

## NR.178/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ...a fost sesizat, de A.I.F.-Serviciul de inspectie fiscala persoane juridice nr... prin adresa nr.... inregistrata la D.G.F.P.... sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata de S.C..... cu sediul in loc. ... ,str. ..., bl. ...,sc..., ap. ..., jud.... CIF ....

**Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... si Raportului de inspectie fiscala nr. ... referitoare la obligatii de plata in suma totala de ...lei, dupa cum urmeaza:**

- T.V.A. de plata in suma .. lei
- dobanzi/majorari de intarziere in suma de .. lei
- penalitati in suma de ... lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere ,respectiv ..., potrivit semnaturii de pe Decizia de impunere, aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. ... respectiv ..., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I) S.C. .... a inaintat contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. .-... si Raportului de inspectie fiscala nr. ... ,privind calculul de obligatii de plata in suma totala de ...lei, dupa cum urmeaza:**

- T.V.A. de plata in suma... lei
- dobanzi /majorari de intarziere in suma de... lei
- penalitati in suma de ... lei

Petenta arata ca prin Decizia de impunere nr. ... Activitatea de Inspectie Fiscala a calculat si stabilit in sarcina sa pentru perioada ... obligatii fiscale in cuantum de.. lei reprezentand T.V.A.-ul aferent bazei impozabile stabilita in suma de ...lei, dobanzi si majorari de intarziere in suma de... lei si penalitati in suma de ... lei si contesta baza de impozitare stabilita suplimentar in suma de ..lei, careia ii revine T.V.A. in suma de ... lei precum si dobanzile/majorarile de intarziere aferente si penalitatile.

Referitor la cifra de afaceri care serveste drept referinta petenta arata ca A.F.P. ... prin adresa nr.... a solicitat efectuarea inspectiei fiscale intrucat la data de... s-a depasit plafonul de scutire de.. euro, respectiv de ... lei (la curs de la data aderarii).

S.C. .... precizeaza ca in primele .. luni din anul..., cifra de afaceri inregistrata din venituri vanzari marfa si prestari servicii sunt in suma totala de ... lei.

Petenta considera ca cifra de afaceri care ar fi taxabila daca nu ar fi desfasurata de o mica intreprindere este de ... lei, sub echivalentul a ... euro si respecifica faptul ca cifra de afaceri inregistrata la... provine din venituri din vanzari de marfuri si precizeaza ca veniturile din vanzari de marfuri ,contin inclusiv T.V.A.-ul aferent marfurilor achizitionate (cifra de afaceri - venituri din vanzari marfa = cost achizitie + tva achizitii + adaos comercial)

Cifra de afaceri pe primele ...luni inregistrata de societate este de ... lei .

Total venituri ... costul total al marfurilor ... cost marfa + ... lei tva achizitii) + ...lei adaos comercial.

Petenta considera ca cifra de afaceri care serveste drept referenta care ar fi taxabila daca nu ar fi desfasurata de o mica intreprindere este de ... ..ei cost marfa +...lei adaos).

In primele .. luni din ... cifra de afaceri inregistrata de petenta este de ... lei, respectiv cifra de afaceri care ar fi taxabila daca nu ar fi desfasurata de o mica intreprindere este de ... reprezentand ... venituri prestari servicii, ... (.. cost marfa +... adaos comercial) cu un total de....

S.C. Juvenil S.R.L. mai arata ca in conformitate cu art. 152 alin.2 Cod fiscal „**Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (i) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere (...) si considera ca , in luna octombrie ... este depasit plafonul de scutire de ... euro (echivalent a ... lei) prevazut la art. 152 alin(i) C.F.**

Potrivit art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri. prevazuta la alin. (2). este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de T.V.A., conform art.153, in termen de .... zile de la data atingerii sau depasirii plafonului.

Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit.

Mai arata ca Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de T.V.A., conform art.153.

Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au *dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa*, conform art.153.

**S.C. Juvenil S.R.L.** considera ca A.I.F. prin Raportul de inspectie fiscala nr.... , nu a avut in vedere cifra de afaceri care ar fi taxabila daca nu

ar fi desfasurata de o mica intreprindere si a calculat plata taxei pe valoare adaugata incepind cu luna noiembrie ...si nu de la ... data de la care societatea ar fi fost inregistrata normal in scopuri de T.V.A;

**Referitor la T.V.A.-ul datorat de la data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de T.V.A. petenta arata ca A.I.F., prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... a calculat plata taxei pe care pe care societatea .... ar fi trebuit sa o colecteze prin aplicare cotei de tva, la veniturile inregistrate de acesta din vanzari marfa si prestari servicii, contrar prevederilor pct. 62 alin. (2) lit. (b) din H.G. nr.44/2004.**

Mai arata ca conform pct. 62 alin (2) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, in sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

b) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa** conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege si data la care a fost inregistrata.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca valoarea taxei pe valoarea adaugata de plata, in cazul persoanelor care nu au solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege, **este taxa care ar fi fost colectata daca persoana ar fi fost inregistrata conform art. 153 din Codul fiscal**, pentru operatiuni taxabile realizate pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa", daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.

**S.C. .... arata ca** A.I.F. in baza de impozitare stabilita suplimentar in suma de ... lei ,baza de impozitare pe care o contesta, se regaseste si tva-ul aferent achizitiilor de marfuri, societatea .... aplicand regimul special de scutire pentru intreprinderi mici. In acesta situatie petenta considera ca A.I.F. a calculat TVA la TVA.

Mai arata ca baza de impozitare de ... lei, stabilita de activitatea de inspectie este aferenta perioadei octombrie ..-decembrie ..si considera ca baza de impozitare pentru plata taxei pe care societatea .... ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa este de ... lei.

... lei, total din care .. venituri prestari servicii ...venituri din vanzari marfa (... lei cost marfa fara TVA + ... lei adaos comercial)

An ... lei venituri din vanzari marfa(... lei cost marfa fara tva + ... adaos comercial)

Total perioada= ...lei

Baza de impozitare pentru persoanele impozabile care sunt inregistrate normal de regimul normal este constituita din veniturile din vanzari de marfuri, venituri ce au in componenta costul marfii fara TVA si adaosul comercial.

Petenta isi intemeiaza contestatia pe prevederile din Codul fiscal, art.152alin (2) si art.152 alin (6) ,prevederile HG nr.44/2004 pct.62 alin (2) lit (b)

**S.C.....** anexeaza in sustinere xerocopii ale urmatoarelor acte administrative si documente :

- „Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...
- „Raportul de inspectie fiscala" nr....
- Fisa privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala-nr. ....
- Xerocopii de pe balantele de verificare lunare din perioada septembrie ..-ianuarie...;

**II. Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala** in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ... precizeaza ca suma stabilita suplimentar de plata la T.V.A. este corect determinata deoarece asa cum se vede si din balanta de verificare depusa de contestatar pentru luna septembrie ..,cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru plafon de scutire a fost depasita la ...(CA=... LEI >... LEI) si prin urmare societatea trebuia sa fie platitoare de T.V.A. incepand cu data de ...

- baza de impozitare a T.V.A. colectata a fost determinata corect, respectiv c/val veniturilor din vanzari, prestari cf. art. 137 din Codul Fiscal

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:*

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

Referitor la T.V.A. deductibila, societatea are dreptul la deducerea T.V.A. prin primul decont de taxa sau printr-un decont ulterior, depus dupa inregistrarea in scopuri de TVA, potrivit art.152,alin.(6) din C.F. si pct..62 din Norme CF.

Urmare celor aratate, pentru motivul de fapt contestat, valoarea bazei impozabile constatate la control este de ...lei iar valoarea creantei, TVA colectata aferenta, este de ... lei.

Organele de inspectie fiscala propun respingerea contestatiei S.C. ...

**III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

**Perioada supusa verificarii la T.V.A. : ...**

**a) Cu privire la suma de ...lei ,T.V.A. de plata stabilita prin Deciziei de impunere nr. ...**

**In fapt**, prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... organele de inspectie fiscala au stabilit in perioada...in sarcina S.C.... , debite de plata in suma totala de ... lei dupa cum urmeaza:

- T.V.A. de plata in suma de ... lei
- dobanzi/majorari de intarziere in suma de ... lei
- penalitati de intarziere in suma de...lei.

Sumele au fost stabilite ca urmare a faptului ca organele de inspectie fiscala, in urma controlului fiscal efectuat in baza avizului de inspectie nr. ... au stabilit ca societatea a depasit plafonul de scutire de .... euro prevazut la art. 152, privind regimul special de scutire pentru întreprinderile mici, la data de ..., si avea obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de T.V.A. conform [art. 153](#), în termen de .. zile de la data atingerii sau depășirii plafonului .

Astfel inspectorii fiscali au procedat la colectarea T.V.A. -ului aferent perioadei... , cand persoana avea obligatia de a se inregistra in scopuri de T.V.A. La ... , stabilind astfel o baza impozabila de ... lei careia ii corespunde un T.V.A. de plata in suma de ... lei.

S.C. .... contesta concluziile inspectorilor fiscali si considera ca avea obligatia de a se inregistra ca platitor in scopuri de T.V.A. incepand cu data de..., motivat de faptul ca inspectorii fiscali nu au tinut cont de faptul ca ar fi trebuit sa scada ,din cifra de afaceri realizata de petenta T.V.A. aferent achizitiilor efectuate.

Petenta considera astfel ca cifra de afaceri ce ar fi trebuit luata in considerare pentru stabilirea plafonului special de scutire de T.V.A., ar fi trebuit diminuata cu T.V.A.-ul deductibil, motivat de faptul ca prin art. 152. alin. (2) din Lg. 571/2003 prevede ca operatiunile ' ar fi taxabila daca nu ar fi realizata de o mica intreprindere" aferent achizitiilor de marfuri efectuata de societate in perioada respectiva.

Petenta considera ca si in perioada in care a fost stabilit de catre inspectorii fiscali T.V.A. de plata in perioada ... , inspectorii fiscali nu au tinut cont

de T.V.A.-ul achizitiei de marfuri, si nu au scazut valoarea acestui T.V.A. din cel colectat, astfel ca inspectorii fiscali au calculat T.V.A. la T.V.A.

Astfel petenta considera ca baza impozabila a perioadei ar fi trebuit diminuata cu acest T.V.A. „afertent achizitiei marfurilor , rezultand o baza de impunere de...lei si nu cea stabilita de inspectorii fiscali.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 125, art. 125<sup>1</sup> alin. 14, alin 28, alin. 29 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ce specifica:

„ART. 125 Definiția taxei pe valoarea adăugată

*Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu.”*

ART. 125<sup>1</sup> Semnificația unor termeni și expresii

„14. **întreprindere mică** reprezintă o persoană impozabilă care aplică regimul special de scutire prevăzut la [art. 152](#) sau, după caz, un regim de scutire echivalent, în conformitate cu prevederile legale ale statului membru în care persoana este stabilită, potrivit art. 281 - 292 din Directiva 112;

28. **taxă colectată** reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform [art. 150 - 151<sup>1</sup>](#);

29. **taxă deductibilă** reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate;”

Avand in vedere precizarile legale invocate se retine faptul ca o întreprindere mică reprezintă o persoană impozabilă care aplică regimul special de scutire prevăzut la [art. 152](#).

Taxa colectata reprezinta taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă iar taxa deductibila reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate.

Deasemeni la art .152 alin. (1) alin.(2) si alin. (6) din aceelasi act normativ se precizeaza:

„**art. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici**

**(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. a), 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 a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, operațiunile rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b), operațiunile scutite cu drept de deducere și 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, cu excepția următoarelor:**

**a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;**

**b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b)**

Conform precizarilor legale de mai sus cifra de afaceri care servește drept referință pentru stabilirea plafonului de scutire de 35.000 euro (119.000 lei la data aderării) , este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic ,livrări de bunuri care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de (mică întreprindere) persoana impozabila ce aplica regimul special de scutire.

Deci aceste livrarile de bunuri sunt taxabile sau dupa caz ,ar fi taxabile numai de catre o persoana impozabila, persoana impozabila ce nu aplica regimul special de scutire.Prin aceste precizari sunt delimitate strict ce operatiuni vor fi luate in calcul pentru determinarea cifrei de afaceri ce serveste drept referinta pentru stabilirea plafonului special de scutire.

Din analiza dosarului contestatiei, si din afirmatiile petentei, rezulta ca la data stabilirii depasirii plafonului , de catre inspectorii fiscali ,ce da dreptul la aplicarea regimului special de scutire , petenta aplica un astfel de regim special de scutire.

Deasemeni aceelasi act normativ la pct. 8 prevede

**„(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:**

**a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și art. 146;**

**b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document;”**

Deci persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire, cum a fost cazul petentei, nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile [art. 145](#) și [art. 146](#). in perioada in care aplica regimul special de scutire.

Asadar cifra de de afaceri ce serveste drept referinta pentru aplicarea regimului special de scutire ,cuprinde si taxa aferenta achizitiilor ,pentru care petenta nu are drept de deducere , si nu trebuie scazuta din valoarea totala a cifrei de afaceri ,cum in mod eronat sustine petenta.

Din analiza dosarului contestatie, respectiv balantele de verificare depuse la dosarul contestatiei si din constatările inspectorilor fiscali, rezulta ca la data de ... petenta a inregistrat pe venituri o suma totala de ...lei in contul „707- venituri din vanzarea marfurilor”

De asemeni si petenta ,in cuprinsul contestatiei precizeaza ca societatea a realizat in primele.. luni ale anului ... o cifra de afaceri inregistrata din venituri de marfa in suma de ... lei.

Aceelasi act normativ invocat respectiv Legea 571/2003 privind Codul fiscal la art. 152 alin. (6) al prevede:

**„ (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 accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”**

Asadar persoana impozabila ce aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri este egala sau mai mare decat plafonul de scutire ,in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului , trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de T.V.A.

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 T.V.A.

In concluzie, in mod corect inspectorii fiscali au stabilit depasirea plafonului de scutire prevazut la art. 152 de ...de euro, pana la care petenta avea dreptul de a aplica regimul special de scutire, ca fiind 30 septembrie.. .., data la care societatea a depasit acest plafon, si au stabilit ca societatea devine platitoare de T.V.A. incepand cu luna ... in conformitate cu prevederile art. 152 alin. (6).



Deasemeni prin H.G. 44/2004 pct. 62 alin. (2), alin. (3) si alin. (4) privind normele de aplicare ale Codului Fiscal referitor la art 152. alin. (6) din Lg. 571/2003 privind Codul Fiscal prevede:

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

**a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă;**

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

Deci daca 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.

Asadar in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de T.V.A. organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă.

Referitor la baza impozabila la care se calculeaza T.V.A.-ul conform art 137 din aceelasi act normativ se precizeaza:

**„ART. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării**

**(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;”**

Asadar baza impozabila pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, se constituie din tot ceea ce reprezinta contrapartida obținută.

Avand in vedere aceste precizari legale se retine faptul ca in mod corect organele de inspectie fiscala au solicitat plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă 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 identificării nerespectării prevederilor legale, prin stabilirea unei baze de impunere in suma de...lei careia ii corespunde T.V.A. in suma de ... lei.

Referitor la T.V.A.-ul deductibil privind achizitia de marfuri, pentru care petenta sustine ca a fost calculat TVA la TVA ,afereent perioadei pentru care a fost stabilit TVA de plata, S.C..... are dreptul sa-l ajusteze printr-un decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, in conformitate cu prevederile pct. 62 alin. (4) lit a) lit b) si lit c) din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului Fiscal ce prevede:

**“(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, 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;**

**b) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;**

**c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în 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 înregistrata.”**

Deasemeni asa cum a fost precizat anterior in conformitate cu art. 152 alin. (6) alin. (8) persona impozabila ce aplica regimul special de

scutire, nu are dreptul de a deduce taxa aferenta achizitiilor de marfuri pana la inregistrarea in scopuri de TVA .

Dupa inregistrarea in scopuri de T.V.A. persoana impozabila are dreptul de a ajusta în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior ,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, activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat precum și a achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în 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 înregistrata.

In concluzie, avand in vedere precizarile legale invocate se constata ca in mod corect inspectorii fiscali au constituit ca si baza impozabila suma de ... lei ,careia in corespunde T.V.A. de plata in suma de ... lei, T.V.A. colectat aferent perioadei ,dintre data depasirii plafonului de scutire si data inregistrarii in scopuri de T.V.A. a societati motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestăția 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”.**

In ceea ce priveste accesoriile aferente T.V.A. - ului in suma de .. lei (dobanzi de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de ...lei) se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul .

**Avand in vedere faptul ca va fi respinsa contestatia ca nein-  
temeiata pentru debitul in suma de... lei reprezentand T.V.A. de plata  
urmeaza sa se respinga contestatia si pentru accesoriile aferente in  
suma de ... lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de ... lei si pe-  
nalitati de intarziere in suma de ... lei) potrivit principiului de drept “ac-  
cesoriul urmeaza principalul”.**

**b) Cu privire la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. ...:**

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin.(1) si (2), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se **specifica**:

**"Art. 109 - (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.**

**(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dup caz, fata,de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".**

**"Art. 205 (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."**

Totodata in conformitate cu pct. **107.1 din H.G. 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.**

**Asemenea titluri pot fi :**

**a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;"**

**Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare "sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2).

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.

De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul administrativ fiscal "este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale".

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, **legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.**

Asadar, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

**Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.**

**Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se**

#### **D E C I D E :**

**Art.1. Respingerea contestatiei S.C. .... ca neintemeiata impotriva Deciziei de impunere nr.... cu privire la suma totala de ... lei, reprezentand :**

- T.V.A. de plata in suma... lei**
- dobanzi/majorari de intarziere in suma de ... lei**
- penalitati in suma de ... lei**

**Art.2. Respingerea contestatiei S.C. .... ca inadmisibila impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ...**

**Art.3 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .... in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV ,**

**Drobotă Danuț Ioan** .....