

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 282 din 2016
privind soluționarea contestației formulate de
..... din, județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de din localitatea, str., nr., județul, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P.*

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

..... CNP are domiciliul fiscal în localitatea, str., nr., județul este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și are cod de înregistrare

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- TVA suplimentară de plată..... lei;
- accesorii aferente TVA suplimentară de plată..... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contestatorului în data de iar contestația a fost depusă în data de și înregistrată la A.J.F.P sub nr.

Procedura fiind îndeplinită și având în vedere prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. susține următoarele:

"[...] contestăm ca fiind nefundamentate și impuse ilegal: TVA în sumă de lei, dobânzi aferente TVA în sumă de lei și penalități aferente TVA în sumă de lei [...].

În fapt,

1. Inspecția fiscală a constatat depășirea plafonului de scutire la data de în urma realizării cifrei de afaceri de lei [...] fără a lua în considerare fracțiunea de lună astfel încât conform art.151 alin.(5) [...], plafonul de scutire a fost depășit în luna octombrie 2011 [...], data înființării fiind, termenul corect la care am devenit impozabil este, TVA aferentă lunii noiembrie, pentru care am fost impuși fără temei legal, este în valoare de lei.

2. Referitor la modalitatea de determinare a bazei de impunere [...], arătăm că aplicarea acestui mod de calcul este contrară legilor românești de specialitate:

Potrivit dispozițiilor O.M.F.P. nr.1820/2014 [...] prin care s-a aprobat Decizia Comisiei fiscale centrale nr.6/2014, care modifică Decizia Comisiei fiscale centrale nr.2/2011, [...].

Prin taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală se înțelege taxa care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă. Poate fi acceptată ca mijloc de probă a faptului că furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată inclusiv o declarație pe propria răspundere a acestuia; [...].

Atașăm prezentei declarația pe propria răspundere că nu avem posibilitatea de a recupera de la

dobânditori taxa pe valoarea adăugată și pe cale de consecință să constatați că suma de lei [...] să o anulați din decizia de impunere contestată ca fiind ilegală.

3. Referitor la accesoriile aferente TVA, majorări și penalități lei, [...] aducem în vedere OG nr.92/2003 [...] actualizată la data de 31.10.2011 prin legea 188/2011, care potrivit art.13 se specifică că **“ interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiitorului așa cum este exprimată de lege”**.[...].

A data de sub nr. am depus la Agenția Fiscală, Declarația 200 – privind veniturile realizate aferente anului, în conținutul căreia am declarat venitul brut realizat de lei. În contradictoriu cu Ordinul nr., organul fiscal nu ne-a notificat obligația de înregistrare în scopuri de TVA conform prevederilor legale, și nici nu a procedat la înregistrarea din oficiu. [...].

[...], vă rugăm să recalculați obligațiile fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată conform prevederilor legale, deoarece scadența obligației TVA de plată rezultă din decizia de impunere emisă în urma raportului fiscal, iar în situația în care am fi fost înregistrați normal în scopuri impozabile, sumele scadente a TVA de plată erau determinate de diferența dintre TVA colectată și TVA deductibilă.

Vă rugăm să admiteți contestația noastră astfel cum a fost formulată și să anulați parțial decizia de impunere nr.402827/30.09.2015 cu suma totală de lei reprezentând TVA de lei dobânzi/majorări de lei și penalități de lei. [...].”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. întocmit la, s-au stabilit următoarele:

“ [...] III.1 – TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Actuala inspecție fiscală s-a efectuat în baza prevederilor Lg.571/2003 și a cuprins perioada nu este înregistrat în scopuri de TVA.

Din verificarea efectuată s-a constatat că la data de contribuabilul a realizat o cifră totală de afaceri provenită din prestările de servicii în sumă de lei conform evidenței contabile, depășind astfel plafonul de scutire al T.V.A. stabilit conform art.152 din Legea nr.571/2003 [...].

[...] conform evidenței contabile echipa de inspecție fiscală a procedat la colectarea T.V.A. – ului în sumă de lei aferentă veniturilor din prestarea de servicii de confecționare monumente funerare efectuate după data de, data de la care contribuabilul ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitor de T.V.A. [...].

- în conformitate cu prevederile art.152, alin.(6) și pct.62, alin.(5) din H.G. nr.44/2004 [...] contribuabilul are dreptul ca în primul decont de T.V.A. depus sau într-un decont ulterior să evidențieze ajustările de T.V.A. [...].

La diferența de TVA stabilită suplimentar în urma inspecției fiscale au fost calculate [...] dobânzi [...] în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei [...].

La sfârșitul inspecției fiscale, contribuabilul are:

- dif. TVA lei
- majorări lei
- penalități lei [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

..... are ca principal obiect de activitate "....." - cod CAEN

Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei -......

În urma inspecției fiscale generale, au fost stabilite următoarele obligații fiscale:

- lei TVA stabilită suplimentar de plată și lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar.

* Prin contestația formulată, contribuabilul solicită anularea obligațiilor fiscale, susținând următoarele:

- la depășirea plafonului de scutire la data de nu a fost luată în considerare fracțiunea de lună, conform art.151 alin.(5), plafonul depășit în luna octombrie 2009, termenul corcet la care am fi devenit impozabili este

- stabilirea TVA în sumă de lei este contrară prevederilor legale.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

„[...] **Art. 127 - Persoane impozabile și activitatea economică**

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. [...]

Art. 152¹⁾ - Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹⁾ 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 aplica 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 în situația prevăzută la alin. (7) și (7¹⁾), a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor 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), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și a celor scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale [...]

(5) Pentru persoana impozabilă nou-înființată care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) se determină proporțional cu perioada rămasă de la înființare și până la sfârșitul anului, fracțiunea de lună considerându-se o lună calendaristică întreagă.

Art. 153²⁾ - Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare **înregistrare normală în scopuri de taxă**, după cum urmează: [...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon; [...]"

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

"62. [...] (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. [...]

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

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 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 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 înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată. [...]

(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;

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 înregistrată. [...]"

* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei, aferentă perioadei –, a fost stabilită ca urmare faptului că la data de contribuabilul a depășind plafonul de scutire de TVA de 35.000 EURO, al cărui echivalent se stabilește la cursul de schimb al BNR la data aderării (3, 38 lei/euro) și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 119.000 lei, prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, actualizat , fără a se înregistra ca plătitor de TVA.

Contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA până la data de, contribuabilul fiind înregistrat ca plătitor în scopuri de taxă pe valoarea adăugată urmare inspecției fiscale.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr., reiese că, constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în cuprinsul raportului de inspecție fiscală sunt mai mult decât succinte și nu pot contura starea de fapt fiscală, deoarece simpla citare a dispozițiilor legale aplicabile nu este suficientă și nici nu poate înlocui examinarea situației concrete a contribuabilului supus inspecției fiscale și prezentarea acestei situații în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, ca document scris ce trebuie să cuprindă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal și care stă la baza emiterii deciziei de impunere.

Față de situația mai sus prezentată, se reține că, organul de soluționare a contestației nu poate verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii deciziei de impunere atacate, având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au detaliat motivele pentru care a fost majorat rezultatul fiscal al societății cu suma totală de lei, nefăcând o analiză concretă și pertinentă a veniturilor obținute în perioada aferentă căreia a fost colectată TVA. .

Astfel, se impunea ca organele de inspecție fiscală să stabilească cu claritate dacă sunt îndeplinite condițiile incidente speței.

Pentru argumentele expuse se reține că măsura dispusă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P., privind taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei este insuficient argumentată.

Având în vedere toate aceste considerente, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra stabilirii în sarcina contribuabilului a TVA în sumă totală de lei, drept pentru care **se va desființa Decizia de impunere nr.**, conform dispozițiilor art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 216 – Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

respectiv pentru **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar** în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală aparținând A.J.F.P. Ialomița să întocmească un nou act administrativ fiscal, care va viza aceeași perioadă și același obiect al contestației, în baza considerentelor din prezenta decizie, ținând cont de argumentele și documentele prezentate de contribuabilul contestatar, întrucât, potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul de inspecție fiscală.

În termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desființare, organele de inspecție fiscală vor reanaliza situația de fapt privind obligațiile fiscale ale contribuabilei în funcție de documentele relevante în speță, reglementările aplicabile în materie și de dispozițiile pct.11.6 și 11.7 din Instrucțiunile privind aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, aprobate prin Ordinul nr.2906/2014 al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, unde se precizează:

“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot

stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Drept urmare, în baza prevederilor art.216 alin. (3) și alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală, actualizată, **se propune desființarea Deciziei de impunere nr. din a**, pentru suma totală de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (.... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (.... lei), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată să procedeze la o nouă verificare a aceleași perioade și aceluiași tip de taxă ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și cele precizate prin prezenta decizie.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de din Slobozia, **județul Ialomița**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE :

1. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din, pentru suma de lei, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (.... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară (.... lei), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată să procedeze la o nouă verificare a aceleași perioade și aceluiași tip de taxă, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și cele precizate prin prezenta decizie.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,