

DECIZIA nr. 67 din 04.08.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, asupra contestației formulată de P.F. x împotriva Deciziei de impunere privind TVA de plată nr.../31.05.2010 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../31.05.2010, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând: TVA de plată (lei), majorări de întârziere aferente TVA (lei), diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007 (lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2007 (lei), diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2008 (lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2008 (lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. nr.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, așa cum specifică organul de control în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației și dovedind cu confirmarea de primire a deciziilor de impunere nr.../31.05. 2010 și a raportului de inspecție fiscală generală cu același număr și dată, aflată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, conform prevederilor art.206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206 și 207 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală urmează a se analiza pe fond contestația.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, P.F. x, contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../31.05.2010 și Decizia de impunere privind TVA de plată nr.../31.05.2010, motivând următoarele:

1.- Petenta invocă pe cale de excepție lipsa capacității de exercițiu a P.F.A. x, deoarece aceasta a fost radiată din evidențele ORC Tulcea conform Certificatului de Radiere din 10.04.2009, emis în baza Rezoluției directorului ORC Tulcea nr.../10.04.2009, dată de la care a încetat și calitatea de Persoană Fizică Autorizată de a desfășura activități economice: “ Ca o consecință a radierii, în lipsa capacității de exercițiu această PFA nu mai are capacitate de exercițiu și ca atare nu poate fi titulară de drepturi și obligații, deci nu poate fi obligată să suporte impozite și taxe.”;

- Persoana fizică x, nu poate fi obligată la plata unor impozite și taxe pe care nu le datorează personal, pentru că patrimoniul P.F.A. x nu se confundă cu patrimoniul personal al doamnei x;

- PFA are un statut de entitate juridică și un patrimoniu distinct de cel al persoanei fizice, răspunzând pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afecțiune, dacă acesta a fost constituit și în completare cu întreg patrimoniul, conform art.2 pct. j și art.20 din OUG nr.44/2008, și respectiv art.1 alin.2 lit. a) din Legea nr.85/2006.

2. Pe fondul cauzei petenta solicită admiterea contestației pentru următoarele considerente:

- În nici unul din actele normative care reglementează organizarea și desfășurarea unor activități pe baza liberei inițiative nu se prevede că după anularea autorizației pentru desfășurarea unor astfel de inițiative patrimoniul persoanei fizice autorizate ar fi preluat de persoana fizică care a solicitat emiterea autorizației: “ Pe cale de consecință, dacă legea nu prevede o asemenea obligativitate, atunci organul fiscal nu poate obliga o persoană fizică să își asume obligațiile unei PFA.”;

- Persoana Fizică Autorizată x a desfășurat activitate comercială în perioada 11.08.2005 - 21.07.2008. În 21.07.2008 a depus cerere de retragere a autorizației de funcționare la Primăria z, jud. Tulcea, conform Dispoziției nr.../21.07.2008, iar la data de 17.03.2009, Administrația Finanțelor Publice a emis Certificatul de Atestare Fiscală nr.../17.03.2009, din care rezultă că la această dată PFA x nu figurează cu nici un fel de obligații de plată față de buget.

După momentul radierii această PFA putea fi supusă procedurii insolvenței prevăzută de Legea 85/2006.

Petenta menționează că în conformitate cu prevederile art.67 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, dacă ar fi existat diferențe de impozit rămase de achitat conform Deciziei de impunere anuală, acestea trebuiau plătite în termen de cel mult 60 zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează majorări de întârziere. Întrucât deciziile de impunere pentru anii 2007 - iulie 2008 nu au fost comunicate PFA x cât timp a funcționat, pentru diferențele de impozit pe venit aferente anilor 2007 și 2008, nu se datorează majorări de întârziere decât începând cu data comunicării Deciziei de impunere și până la achitarea integrală a debitului.

În contestație petenta menționează că a luat cunoștință despre TVA de plată tot cu ocazia primirii deciziilor și precizează faptul că nu a știut că PFA x trebuia să se declare plătitoare pentru o astfel de taxă:

- în data de 07.03.2007 PFA x a fost verificată de către AFP iar prin Procesul Verbal nr.../12.03.2007 întocmit de organele de control fiscal, “ **nu se regăsește că am de plată obligații de plată, respectiv tva.**”

- PFA x în anul 2008 vinde către SC y SRL marfă în valoare de ... lei fără tva încărcându-se SC y SRL cu tva aferent, PFA x scăzându-se din evidențele contabile cu suma de ... lei reprezentând c-v tva.

În finalul contestației petenta apreciază că obligațiile de plată stabilite de organul de control nu au fost calculate în mod corect.

II Ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală , la contribuabilul PF x s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală generală nr.../31.05.2010 în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală și Decizia de impunere privind TVA de plată înregistrate sub același număr și dată, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă sumă totală de ... lei, reprezentând: TVA de plată (... lei), majorări de întârziere aferente TVA (lei), diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007 (lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2007 (lei), diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2008 (lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2008 (lei).

În urma verificării, organele de control fiscal au stabilit că PFA x a depășit plafonul de scutire prevăzut de art.152, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare la data de 30 noiembrie 2006, și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului - conform art.153 din același act normativ - să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.01.2007; petenta nu a solicitat însă înregistrarea în scopuri de TVA și este înregistrat din oficiu, potrivit prevederile legale în vigoare la acea dată.

Pentru operațiunile impozabile efectuate după data la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA - respectiv 01.01.2007 și până la data constatării abaterii - respectiv 27.05.2010, în urma verificării documentelor contabile (registru de încasări și plăți, chitanțe de încasări din vânzarea mărfurilor și alte documente justificative, acte și situații puse la dispoziție), organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei TVA de plată în sumă de ... lei și accesorii aferente TVA în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit.d), art.152, alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile pct.62, alin.2, lit. b) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă Activitatea de Inspecție Fiscală a stabilit în conformitate cu

prevederile legale în sarcina P.F. x obligații fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând: TVA de plată (lei), majorări de întârziere aferente TVA (lei), diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007 (lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2007 (lei), diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2008 (lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2008 (lei).

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală la contribuabilul PF x s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../31.05.2010 în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală și Decizia de impunere privind TVA de plată, ambele înregistrate sub nr.../31.05.2010, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei, reprezentând: lei TVA de plată, lei majorări de întârziere aferente TVA, lei diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007, lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2007, lei diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2008, majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2008, conform pct. II al prezentei decizii.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează prezenta contestație pe care o înregistrează la A.I.F.-D.G.F.P. Tulcea sub nr.../07.07.2010, cu motivațiile prezentate la pct.I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, Lg.359/2004, O.M.F.P. 1346/2006, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

*** Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentei** că în lipsa capacității de exercițiu P.F. x nu poate fi titulară de drepturi și obligații, deci nu poate fi obligată să suporte impozite și taxe, aceasta fiind radiată conform Rezoluției directorului ORC Tulcea nr.../10.04.2009 și că PFA are un statut de entitate juridică și un patrimoniu distinct de cel al persoanei fizice, răspunzând pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afectățione, dacă acesta a fost constituit și în completare cu întreg patrimoniul, conform art.2 pct. j și art.20 din OUG nr.44/2008, și respectiv art.1 alin.2 lit. a) din Legea nr.85/2006, având în vedere următoarele:

~ **Legea 359/2004** privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice, asociațiilor familiale și persoanelor juridice, prevede:

- conform **art.2**: “Societățile comerciale, societățile și companiile naționale, grupurile de interes economic, grupurile europene de interes economic, regiile autonome și organizațiile cooperatiste, sucursalele înființate de acestea, precum și alte persoane juridice care se înregistrează în registrul comerțului potrivit unor acte normative speciale sunt denumite în sensul prezentei legi *solicitanți*”.

- conform **art.6**:

(1) Prin înregistrarea în registrul comerțului se înțelege înmatricularea persoanelor fizice, asociațiilor familiale și persoanelor juridice prevăzute la art.2, înscrierea de mențiuni, precum și înregistrarea altor operațiuni care, potrivit legii, se menționează în registrul comerțului.

...(4) *Solicitanții* prevăzuți la art.2 dobândesc personalitate juridică, conform legii, de la data înregistrării în registrul comerțului a încheierii judecătorului-delegat, prin care se dispune autorizarea constituirii și înmatricularea, dacă legea nu dispune altfel.”

Din prevederile legale menționate mai sus rezultă că persoanele fizice autorizate nu dobândesc statutul de persoană juridică prin înregistrarea în registrul comerțului, ci sunt înmatriculate potrivit cerințelor legale.

După radierea din registrul comerțului, persoanele fizice autorizate nu se scad din evidențele organului fiscal decât după achitarea tuturor obligațiilor fiscale.

- Potrivit **art.176 alin.(6)** din OG92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, **numai** “Creanțele fiscale datorate de debitori, *persoane juridice*, radiati din registrele în care au fost înregistrați potrivit legii **se scad din evidența analitică pe plătitor după radiere**, indiferent dacă s-a atras sau nu răspunderea altor persoane pentru plata obligațiilor fiscale, în condițiile legii.”

~ Conform **pct. 5.1.** din ANEXA 1 a **OMFP nr.1346/2006**, privind aprobarea Procedurii de atribuire a codului de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent:

“ Pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale potrivit reglementărilor în domeniul impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii, codul de identificare fiscală utilizat de persoana fizică este codul numeric personal, potrivit art.69 alin. (1) lit. b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare...”

Persoanele fizice rămân înregistrate în evidența analitică pe plătitor.

Urmare a radierii din registrul comerțului, persoanele fizice înregistrate la organul fiscal teritorial cu CNP-ul nu mai sunt autorizate să desfășoare

activității economice, având capacitate de exercițiu restrânsă, respectiv datorează impozitele și taxele aferente activității desfășurată până la data radierii.

Întrucât legea nu prevede altfel, până la împlinirea termenului de prescripție, organul fiscal are dreptul să stabilească obligațiile fiscale datorate de P.F. x, indiferent dacă a fost radiată sau nu, conform prevederilor art.90 din Codul de procedură fiscală, redate mai jos.

~ **O.G. nr.92/ 2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“ -Articolul 86 Decizia de impunere ... (4) Declarația fiscală întocmită potrivit art.82 alin.(2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia. ...

- Articolul 90 Stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare ... (3) **Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție sau ca urmare a inspecției fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție...**

- Articolul 91 ... (1) **Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel. ...**

- Articolul 93 ... **Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală...**

- Articolul 98 Perioada supusă inspecției fiscale ... (3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una din următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat...”

Din prevederile legale citate mai sus, precum și din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că **organul fiscal a respectat termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale**. Astfel, organul de inspecție fiscală a stabilit obligațiile fiscale datorate de contribuabilă pentru perioada verificată 01.01.2007 - 12.05.2009 (perioadă în care a desfășurat activități economice, anterioară radierii din registrul comerțului). Organele de control au efectuat o inspecție fiscală generală în cadrul termenului de prescripție pentru a stabili impozitele și taxele datorate, declarațiile depuse de contribuabil fiind asimilate cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare. Prin actele administrative atacate de petentă, s-a stabilit că P.F. x nu a

declarat în totalitate impozitul pe venit datorat pentru anii 2007 și 2008, nu s-a înscris ca plătitor de TVA și nu a declarat/plătit TVA datorată.

* **Cu privire la motivația petentei** că în nici unul din actele normative care reglementează organizarea și desfășurarea unor activități pe baza liberei inițiative nu se prevede că după anularea autorizației pentru desfășurarea unor astfel de inițiative patrimoniul persoanei fizice autorizate ar fi preluat de persoana fizică care a solicitat emiterea autorizației și pe cale de consecință, dacă legea nu prevede o asemenea obligativitate, atunci organul fiscal nu poate obliga o persoană fizică să își asume obligațiile unei PFA, **se reține** că:

~ potrivit prevederilor **O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

- **ART.20** - Obligațiile reprezentanților legali:

(1) "Reprezentanții legali ai persoanelor fizice și juridice, precum și ai asocierilor fără personalitate juridică sunt obligați să îndeplinească obligațiile fiscale ale persoanelor reprezentate, în numele și din averea acestora".

- **ART. 21** - Creanțele fiscale:

(3) "În cazurile prevăzute de lege, organul fiscal este îndreptățit să solicite stingerea obligației fiscale de către cel îndatorat să execute acea obligație în locul debitorului".

- **ART. 22** - Obligațiile fiscale:

" Prin *obligații fiscale*, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti majorări de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;

... **f) orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.**"

- **ART. 23** - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale:

(1) "Dacă legea nu prevede altfel, *dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

(2) *Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată*".

Invocarea prevederilor Legii 85/2006 de către petentă este eronată întrucât P.F. x nu s-a declarat și nu s-a înregistrat în procedura insolvenței. În înțelesul **art.3** din **Legea 85/2006**: “insolvența este acea stare a patrimoniului debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide și exigibile.” iar conform **art.27**: “Debitorul aflat în stare de insolvență este obligat să adreseze tribunalului o cerere pentru a fi supus dispozițiilor prezentei legi, în termen de 30 de zile de la apariția stării de insolvență.”

*** Deasemenea nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei** că P.F. x a depus cerere de retragere a autorizației de funcționare la Primăria z, jud. Tulcea, iar la data de 17.03.2009, Administrația Finanțelor Publice a emis Certificatul de Atestare Fiscală nr.../17.03.2009, din care rezultă că la această dată PFA nu figurează cu nici un fel de obligații de plată față de buget, **întrucât**:

- Certificatul de atestare fiscală nr.../17.03.2009 a fost emis de Administrația Finanțelor Publice în baza datelor cuprinse în evidența pe plătitor, având ca reper declarațiile eronate depuse de petentă;

- Conform prevederilor **art.112** din Codul de procedură fiscală:

“... (2) Certificatul de atestare fiscală se eliberează pe baza datelor cuprinse în evidența pe plătitor a organului fiscal competent și cuprinde creanțe fiscale exigibile, existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii, denumită *lună de referință*...”

(4) Certificatul de atestare fiscală se emite în termen de 5 zile lucrătoare de la data depunerii cererii de către contribuabil și poate fi utilizat de contribuabil pe o perioadă de până la 30 de zile de la data emiterii. În cazul persoanelor fizice, perioada în care poate fi utilizat este de până la 90 de zile de la data emiterii. ...”

- Din Raportului de inspecție fiscală nr.../31.05.2010 se reține că petenta nu și-a înregistrat toate veniturile în contabilitate, nu a declarat în totalitate venitul brut realizat în anul 2008 în vederea stabilirii impozitului pe venit datorat și nu s-a înscris ca plătitor de TVA și deci nu a declarat/plătit TVA datorată, astfel că la data emiterii Certificatului de Atestare Fiscală nr.../17.03.2009 evidențele fiscale nu conțineau situația reală a obligațiilor fiscale.

- Potrivit prevederilor **art. 82, alin.(3)** din Codul de procedură fiscală “Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. ...”

- Potrivit prevederilor **art. 152 alin.(6)** din Codul fiscal “*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 accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform [art. 153](#).”

-Potrivit principiului de drept **necunoașterea legii nu te exonerează de răspundere**, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici afirmația “Despre TVA de plată am luat la cunoștință tot cu ocazia primirii acestor acte de control și precizez faptul că nu s-a știut că PFA x trebuia să se declare plătitoare pentru astfel de taxe ” .

*** Cu privire la motivația petentei că în conformitate cu prevederile art.67 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit**, dacă ar fi existat diferențe de impozit rămase de achitat conform Deciziei de impunere anuală, acestea trebuiau plătite în termen de cel mult 60 zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează majorări de întârziere, **se rețin următoarele:**

- **OG 7/2001 a fost abrogată prin art.298 pct. 24 din Legea nr.571/2003.**

- Conform prevederilor **art.120** din Codul de procedură fiscală:

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

- Potrivit **art.84 alin.(6)** din Codul fiscal:

“Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare.”

Din prevederile legale citate mai sus și din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că majorările de întârziere aferente diferențelor de impozit pe venit au fost corect calculate, începând cu ziua imediat următoare

scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența (60 de zile de la data comunicării deciziilor de impunere anuală).

* În Raportul de inspecție fiscală generală nr.../31.06.2010, la CAPITOLUL II “**Verificări anterioare**” se specifică:

“ x Persoana Fizică Autorizată **a fost verificată** pe linia obligațiilor fiscale conform Proces-verbal nr.../12.03.2007 **pentru impozitul pe venit**”, astfel că afirmația petentei că prin Procesul Verbal nr.../12.03.2007 întocmit de organele de control fiscal de la A.F.P. nu se regăsește că ar avea obligații de plată, **respectiv tva** - nu poate fi reținută.

* **Față de afirmația petentei** “PFA x în anul 2008 vinde către SC y SRL marfă în valoare de ... lei fără tva încărcându-se SC y SRL cu tva aferent, PFA x scăzându-se din evidențele contabile cu suma de ... lei reprezentând c-v tva”, **se rețin** următoarele:

- conform raportului de inspecție fiscală generală nr.../31.05.2010, (pag.9) suma de ... lei reprezintă TVA colectată aferentă stocului de marfă livrat către S.C. y S.R.L. la data de 31.07.2008 - conform facturilor emise de P.F. x - pentru care nu s-a colectat taxa, nerespectându-se prevederile **art.128, alin.(1)** din Codul fiscal, potrivit căroră:

(1) “Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”;

- pentru anul 2008, organele de inspecție fiscală au calculat corect TVA de plată ca diferență între TVA pe care trebuia să o colecteze și TVA pe care trebuia să o deducă, în conformitate cu **art.152, alin 2**, citat mai sus, coroborat cu prevederile **pct.62, alin.(2), lit.b)** din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificări și completări, potrivit căroră: “ *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 datorat-o 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.*”

* Cu privire la majorările de întârziere aferente TVA, **se rețin** următoarele:

- Conform **art.156¹ alin. 2** din Codul fiscal perioada fiscală privind taxa pe valoarea adăugată este trimestrul calendaristic:

“ Prin derogare de la alin.(1) perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de

deducere care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor.”

Din prevederile legale citate mai sus și din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că majorările de întârziere aferente diferențelor de TVA au fost corect calculate, începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie rezultă că Activitatea de Inspecție Fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina P.F. x obligații fiscale în sumă totală de ... **lei**, reprezentând: lei TVA de plată, lei majorări de întârziere aferente TVA, lei diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007, lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2007, lei diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2008, lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2008, și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei cu privire la aceste sume.

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

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de P.F. x privind suma totală de ... **lei**, reprezentând: *lei* TVA de plată, *lei* majorări de întârziere aferente TVA, *lei* diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007, *lei* majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2007, *lei* diferență impozit pe venit suplimentar pentru anul 2008, *lei* majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anul 2008.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV