prevederi legale , nu constituie livrare de bunuri si nu se colecteaza TVA pentru perisabilitatile constatate in decursul desfasurarii activitatii de comercializare a produselor alimentare. Acesta arata ca fiecare inventar este insotit de procese verbale prin care s-au constatat perisabilitati .

Astfel considera ca sumele reprezentand TVA colectata , calculate la diferentele in minus stabilita la stocurile de marfa la 31.12.2012 si 31.12.2013, sunt total eronate.

Referitor la impozitul pe venit, contestatorul prezinta urmatoarele argumente:

Impozitul pe venit stabilit prin Deciziile de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere este generat de diferentele in minus constatate de inspectia fiscala ca fiind marfa ce ar fi fost vanduta fara a se emite bonuri fiscale.

Astfel au fost determinate diferente de venit impozabil : pe anul 2011, anul 2012 si

anul 2013;

Contestatorul arata ca diferentele constatate pe anul 2011 au fost stabilite in conditiile in care inspectia fiscala nu a luat in calcul bunurile distruse ca urmare a incendiului ce a avut la punctul de lucru;invoca in sustinere prevederile art.48 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe anul 2011 cat si pe anii 2012 si 2013 s-au inregistrat pierderi rezultate din degradarea aferente produselor alimentare pe care le comercializeaza si nu au fost imputate niciunei persoane, posibilitatea si dreptul de a inregistra perisabilitati fiind prevazute prin acte normative.

Totodata contestatorul arata ca inventarul este acoperit si de o polita de asigurare.In acest context este fara dubiu aplicarea in cauza a prevederilor legale invocate , cu consecinta acordarii deductibilitatii pentru cheltuielile in cauza.

In ceea ce priveste restul diferentelor constatate cu privire la impozitul pe venit, acestea sunt mici erori fie de inregistrare, fie de declarare care vor fi reglate in contabilitate.

Avand in vedere cele prezentate, contestatorul solicita anulara actelor administrativ fiscale contestate ca fiind neintemeiate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- TVA;
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2011
- dobanzi aferente impozitului pe venit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata;

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2012;
- dobanzi aferente impozitului pe venit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata;

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2013;
- dobanzi aferente impozitului pe venit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA, impozit pe venit si accesorii aferente ,contestate, rezulta urmatoarele:

1 Referitor la TVA,contestata de catre contribuabil, din raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Activitatea desfasurata de contribuabil consta in "Comert cu amanuntul in magazine nespecializate cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun"cod CAEN 4711.

Prin activitatea desfasurata contribuabilul X a depasit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro (echivalentul a 119.00 lei) prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 30.06.2012, in luna iunie 2011.

Astfel, in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind 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 scutire respectiv pana in data de 10 iulie 2011 iar incepand cu data de 01.08.2011 , X devenea platitoare de TVA.Contestatorul s-a inregistrat in scopuri de TVA si a devenit platitor de TVA incepand cu data de 01.04.2012.

a)Organele de inspectie fiscala au verificat TVA pe perioada 01.08.2011-31.03.2012 si au colectat suplimentar TVA asupra veniturilor inregistrate din vanzarea marfurilor in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicand procedeul sutei marite in conformitate cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod.

Totodata, organele de inspectie au constatat ca pe perioada 01.08.2011-31.12.2011, contribuabilul nu a inregistrat si nu a emis bonuri fiscale pentru marfa iesita din gestiune la pret de vanzare cu amanuntul.

Asupra veniturilor neinregistrate in evidentele contabile, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod.

b) Pe perioada 01.04.2012-04.02.2014 cand contribuabilul a fost inregistrat in scopuri de TVA , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-Pe anul 2012 , contribuabilul nu a emis bonuri fiscale si nu a inregistrat in evidentele contabile venituri din vanzarea marfurilor ; in anul 2013 contribuabilul nu a inregistrat in evidentele contabile venituri .

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod.

-Organele de inspectie fiscala, urmare a verificarii au constatat ca TVA a fost declarata eronat in deconturile de TVA pe trimestrele I-III 2013 fata de jurnalele de vanzari aferente acestei perioade, intocmite de contribuabil.

Astfel, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA pe trimestrele I-III

2013, in conformitate cu prevederile art.156² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile OMFP nr.1790/2012 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (300) "Decont de taxa pe valoarea adaugata."

-Din verificarile efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a solicitat scoaterea din evidenta ca platitor de TVA conform art.152 din Codul fiscal prin depunerea formularului 096"Declaratie de mentiuni privind anularea inregistrarii in scopuri de TVA"

Conform Deciziei privind anularea inregistrarii in scopuri de TVA, in vederea aplicarii regimului de scutire prevazut de art.152 din Codul fiscal emisa de AJFP -Serviciul Fiscal Municipal contribuabilului in data de 04.02.2014 i s-a anulat inregistrarea in scopuri de TVA; A.J.F.P. - Serviciul Fiscal Municipal, cu adresa a transmis contribuabilului Instiintarea privind radierea din oficiu din Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la incasare .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, contribuabilul nu a efectuat ajustarea TVA dedusa aferenta bunurilor aflate in stoc constatate pe baza de inventariere la momentul trecerii la regimul de scutire, in conformitate cu prevederile art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.61 alin.(6) lit.a) si alin.(7) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.152 din Cod, art.128 alin.(4) lit.c) si art.137 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Luand in considerare informatiile furnizate de contribuabil, organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 04.02.2014, stocul de marfa era de... lei iar pretul de achizitie al bunurilor a fost de... lei; Aferent bazei impozabile in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA reprezentand ajustarea TVA dedusa pentru marfa aflata in stoc la data de 04.02.2014, cand societatea nu mai era platitoare de TVA.

Pentru facturile neachitate, inscrise in jurnalul pentru cumparari intocmit pentru perioada 01.01.2014-04.02.2014, existente in sold la sfarsitul perioadei de raportare si pentru care contribuabilul nu si-a exercitat dreptul de deducere a TVA,organele de inspectie fiscala au diminuat TVA colectata aferenta stocului de marfa existent la 04.02.2014 , astfel TVA rezultata din ajustare este de ... lei.

In ceea ce priveste TVA deductibila, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pe trimestrele II, III si IV 2012, trimestrul III 2013 si perioada 01.01.2014-04.02.2014, contribuabilul a raportat TVA deductibila in minus in deconturile de TVA fata de jurnalele de cumparari.

Pe trimestrele I, II si IV 2013 s-a constatat raportarea in plus a TVA deductibila in deconturile de TVA fata de jurnalele de cumparari.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA deductibila si totodata au acordat dreptul la deducerea TVA .

Pe perioada 01.08.2011-04.02.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.10.2011-16.02.2015, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata pe anii 2011,

2012 si 2013, contestat de contribuabil, din raportul de inspectie fiscala rezulta:

Pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit, astfel:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca marfa intrata in gestiune in anul 2011 la pretul de vanzare cu amanuntul a fost de... lei; incasarile conform Raportului Z au fost de .. lei rezultand astfel un stoc sriptic de... lei.

Conform inventarului la 31.12.2011 stocul faptic de marfa a fost de... lei rezultand astfel o diferenta de marfa in gestiune de... lei din care TVA in valoare de ... lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu a inregistrat in evidentele contabile venituri din vanzarea marfurilor.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate suma reprezentand diferenta intre cheltuiala declarata de contribuabil si cheltuiala efectiv inregistrata in jurnalul de incasari si plati.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta in minus intre TVA aferenta platilor inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati in perioada 01.08.2011-31.12.2011 si TVA aferenta incasarilor inregistrate in aceeasi perioada in Registrul jurnal de incasari si plati.

In conformitate cu prevederile pct.52 din O.M.F.P. Nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice, organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe venit pe anul 2011.

Intre venitul net declarat de contribuabil pe anul 2011 si venitul net stabilit de organele de inspectie fiscala rezulta o diferenta de venit net impozabil; asupra diferentei de venit net , organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe venit de plata in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu prevederile art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 14.08.2012-16.02.2015, dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Contribuabilul a inregistrat eronat in Registrul jurnal de incasari si plati suma reprezentand TVA la incasari si suma reprezentand TVA la plati.

Totodata, din verificarile efectuate s-a constatat ca X a inregistrat venituri rezultate in urma vanzarilor de marfuri alimentare evidentiata in Registrul de incasari si plati, in baza bonurilor fiscale emise de casa de marcat.

Cheltuielile provin din achizitia de produse alimentare si nealimentare achizitionate de la diversi furnizori.

Urmare a analizarii intrarilor si iesirilor de marfuri pe baza documentelor prezentate de contestator, organele de inspectie fiscala au constatat ca stocul scriptic de marfa stabilit la sfarsitul anului 2012 este de ... lei iar in inventarul la 31.12.2012 intocmit de contribuabil, stocul faptic de marfa este de ... lei , rezultand astfel o diferenta in minus de ... lei din care TVA in valoare de ... lei; diferenta neta de marfa lipsa in gestiune este de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta intre TVA aferenta platilor inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati in perioada 01.01.2012-31.03.2012 si TVA aferenta incasarilor inregistrata in aceeasi perioada in Registrul jurnal de incasari si plati.

In urma inspectie fiscale organele de inspectie fiscala au determinat venitul net impozabil in conformitate cu prevederile pct.52 din OMFP nr.1040/2004.

Fata de venitul net raportat de catre contribuabil si venitul anual constatat de organele de inspectie fiscala a rezultat o diferenta de venit net impozabil; organele de inspectie fiscala au stabilit pe anul 2012, o diferenta de impozit pe venit de plata in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu prevederile art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 18.09.2013-16.02.2015, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2013 organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit, astfel:

Din verificarile efectuate s-a constatat ca X a inregistrat venituri rezultate in urma vanzarilor de marfuri alimentare evidentiata in Registrul de incasari si plati, in baza bonurilor fiscale emise de casa de marcat.

Cheltuielile provin din achizitia de produse alimentare si nealimentare achizitionate de la diversi furnizori.

Urmare a analizei intrarilor si iesirilor de marfuri pe baza documentelor prezentate de contestator, organele de inspectie fiscala au constatat ca stocul scriptic de marfa stabilit la sfarsitul anului 2013 este de ... lei iar in inventarul la 31.12.2013 intocmit de contribuabil stocul factic de marfa in gestiune este de ... lei, rezultand astfel o diferenta in minus de ... lei din care TVA in valoare de ... lei; diferenta neta de marfa lipsa in gestiune este de ... lei.

In urma inspectie fiscale, organele de inspectie fiscala au determinat venitul net impozabil in conformitate cu prevederile pct.52 din OMFP nr.1040/2004.

Fata de venitul net raportat de catre contribuabil si venitul anual constatat de organele de inspectie fiscala a rezultat o diferenta de venit net impozabil; organele de inspectie fiscala au stabilit pe anul 2013, o diferenta de impozit pe venit de plata in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu prevederile art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 18.09.2014-16.02.2015, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

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

A) In ceea ce priveste TVA, dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, contestata de X.

1.Referitor la TVA stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, pe perioada 01.08.2011-31.03.2012, contestata de catre contribuabil,**D.G.R.F.P. -Serviciul**

Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala in conditiile in care s-a constatat ca X a depasit plafonul de scutire si nu s-a inregistrat, in termenul legal, in scopuri de TVA, contribuabilul comportandu-se ca neplatitor de TVA pe aceasta perioada .

In fapt, urmare a activitatii desfasurate contribuabilul X a depasit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro (echivalentul a 119.00 lei) prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 30.06.2012, in luna iunie 2011.

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca X a devenit platitoare de TVA incepand cu data de 01.04.2012.

In conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , acesta trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de scutire respectiv pana la data de 10 iulie 2011 iar incepand cu data de 01.08.2011 devenea platitor de TVA.

Organele de inspectie fiscala au verificat TVA pe perioada 01.08.2011-31.03.2012 si au colectat suplimentar, astfel:

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor inregistrate din vanzarea marfurilor in Registrul jurnal de incasari si plati de catre contribuabil pe perioada 01.08.2011-31.03.2012, in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicand procedeul sutei marite in conformitate cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod.

-TVA colectata suplimentar asupra sumei reprezentand diferenta intre soldul scriptic inregistrat in evidentele contabile si soldul factic rezultat din inventarierea marfurilor la data de 31.12.2011, care nu a fost justificata cu documente de catre contestator.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma reprezinta marfa iesita din gestiune pentru care nu s-au emis bonuri fiscale si nu s-au inregistrat venituri impozabile ;astfel asupra diferentei de venituri neinregistrate in evidentele contabile, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod.

In contestatia formulata referitor la TVA colectata pentru perioada 01.08.2011-31.03.2012 ca urmare a depasirii plafonului de scutire de TVA si neinregistrarea in scopuri de TVA pe aceasta perioada, contestatorul sustine ca nu este corecta si legala colectarea TVA prin aplicarea cotei de TVA asupra sumei efectiv incasate deoarece este sanctionat de doua ori, respectiv prin solicitarea platii unor sume pe care nu le-a incasat iar pe de alta parte prin perceperea obligatiilor accesorii ; invoca in sustinere prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Codul fiscal.

De asemenea, contestatorul face referire la pct.62 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal si sustine ca are dreptul sa-si ajusteze TVA aferenta bunurilor achizitionate in perioada 01.08.2011-31.03.2012, ceea ce inseamna ca aceste marfuri raman in evidenta contabila la pretul de achizitie fara TVA; TVA colectata se poate aplica doar la pretul de achizitie majorat cu adaosul comercial practicat.

Cu privire la TVA colectata pentru diferenta in minus stabilita la stocul de marfa la 31.12.2011, contestatorul sustine ca organele de inspectie fiscala au fost in eroare atunci cand au constatat ca diferenta provine din bunuri iesite din gestiune fara bonuri fiscale in conditiile in care si prin raspunsul la nota explicativa a aratat ca la punctul de lucru a avut loc un incendiu care a necesitat interventia ISU pentru stingere si a fost incheiat Procesul verbal de interventie in care se specifica ca urmare a incendiului au fost deteriorate acoperisul imobilului si un perete lateral;intreg imobilul a fost inundat iar o parte din bunuri deteriorate si nu au mai putut fi comercializate.Ulterior a fost intocmit un inventar al bunurilor ramase in urma incendiului , din care rezulta ca o parte din bunuri nu au fost deteriorate dar cea mai mare parte au fost distruse; invoca prevederile art.128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si sustine ca bunurile distruse in incendiu nu constituie livrare de bunuri si nu datoreaza bugetului de stat TVA .

Referitor la inregistrarea in scopuri de TVA a persoanei impozabile stabilita in Romania si TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, pe perioada 01.08.202011-31.03.2012 in cauza in speta sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

La art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

-art.152

"(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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]

(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, 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 accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

-art.153

"(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 taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau 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;"

La pct.62 și pct.66 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

-pct.62

"(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.[...]

(4) După determinarea taxei de plată conform alin. (2) și (3), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare."

-pct.66

(1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal.

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca persoana impozabilă stabilită în România care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri este mai mare sau egală cu plafonul de scutire de 35.000 euro (119.000 lei) în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, 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.

În condițiile în care persoana impozabilă a solicitat înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost

înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data la care a fost înregistrata.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

-X a depasit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro (echivalentul a 119.00 lei) prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in luna iunie 2011.

-X s-a inregistrat in scopuri de TVA, prin optiune, devenind platitoare de TVA incepand cu data de 01.04.2012, conform Certificatului de inregistrare in scopuri de TVA .

In conditiile in care contestatorul a solicitat înregistrarea in scopuri de TVA cu întârziere respectiv incepand cu data de 01.04.2012, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la stabilirea taxei de plata precum si a accesoriilor aferente, pe perioada 01.08.2011-31.03.2012, prin colectarea taxei aferenta livrarilor de bunuri, in conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal potrivit caruia:

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

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);"

coroborat cu prevederile art.137 si art.140 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.137

"(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;"

-art.140

"(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse."

La pct.23 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

"(1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $24 \times 100/124$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat TVA aplicand procedeul sutei marite respectiv $24 \times 100/124$ asupra veniturilor din vanzarea marfurilor,

inregistrate in evidentele contabile conform Registrul jurnal de incasari si plati al contribuabilului, pe perioada 01.08.2011-31.03.2012,

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, in conditiile in care persoana impozabila solicita cu intarziere atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei pe perioada cuprinsa intre data la care persoana in cauza avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in regim normal si data la care inregistrarea a devenit efectiva.

Prin urmare, pe perioada 01.08.2011-31.03.2012, cand X s-a comportat ca o neplatitoare de TVA, organele de inspectie fiscala au aplicat in mod legal procedeul sutei marite respectiv 24x100/124 asupra veniturilor din vanzarea marfurilor direct catre populatie, conform prevederilor legale enuntate si au stabilit TVA de plata.

Argumentul contestatorului potrivit caruia TVA nu a fost corect si legal determinata asupra sumei efectiv incasate conform prevederilor pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Codul fiscal, nu este real in conditiile in care , dupa cum am aratat si mai sus , TVA a fost calculat prin aplicarea procedeul sutei marite asupra veniturilor din vanzarea marfurilor, inregistrate in evidentele contabile conform Registrul jurnal de incasari si plati al contribuabilului, pe perioada 01.08.2011-31.03.2012.

Mai mult, la dosarul contestatiei se afla si jurnalele pentru vanzari din perioada 01.08.2011-31.03.2012(anexa 1) intocmite de contribuabil iar TVA colectata de catre contestator in aceste jurnale corespunde cu TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actele administrativ fiscale contestate.

Referitor la argumentul contestatorului potrivit caruia in conformitate cu prevederile pct.62 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal are dreptul sa-si ajusteze TVA aferenta bunurilor achizitionate in perioada 01.08.2011-31.03.2012, mentionam:

In conformitate cu prevederile pct.62 alin.(5) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date in aplicarea art.152 din Cod, in vigoare pe perioada verificata:

“(5) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul inspecției fiscale, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;[...]

(7) Pentru ajustarea taxei prevăzute la alin. (5) și (6), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal. ”

Dreptul de deducerea taxei pe valoarea adaugata este conditionat de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile art.145 din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

"(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153."

La pct.45 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicabil pe perioada verificata, se prevede:

"(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. [...]

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal.

(3) În cazul micilor întreprinderi care au aplicat regimul special de scutire în conformitate cu prevederile art. 152 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, taxa pentru achiziții efectuate înainte de înregistrare se deduce potrivit prevederilor pct. 61 alin. (10) - (12) și pct. 62 alin. (5) - (7).[...]

(5) Dreptul de deducere poate fi exercitat de persoana impozabilă în situațiile prevăzute la alin. (4), chiar dacă factura pentru achizițiile de bunuri efectuate nu conține mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit furnizorului conform art. 153 din Codul fiscal."

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate X are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor din perioada 01.08.2011-31.03.2012, dacă sunt îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art.145-147¹ din Codul fiscal.

Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in primul decont de TVA depus dupa inregistrarea persoanei in scopuri de TVA sau dupa caz, intr-un decont ulterior.

Totodata, art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata, prevede:

" (1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă

fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia naștere.”

La pct.48 din Norme, dat in aplicarea art.147¹ din Cod se prevede:

“(1) Prevederile art. 147¹ alin. (2) și (3) din Codul fiscal se aplică de persoanele impozabile și ulterior unui control fiscal, chiar dacă taxa înscrisă în facturile pentru achiziții era exigibilă în perioada supusă inspecției fiscale.

(2) În aplicarea art. 147¹ alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă va notifica organele fiscale competente printr-o scrisoare recomandată, însoțită de copii de pe facturi sau alte documente justificative ale dreptului de deducere, faptul că va exercita dreptul de deducere după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept a luat naștere.”

Potrivit prevederilor legale enuntate se retine ca X, poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii din perioada 01.08.2011-31.03.2012(cand societatea avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA), in conditiile prevazute de art.145-147 din Codul fiscal mai sus enuntate, respectiv daca achizitiile sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, persoana impozabila detine o factura care cuprinde informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal iar taxa pe valoarea adaugata deductibila a fost inscrisa intr-un decont de TVA , depus dupa inregistrarea in scopuri de TVA.

De altfel, organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala specifica faptul ca, in cazul persoanelor impozabile care nu au solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul prevazut de lege, dreptul de deducere se realizeaza prin ajustarea TVA conform pct.62 alin.(5) lit.a) si lit.c) si alin.(7) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art.152 din Codul fiscal , coroborat cu prevederile art.145-149 din Codul fiscal.

Insa, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca, incepand cu data de 04.02.2014 conform Deciziei privind anulara inregistrarii in scopuri de TVA, in vederea aplicarii regimului de scutire prevazut la art.152 din Codul fiscal emisa de A.J.F.P.-Serviciul Fiscal Municipal, comunicata in data de 04.02.2014, X nu mai este persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA.

Argumentul contestatorului potrivit caruia TVA colectata se poate aplica doar la pretul de achizitie majorat cu adaosul comercial practicat nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care nu se face dovada ca ar fi fost aplicat astfel.

Dupa cum am aratat si mai sus, contestatorul avea posibilitatea de a-si deduce TVA aferenta achizitiilor de bunuri din perioada 01.08.2011-31.03.2012, prin inscrierea acestuia intr-un decont de TVA depus dupa inregistrarea in scopuri de TVA conform prevederilor art.145 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.45 alin(1)-(3) si alin.(5) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , dat in aplicarea art.145 alin.(4) din Cod, mai sus enuntate.

Prin urmare, argumentul contestatorului este neintemeiat.

Avand in vedere prevederile legale invocate, documentele existente la dosarul contestatiei, argumentele prezentate de contestator care nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

“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;

si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA in valoare de 43.076 lei.

In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar, pe perioada 01.08.2011-31.03.2012, asupra diferentei intre soldul scriptic inregistrat in evidentele contabile si soldul factic rezultat din inventarierea marfurilor la data de 31.12.2011, care nu a fost justificata cu documente de catre contestator, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.128 din Codul fiscal, aplicabil in anul 2011 si anume:

“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”[...]

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;”

La pct.11 si pct.12 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.128 alin.(8) din Cod, in vigoare in decembrie 2011, se prevede:

“În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:

a) prin cauze de forță majoră se înțelege:

1. incendiu, dovedit prin documente de asigurare și/sau alte rapoarte oficiale;
2. război, război civil, acte de terorism;
3. orice alte evenimente pentru care se poate invoca forța majoră;

b) prin bunuri pierdute se înțelege bunurile dispărute în urma unor calamități naturale, cum ar fi inundațiile, alunecările de teren, sau a unor cauze de forță majoră;

c) prin bunuri furate se înțelege bunurile lipsă din gestiune, neimputabile, pentru care persoana impozabilă poate prezenta dovada constatării furtului de către organele de poliție, care este acceptată la despăgubire de societățile de asigurări.

(12) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;

c) se face dovada că bunurile au fost distruse.”

Din prevederile legale invocate se retine ca sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata bunurile constatate lipsa in gestiune cu exceptia bunurilor distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a unor cauze de forta majora, precum si bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate.

Conform Normelor metodologice date in alicarea art.128 din Codul fiscal, mai sus enuntate se retine ca prin forta majora se intelege incendiu dovedit prin documente de asigurare si alte rapoarte oficiale, razboi, razboi civil, acte de terorism si orice evenimente calificate prin Codul civil.

Totodata se specifica faptul ca bunurile de natura stocurilor degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate nu sunt considerate ca livrari de bunuri cu plata daca indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii: bunurile nu sunt imputabile, degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente si se face dovada ca bunurile au fost distruse si nu mai intra in circuitul economic.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei referitor la acest capat de cerere se retin urmatoarele:

In anul 2011 marfa intrata in gestiune la pretul de vanzare cu amanuntul a fost de... lei; incasarile conform Raportului Z au fost de.. lei rezultand astfel un stoc scriptic de ... lei.

Din inventarul la 31.12.2011, efectuat de X, existent in copie la dosarul contestatiei (anexa 5) stocul faptic de marfa a fost mai mic rezultand astfel o diferenta de marfa lipsa in gestiune.

In raspunsul dat, la Nota explicativa a organelor de inspectie fiscala, X ,cu privire la diferenta intre stocul de marfa scriptic si stocul de marfa faptic specifica faptul ca “In luna decembrie 2011 a avut loc un incendiu la magazine de la cosul de fum care a provocat daune si a distrus diferenta de marfa. Au fost pompierii si au stins incendiu dar nu am stiut ca trebuie documente semnate de dansii si **nu am facut inventarul imediat dupa**

incendiu”

In contestatia formulata contestatorul sustine ca marfa a fost distrusa ca urmare a incendiului produs la punctul de lucru si anexeaza in sustinere Procesul verbal de interventie incheiat de ISU in care se specifica ca urmare a incendiului au fost deteriorate acoperisul imobilului si un perete lateral;

Din prevederile legale enuntate, se retine ca pentru a dovedi ca marfa a fost distrusa ca urmare a incendiului si nu mai poate fi valorificata , contribuabilul trebuia sa prezinte documente referitoare la incendiu, documente de asigurare a bunurilor si alte rapoarte oficiale; Pentru a dovedi ca bunurile de natura stocurilor degradate calitativ nu mai pot fi valorificate trebuie indeplinite cumulativ urmatoarele conditii: bunurile nu sunt imputabile, degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente si se face dovada ca bunurile au fost distruse si nu mai intra in circuitul economic.

Dupa cum am aratat si mai sus contestatorul a prezentat doar Procesul verbal de interventie incheiat de ISU; contestatorul nu a prezentat documente din care sa rezulte ca bunuri au fost asigurate , nu a facut dovada ca bunurile au fost inventariate imediat dupa incendiu.

In contestatia formulata sustine ca a fost intocmit un inventar al bunurilor ramase in urma incendiului insa nu a prezentat o situatie a marfurilor deteriorate calitativ ca urmare a incendiului , nu a prezentat documente din care sa rezulte ca marfurile in cauza au fost distruse si nu au mai intrat in circuitul economic.

Mai mult din raspunsul dat la Nota explicativa precizeaza in mod clar ca nu a facut inventarul imediat dupa incendiu. La dosarul contestatiei se afla doar inventarul efectuat de catre contestator.

Prin urmare argumentul contestatorului potrivit caruia ar fi efectuat inventarierea marfurilor, dupa incendiu, nu este real si este contrazis de raspunsul dat la Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala.

Prin documentele prezentate la dosarul contestatiei contestatorul nu a facut dovada ca marfurile au fost degradate calitativ ca urmare a incendiului, ca acestea nu sunt imputabile si ca au fost distruse si nu mai intra in circuitul economic.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

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

Prin urmare, se retine ca diferenta rezultata intre marfa intrata in gestiune, incasarile conform Raportului Z si soldul faptic de marfa, conform listelor de inventar reprezinta marfa lipsa in gestiune, neimputabila, si care potrivit prevederilor legale mai sus enuntate este asimilata unei livrari de bunuri.

Se retine astfel ca, in mod legal organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.128, art.137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004, mai sus enuntate, au colectat suplimentar de plata TVA asupra marfii lipsa in gestiune si nejustificata cu documente.

Avand in vedere prevederile legale enuntate in speta, faptul ca argumentele prezentate de contestator sunt neintemeiate, se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.08.2011-31.03.2012 si

se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala.

2) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.04.2012-04.02.2014, contestata de X ,mentionam:

a) Cu privire la TVA, contestata de catre X, **D.G.R.F.P-Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca X datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra sumei considerata venituri din vanzarea marfurilor in conditiile in care s-au constatat diferente in minus intre stocul scriptic de marfa inregistrate in evidentele contabile si stocul factic rezultat din inventarierea marfurilor la 31.12.2012 respectiv 31.12.2013 iar contestatorul nu a justificat cu documente aceste diferente cantitative si valorice de bunuri.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu a inregistrat in evidentele contabile, in anul 2012, venituri din vanzarea marfurilor .

In anul 2013, s-a constatat ca X nu a inregistrat in evidentele contabile venituri .

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, contestatorul arata ca in conformitate cu prevederile art.128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu constituie livrare de bunuri si nu se colecteaza TVA pentru perisabilitatile constatate in decursul desfasurarii activitatii de comercializare a produselor alimentare. Acesta arata ca fiecare inventar este insotit de procese verbale prin care s-au constatat perisabilitati .

Considera ca sumele reprezentand TVA colectata , calculata la diferentele in minus stabilite la stocurile de marfuri la 31.12.2012 si 31.12.2013, sunt total eronate.

Pentru anul 2012 in speta sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(8) din Codul potrivit caruia:

“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”[...]

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;”

La pct.12 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.128 alin.(8) din Cod, in vigoare in decembrie 2011, se prevede:

“În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;

c) se face dovada că bunurile au fost distruse.”

Din prevederile legale invocate se retine ca sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata bunurile constatate lipsa in gestiune cu exceptia bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate precum si perisabilitatile, în limitele prevazute prin lege.

In Normele metodologice date in alicarea art.128 din Codul fiscal, se specifica faptul ca bunurile de natura stocurilor degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate nu sunt considerate ca livrari de bunuri cu plata daca indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:bunurile nu sunt imputabile, degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente si se face dovada ca bunurile au fost distruse si nu mai intra in circuitul economic.

Incepand cu data de 01.01.2013 art.128 alin.(4) si alin. (8) literele a-c) se abroga(O.G. 15/2012) iar la pct.6 alin.(5) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.128, se prevede :

“(5) Bunurile constatate lipsă din gestiune nu sunt considerate livrări de bunuri, fiind aplicabile prevederile art. 148 și 149 din Codul fiscal și ale pct. 53 și 54.”

La art.148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“(2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

b) bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activelor corporale fixe casate, altele decât bunurile de capital, în condiții stabilite prin norme;

c) perisabilităților, în limitele prevăzute prin lege, precum și a pierderilor tehnologice sau, după caz, al altor consumuri proprii, în condiții stabilite prin norme;”

La pct.53 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.148, se prevede :

“(11) Potrivit prevederilor art. 148 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se fac ajustări ale taxei deductibile:

a) în cazul bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, respectiv cele care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

1. degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii;

2. se face dovada că bunurile au fost distruse;[...]

(12) În conformitate cu prevederile art. 148 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei în cazul perisabilităților, în limitele stabilite prin lege, al pierderilor tehnologice sau, după caz, al altor

consumuri proprii, în limitele stabilite potrivit legii ori, în lipsa acestora, în limitele stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum. În cazul depășirii limitelor de perisabilitate sau a limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, astfel cum sunt prevăzute la prima teză, se ajustează taxa aferentă depășirii acestora.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca bunurile lipsa în gestiune nu sunt considerate livrări de bunuri.

De asemenea se reține ca se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibile aferente bunurilor degradate calitativ care nu au fost dovedite cu documente precum și perisabilităților peste limita legală.

În cauza în speta organele de inspecție fiscală au constatat că există diferențe cantitative și valorice de marfuri între stocul scriptic înregistrat în evidențele contabile și stocul factual rezultat în urma inventarierii marfurilor la data de 31.12.2012 respectiv 31.12.2013, astfel:

-la 31.12.2012 s-a stabilit o diferență în minus între stocul scriptic de marfă și stocul de marfă factual rezultat din inventarul efectuat de contribuabil;

-la 31.12.2013 s-a stabilit o diferență în minus între stocul scriptic de marfă și stocul de marfă factual rezultat din inventarul efectuat de contribuabil;

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că organele de inspecție fiscală prin Nota explicativă au solicitat contribuabilului informații suplimentare cu privire la diferențele în minus rezultate între stocul scriptic și stocul factual de marfă.

Prin răspunsul dat la întrebarea din Nota explicativă, respectiv cu privire la diferența rezultată la 31.12.2012 între stocul de marfă scriptic înregistrat în evidențele contabile și stocul de marfă factual rezultat din inventarierea realizată la 31.12.2012, contribuabilul menționează că unele produse au fost furate, altele au fost consumate de către el și unele au expirat și nu a întocmit acte legale și le-a aruncat.

La întrebarea din Nota explicativă respectiv cu privire la diferența rezultată între stocul de marfă scriptic înregistrat în evidențele contabile și soldul de marfă factual rezultat din inventarierea realizată la 31.12.2013, în răspunsul dat contribuabilul precizează că o parte din bunuri au reprezentat produse expirate pentru care nu a întocmit acte legale și le-a aruncat, o parte din bunuri au fost furate iar o parte au fost consumate de către el.

La dosarul contestației se află doar listele de inventar întocmite ca urmare a inventarierii stocului de marfă, din care rezultă stocul de marfă factual.

La dosarul contestației contestatorul nu a prezentat documente din care să rezulte că diferențele în minus reprezintă perisabilități în limita legală sau bunuri degradate care nu mai pot fi valorificate și au fost distruse.

Prin urmare se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că diferențele reprezentând venituri din vânzarea marfurilor neînregistrate în evidențele contabile și au colectat suplimentar TVA în conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art.140 din Cod, mai sus enunțate.

Argumentul contestatorului potrivit căruia bunurile lipsa în gestiune ar reprezenta perisabilități care în conformitate cu prevederile art.128 alin.(8) din Codul fiscal nu constituie livrări de bunuri nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care acestea nu au fost justificate cu documente iar din prevederile legale mai sus enunțate se reține în mod clar că bunurile degradate calitativ care nu mai pot fi

comercializate trebuie justificate cu documente si de asemenea sa se faca dovada ca bunurile au fost distruse iar in cazul perisabilitatilor trebuie sa se faca dovada ca acestea au fost stabilite in limita legala.

Afirmatia contestatorului potrivit caruia "listele de inventar la 31.12.2012 respectiv 31.12.2013 sunt insotite de procese verbale prin care s-au constatat perisabilitati avand in vedere ca comercializeaza produse alimentare" nu este reala deoarece la dosarul contestatiei nu au fost prezentate aceste documente.

De asemenea, nici in timpul controlului contestatorul nu a prezentat documente din care sa rezulte ca bunurile lipsa in gestiune ar reprezenta perisabilitati in conditiile in care prin raspunsul dat la nota explicativa specifica in mod clar ca nu a intocmit documente pentru produsele expirate, acestea fiind aruncate iar o parte din produse au fost furate sau consumate de catre contribuabil.

In consecinta pentru marfurile pentru care contestatorul nu face dovada ca au fost degradate si nu au fost valorificate sau reprezinta perisabilitati in limitele legale admisibile prevazute de H.G.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare , contestatorul datoreaza bugetului de stat TVA, diferenta fiind corect considerata ca reprezentand venituri din vanzarea marfurilor neinregistrate in evidentele contabile.

Avand in vedere documentele existente la dosarul contestatiei , prevederile legale invocate in speta precum si faptul ca argumentele prezentate de contestator nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA contestata de X.

b) Cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de X cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere in conditiile in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceasta suma .**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata care se compune din:

-TVA declarata eronat in deconturile de TVA pe trimestrele I-III 2013 fata de jurnalele de vanzari aferente acestei perioade, intocmite de contribuabil.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA, in conformitate cu prevederile art.156² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile OMFP nr.1790/2012 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (300) "Decont de taxa pe valoarea adaugata."

-ajustarea TVA dedusa pentru marfa aflata in stoc la data de 04.02.2014, cand societatea nu mai era platitoare de TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, contribuabilul nu a efectuat ajustarea TVA dedusa aferenta bunurilor aflate in stoc constatate pe baza de inventariere la momentul trecerii la regimul de scutire, in conformitate cu prevederile art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.61 alin.(6) lit.a) si alin.(7) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.152 din Cod, art.128 alin.(4) lit.c) si art.137 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent bazei impozabile determinata, in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.23 alin.(2)

din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA reprezentand ajustarea TVA dedusa pentru marfa aflata in stoc la data de 04.02.2014, cand societatea nu mai era platitoare de TVA.

Pentru facturile neachitate, inscrise in jurnalul pentru cumparari intocmit pentru perioada 01.01.2014-04.02.2014, existente in sold la sfarsitul perioadei de raportare si pentru care contribuabilul nu si-a exercitat dreptul de deducere a TVA ,organele de inspectie fiscala au diminuat TVA colectata aferenta stocului de marfa existent la 04.02.2014.

-TVA considerata ca deductibila fiscal de organele de inspectie fiscala in conditiile in care s-a constatat ca contribuabilul a raportat TVA deductibila in minus in deconturile de TVA fata de jurnalele de cumparari din perioada verificata .

X contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere inasa nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si TVA, stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala.

In aceste conditii in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care dispun:

"(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;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

In Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

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

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii."

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației ;"

Avand in vedere ca potrivit prevederilor legale mai sus enuntate organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal iar contestatorul desi contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere, nu motiveaza contestatia in fapt si de drept cu privire la TVA de plata stabilita suplimentar

de organele de inspectie fiscala, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca nemotivata.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala: *”Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”*.

3) In ceea ce privesc accesoriile stabilite asupra TVA de plata , contestate de X, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala , pe perioada 25.10-2011-16.02.2015, au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare,potrivit carora:

-art.119

1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

-art.120

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere.”

si pentru perioada 01.03.2014-16.02.2015

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

-art.120¹

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:[...]

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse -pentru perioada 25.09.2012-30.06.2013

si pentru perioada 01.07.2013-30.09.2014

“(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din prevederile legale mai sus mentionate se retine ca se datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta, de catre debitor, a obligatiilor de plata.

Dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

In conditiile in care dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura

accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA si ca nemotivata cu privire la TVA, potrivit principului de drept "accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia si cu privire la accesoriile aferente TVA de plata, astfel:

-se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA de plata ;

-se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA de plata;

B) In ceea ce priveste impozitul pe venit , dobanzile si penalitatile de intarziere, stabilite suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestate de X, mentionam:

1.Cu privire la venitul impozabil stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anii 2011, 2012 si 2013, contestate de catre contribuabil , **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca suma reprezinta venituri impozabile la calculul impozitului pe venit pe perioada verificata, in conditiile in care s-a constatat ca aceasta suma reprezinta marfa lipsa in gestiune si nu a fost justificata cu documente.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca stocul scriptic de marfa inregistrat de catre contribuabil in evidentele contabile nu corespunde cu stocul faptic rezultat din listele de inventar intocmite de catre contribuabil la 31.12.2011, 31.12.2012 si 31.12.2013.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca X, nu a inregistrat in evidentele contabile venituri din vanzarea marfurilor.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale , organele de inspectie fiscala prin Nota explicativa au solicitat informatii suplimentare contribuabilului.

Din raspunsurile date la intrebarile din Nota explicativa referitor la marfa lipsa in gestiune, se retin urmatoarele:

-cu privire la diferenta intre stocul de marfa scriptic inregistrat in evidentele contabile in anul 2011 si stocul de marfa faptic rezultat din listele de inventar la 31.12.2011 contribuabilul a precizat ca "In luna decembrie 2011 a avut loc un incendiu la magazine de la cosul de fum care a provocat daune si a distrus diferenta de marfa.Au fost pompierii si au stins incendiu dar nu am stiut ca trebuie documente semnate de dansii si **nu am facut inventarul imediat dupa incendiu**"

-cu privire la diferenta intre stocul de marfa scriptic inregistrat in evidentele contabile in anul 2012 si stocul de marfa faptic rezultat din listele de inventar la 31.12.2012, contribuabilul a precizat ca;"Unele produse au fost furate, altele le-am consumat noi si unele au expirat fara a intocmi acte legale nestiind ca trebuie si le-am aruncat."

-cu privire la diferenta intre stocul de marfa scriptic inregistrat in evidentele contabile in anul 2012 si stocul de marfa faptic rezultat din listele de inventar la 31.12.2013, contribuabilul a precizat ca;"Sunt produse expirate la care nu am intocmit acte legale pentru ca nu am stiut, unele au fost furate si altele le-am consumat noi."

In conditiile in care contestatorul nu a justificat cu documente marfurile lipsa in gestiune organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu a emis bonuri fiscale pentru marfurile lipsa in gestiune si totodata nu a inregistrat in evidentele contabile veniturile din vanzarea acestor marfuri, astfel ca diferenta rezultata a fost considerata venit impozabil la calculul impozitului pe venit pe anii 2011, 2012 si 2013, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si

completarile ulterioare.

În contestația formulată, referitor la diferențele constatate în minus pe perioada verificată, contestatorul susține că a înregistrat pierderi rezultate din degradarea produselor alimentare pe care le comercializează iar aceste pierderi nu pot fi imputate niciunei persoane.

Contestatorul invocă în susținere prevederile art.48 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și susține că potrivit acestor prevederi legale are posibilitatea și dreptul de a înregistra perisabilități iar inventarul este acoperit de o poliță de asigurare.

În drept, în cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

(2) *Venitul brut cuprinde:*

a) *sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;*

Potrivit prevederile pct.36 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.48 din Cod:

“În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum ar fi: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii, venituri obținute din valorificarea bunurilor mobile sub forma deșeurilor din patrimoniul afacerii prin centrele de colectare a deșeurilor și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, inclusiv încasările efectuate în avans care se referă la alte exerciții fiscale, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.”

În O.M.F.P. Nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

“38. Constituie venit brut venitul încasat în cadrul unui an calendaristic, indiferent de perioada în care au fost efectuate prestațiile.

Pentru fiecare tip de activitate desfășurată se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse (cod 14-6-22/b) în care se vor înregistra toate documentele în ordine cronologică.”[...]

42. În condițiile utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale, în conformitate cu prevederile legale, înregistrarea veniturilor se face în baza Raportului fiscal de închidere zilnică și a Registrului special, întocmit în condițiile defectării aparatelor de marcat electronice fiscale.[...]

48. Venitul brut cuprinde:

a) *sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;*

51. Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod

14-1-1/b).”

Din prevederile legale enuntate se retine ca in venitul brut se includ toate veniturile in bani si in natura obtinute din activitatea desfasurata. Sumele incasate respectiv platite, in numerar sau prin banca se inregistreaza in mod obligatoriu , cronologic, in Registrul jurnal de incasari si plati.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca pe perioada verificata, X a obtinut venituri din vanzarea cu amanuntul a produselor alimentare, bauturi si tutun.

Totodata se retine ca, contestatorul nu a justificat cu documente marfa lipsa in gestiune constatata ca urmare a inventarierii stocului de marfa la 31.12.2011, 31.12.2012 si 31.12.2013.

Mai mult, in raspunsul dat la Nota explicativa a organelor de inspectie fiscala, contestatorul precizeaza in mod clar ca nu a intocmit documente cu privire la marfa degradata ca urmare a incendiului, nu a efectuat inventarierea marfurilor urmare a incendiului, nu a intocmit documente cu privire la marfurile expirate sau o parte din marfuri au fost furate iar o parte din bunuri consumate de catre contribuabil.

Potrivit O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“13. Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

“19.[...] Contribuabilii au obligația să efectueze inventarierea generală a patrimoniului: la începutul activității; cel puțin o dată pe an; la încetarea activității, precum și în alte situații prevăzute de lege.”

Prin urmare, marfa lipsa in gestiune trebuia justificata de catre contribuabil cu documente, inregistrate in evidentele contabile ale contestatorului.

La art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , invocat de catre contestator in contestatia formulata, se specifica:

“(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

c¹) să respecte regulile privind deducerea cheltuielilor reprezentând investiții în mijloace fixe pentru cabinetele medicale, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (16);

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:[...]

7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare;”

Din prevederile legale enunțate se reține că cheltuielile pentru a putea fi deduse trebuie să fie efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului justificate cu documente iar cheltuielile privind bunurile constatate lipsa în gestiune sau degradate și neimputabile nu sunt deductibile fiscal dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare.

După cum am arătat și mai sus, contestatorul nu a justificat marfa lipsă în gestiune cu documente în timpul controlului sau la contestația formulată; prin urmare suma totală constatată ca reprezentând diferențe între stocul scriptic de marfă înregistrat în evidențele contabile și stocul factic de marfă rezultat în urma inventarierii marfurilor din gestiune, nu poate fi considerată ca fiind cheltuielă deductibilă fiscal la calculul venitului impozabil.

De asemenea, argumentul contestatorului potrivit căruia inventarul este acoperit de o poliță de asigurare nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care la dosarul contestației nu au fost prezentate documente în acest sens.

Totodată, potrivit prevederilor art.48 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;”

Prin urmare, contravaloarea marfurilor consumate de contribuabil nu pot fi considerate cheltuieli deductibile fiscal la calculul venitului net.

De asemenea, argumentul contestatorului potrivit căruia marfurile lipsă în gestiune reprezintă pierderi care nu pot fi imputate niciunei persoane, posibilitatea și dreptul de a înregistra perisabilități fiind prevăzute prin acte normative, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care aceste pierderi nu sunt justificate cu documente. Contestatorul nu a prezentat liste cu marfurile degradate care nu au mai putut fi valorificate sau reprezintă perisabilități în limitele legale admisibile prevăzute de H.G.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare.

Argumentele prezentate de contestator și nesustinite cu documente legal întocmite sunt neîntemeiate și nu modifică constatările organelor de inspecție fiscală.

Prin urmare, se vor menține ca legală constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la suma totală și anume că aceasta reprezintă marfă vândută pentru care contribuabilul nu a emis bonuri fiscale și nu a înregistrat în evidențele contabile venituri impozabile.

În consecință, se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la veniturile stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală pe perioada verificată.

2.În ceea ce privește suma reprezentând cheltuieli nedeductibile stabilite de organele de inspecție fiscală și care a dus la stabilirea impozitului pe venit suplimentar, contestat, menționăm:

În fapt, pe perioada verificată organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuieli care au dus la stabilirea impozitului pe venit stabilit suplimentar și

anume:

Pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate suma reprezentand diferenta intre cheltuiala declarata de contribuabil si cheltuiala efectiv inregistrata in jurnalul de incasari si plati.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta in minus intre TVA aferenta platilor inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati in perioada 01.08.2011-31.12.2011 si TVA aferenta incasarilor inregistrate in aceeasi perioada in Registrul jurnal de incasari si plati.

Astfel ca pe anul 2011 a fost stabilita o diferenta in minus care a fost luata in calcul la stabilirea venitului net pe anul 2011.

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta intre TVA aferenta platilor inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati in perioada 01.01.2012-31.03.2012 si TVA aferenta incasarilor inregistrata in aceeasi perioada in Registrul jurnal de incasari si plati, care a fost considerata ca nedeductibila la calculul impozitului pe venit pe anul 2012.

In contestatia formulata cu privire la cheltuielile nedeductibile, care au dus la stabilirea suplimentara de impozit pe venit, contestatorul sustine ca acestea sunt mici erori fie de inregistrare , fie de declarare, care vor fi reglate in contabilitate.

In conditiile in care contestatorul isi insuseste diferente de impozit pe venit calculat asupra cheltuielilor nedeductibile, contestatia cu privire la cheltuielile va fi respinsa si de asemenea impozitul pe venit stabilit asupra acestor cheltuieli.

3.In ceea ce priveste impozitul pe venit, contestat de X, mentionam :

Urmare a respingerii contestatiei cu privire la veniturile impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala precum si a cheltuielilor nedeductibile, pe perioada 2011-2013, se retine ca organele de inspectie fiscala au recalculat in mod legal venitul impozabil si totodata impozitul pe venit, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 49 și 50.

coroborat cu prevederile art.43 din acelasi act normativ, potrivit caruia:

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

a) activități independente;”

Astfel pe anul 2011, intre venitul net declarat de contribuabil si venitul net stabilit de organele de inspectie fiscala a rezultat o diferenta de venit net impozabil pentru care contestatorul datoreaza bugetului de stat o diferenta de impozit pe venit.

Pe anul 2012, fata de venitul net raportat de catre contribuabil si venitul anual constatat de organele de inspectie fiscala a rezultat o diferenta de venit net impozabil pentru care contestatorul datoreaza bugetului de stat o diferenta de impozit pe venit.

Pe anul 2013, fata de venitul net raportat de catre contribuabil si venitul anual constatat de organele de inspectie fiscala a rezultat o diferenta de venit net impozabil

pentru care contribuabilul datoreaza bugetului de stat o diferenta de impoziti pe venit .

In consecinta, avand in vedere ca la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala iar argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala din actele administrativ fiscal contestate, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“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;”

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X impotriva Deciziilor de impunere cu privire la impozitul pe venit.

4. In ceea ce privesc accesoriile stabilite asupra impozitului pe venit de plata, contestate de X, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala , au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enunate, astfel:

-asupra diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada verificata , dobanzi si penalitati de intarziere;

-asupra diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada verificata, dobanzi si penalitati de intarziere;

-asupra diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada verificata, dobanzi si penalitati de intarziere;

In conditiile in care dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe venit potrivit principului de drept”accessorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere.

Pentru considerentele retinute în continutul deciziei si în temeiul art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziilor de impunere emise in baza Raportului de inspectie fiscala pentru suma totala, care se compune din:

- impozit pe venit;
- dobanzi aferente impozitului pe venit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;
- TVA
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pentru suma totala, care se compune din:

- TVA
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

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