



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR..... din2010

privind modul de soluționare a contestației formulată de..... din înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de din localitatea ..., la data de.... cu contestație formulată împotriva Deciziei de impunere nr....., comunicată sub semnatura la data de ..., prin care s-a stabilit în sarcina sa suma totală de lei reprezentând :

- lei taxa pe valoare adăugată;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adugată.

Petentul a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din OG 92/ 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petentul susține ca motivul de fapt invocat de organul de inspecție fiscală, în decizia de impunere, respectiv: “ *operatorul economic a depășit plafonul de scutire pentru înregistrarea în scopuri de TVA în luna, având obligați, solicitării înregistrării până la data de (!!!) [...]*” precum și temeiul de drept invocat, respectiv art.153, alin 1, lit b) și art.152, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu pot constitui motive pentru majorarea bazei impozabile a TVA.

Astfel petentul arată ca organul de inspecție fiscală trebuia să aplice prevederile art.152, *alin 4 și 5* din Codul fiscal, ce fac precizări legate de aplicarea regimului special de scutire de care poate beneficia persoana impozabilă nou înființată, precum și de recalcularea plafonului de scutire în cazul persoanelor impozabile nou înființate.

Astfel, în opinia contestatorului, în temeiul acestor precizări legale, recalcularea nivelului plafonului de scutire de 35.000 EURO se efectuează la momentul începerii activității, în vederea înregistrării sau nu a persoanei respective în scopuri de TVA.

In acest context, petentul arata ca daca legiuitorul ar fi dorit ca in vederea verificarii atingerii sau depasirii plafonului de scutire acesta sa fie recalculat proportional cu perioada ramasa de la infiintare pana la sfarsitul anului, acest lucru ar fi prevazut in textul art.152, alin 6 din Codul fiscal.

Potentul concluzioneaza ca, potrivit celor constatate de organele de inspectie fiscala se poate desprinde ideea ca in vedera aplicarii regimului special de scutire de TVA, pentru primul an de functionare exista 12 plapoane ale cifrei de afaceri, plapoane care se determina in functie de luna in care a fost infiintata persoana impozabila care a optat pentru scutirea de TVA, prin recalcularea plafonului d 35.000 EURO, lucru care ar fi eronat si in afara cadrului legal.

Asadar, petentul sustine ca asa cum arata si prevederile art.153, alin 1, lit b) din Codul fiscal, este vorba de atingerea sau depasirea plafonului de 35.000 EURO, prevazut de art.152, alin.1 si nu de atingerea sau depasirea unui plafon recalculat, conform perioadei de functionare, intr-un an calendaristic.

Pe de alta parte, petentul arata ca exista o serie de deficiente la intocmirea deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala, in sensul ca la capitolul I din raportul de inspectie fiscala se face precizarea ca perioada supusa inspectiei fiscale este iar la capitolul III organele de control constata ca s-a depasit plafonul de scutire la data de, data la care au fost emise chitante si facturi in valoare totala de lei.

In aceste conditii, petentul se intreaba cum s-a putut face aceasta constatare din moment ce perioada verificata era si de ce s-a calculat TVA de plata pentru perioada daca in decizia de impunere nr....., la motivul de fapt se precizeaza ca s-a depasit plafonul de scutire la data de

In concluzie, petentul considera ca a fost lezat in drepturile sale prin emiterea deciziei de impunere care face obiectul contestatiei, intrucat stabilirea bazei impozabile suplimentare a TVA in suma de lei, a diferentei suplimentare de plata in suma de lei si a accesoriilor aferente in suma de lei s-a facut in afara cadrului legal.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

....., are sediul in localitatea....., str., nr., jud. Valcea, functioneaza in baza autorizatiei nr..... eliberata de, are cod fiscal si a facut obiectul unei inspectii fiscale ale caror constatari s-au materializat prin raportul de inspectie fiscala nr. si decizia de impunere nr....., din care rezulta urmatoarele:

Taxa pe Valoare Adaugata a fost verificata in temeiul dispozitiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale HG nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe perioada

Potrivit avizului de inspectie fiscala, contribuabilul a fost avizat ca urmeaza sa fie verificat la aceasta sursa pe perioada

Operatorul economic s-a infiintat la data de si a realizat o cifra de afaceri, pana la data de, in valoare de lei, depasind plafonul de scutire prevazut de art.152 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si prin urmare avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA incepand cu data de si sa aplice dispozitiile art.152, alin.(4) si (5) din Legea nr.571/2003.

..... s-a inregistrat ca platitor de TVA conform declaratiei nr..... si a devenit platitor de TVA incepand cu, cu plata taxei trimestrial.

Astfel, pentru perioada, in care operatorul economic nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, organele de inspectie fiscala au calculat TVA de plata in suma de lei si majorari aferente in suma de lei.

II. Luând în considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivațiile invocate de petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma totală de lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată și accesorii aferente, stabilita de organele de inspectie fiscala, este legal datorată din localitatea

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care in decizia de impunere contestata, pentru TVA si accesoriiile aferente, la motivul de fapt, data la care petentul trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA nu corespunde cu cea precizata in raportul de inspectie fiscala iar temeiul de drept invocat este incomplet sau textul articolului de lege indicat lipseste.

În fapt, potrivit celor consemnate in raportul de inspectie fiscala, s-a infiintat la data de ... si a realizat o cifra de afaceri, pana la data de, in valoare de lei, depasind plafonul de scutire prevazut de Codul Fiscal, acesta avand obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de.....

..... s-a inregistrat ca platitor de TVA conform declaratiei nr..... si a devenit platitor de TVA incepand cu,cu plata taxei trimestrial.

Astfel, pentru perioada, in care operatorul economic nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, organele de inspectie fiscala au calculat TVA de plata in suma de lei si majorari aferente in suma de lei.

In decizia de impunere nr....., privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, ce reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat, pentru taxa pe valoarea adaugata si accesorii, la punctul **3.1.1. "Motivul de fapt"** organul de control a mentionat ca operatorul economic avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA pana la data de..... intrucat a depasit plafonul de scutire in luna

De asemenea organele de control nu au facut nici o precizare referitoare la motivele de fapt care au condus la calcularea accesoriiilor pentru diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de lei.

Totodata la **pct.3.1.2 " Temeiul de drept "** din decizia de impunere nu s-au invocat dispozitiile **art.152, alin 4 si 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal**, aplicabile in speta, care stipuleaza :

(4) O persoana impozabila nou-înfiintata poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire, daca la momentul începerii activitatii economice declara o cifra de afaceri anuala estimata, conform alin. (2), sub plafonul de scutire si nu opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxare, conform alin. (3).

(5) În sensul alin. (4), pentru persoana impozabila care începe o activitate economica în decursul unui an calendaristic, *plafonul de scutire prevazut la alin. (1) se determina proportional cu perioada ramasa de la înfiintare si pâna la sfârșitul anului, fractiunea de luna considerându-se o luna calendaristica întreaga"*

Totodata in ceea ce priveste accesoriile calculate aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata, desi se mentioneaza art.119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, textul de lege nu este precizat.

În drept, art. 43, alin. (2), lit. e) si f) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza elementele obligatorii pe care actul administrativ fiscal trebuie să le contina, astfel :

“ Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente :[...]

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept; [...]"

În acest sens, OMEF nr.149/2007 privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere", modificat la data de 27.08.2007 de Ordinul 1046, la Anexa 5 - Instrucțiuni de completare a formularului "*Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere*" precizează :

"Punctul 3.1.1: se va înscrie detaliat modul în care contribuabilul a efectuat si a tratat din punct de vedere fiscal o operatiune patrimoniala si prezentarea consecintei fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate pentru aceasta."

"Punctul 3.1.2: se va înscrie detaliat si clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate la aceasta."

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în decizia de impunere contestata, pentru debitul suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata, trebuie înscris detaliat modul în care contribuabilul a efectuat si a tratat din punct de vedere fiscal operatiunile economice, precum si prezentarea consecintelor fiscale, iar motivul de fapt trebuia înscris atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesorii, precum si actul normativ, articolul, celelalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege, atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Așa cum rezultă inasa din Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente, la pct. 3.1.1." Motivul de fapt " sunt facute mentiuni referitoare doar la obligatia fiscala principala, nu si la accesoriile calculate pentru aceasta.

La pct. 3.1.2. " Temeiul de drept ", organele de inspectie fiscala nu au efectuat încadrarea faptei constatate avand in vedere toate dispozitiile legale care au stat la baza constituirii diferentei suplimentare de TVA, in speta prevederile art.152, alin. 4 si 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si totodata nu au prezentat textul articolelor de lege in baza carora au fost calculate accesoriile aferente debitului suplimentar.

Astfel, desi organele de control au avut in vedere la stabilirea diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata prevederile alin 4 si 5 ale articolului 152 din Codul fiscal, iar in raportul de inspectie fiscala a fost prezentat, totusi, in decizia de impunere, care reprezinta titlul de creanta susceptibil de a fi contestat, si pe care petentul intelege sa o conteste , la

pct.3.1.2 Temeiul de drept, acest articolul impreuna cu alineatele respective nu a fost invocat.

De asemenea, potrivit celor mentionate la motivul de fapt din decizia de impunere ar rezulta ca operatorul economic a depasit plafonul de scutire in luna dar avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA **pana la data de**

Aceasta mentiune este eronata inasa si nu coincide cu cele consemnate in raportul de inspectie fiscala, potrivit carora in conformitate cu prevederile art.152, alin 6 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, data la care au constatat organele de inspectie fiscala ca petentul trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA este

Un alt aspect sesizat de organele de solutionare este ca atat in Raportul de inspectie fiscala cat si in decizia de impunere organul de control a stabilit ca petentul datoreaza **taxa pe valoarea adaugata de plata** in suma totala de lei **pentru perioada** ..., calculul taxei pe valoarea adaugata de plata facandu-se prin diferenta intre TVA colectata si TVA deductibila.

Insa, temeiul de drept avut in vedere in acest sens, respectiv pct.62, alin 2, lit a) din HG 44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, dat in aplicarea art.152 , alin 6 din Codul fiscal , valabil in perioada mentioneaza ca:

“ a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153** din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxa conform [art. 153](#) alin. (7) din Codul fiscal;”

Astfel, potrivit temeiului de drept avut in vedere de organul de inspectie fiscala, taxa de plata datorata in speta, reprezinta taxa pe care persoana impozabila ar fi trebuit **sa o colecteze** daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa fara a putea beneficia inasa de drept de deducere.

In ceea ce priveste perioada verificata, mentionata in decizia de impunere organele de solutionare constata urmatoarele inadvertente :

- in decizia de impunere este mentionata perioada cuprinsa intre, adica de la data cand petentul avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA;
- in avizul de inspectie fiscala nr..... perioada mentionata pentru verificarea acestei surse este, desi practic petentul functioneaza incepand cu data de

In atare situatie, organele de solutiune a contestatiei apreciaza ca in speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1) si 5) din OG 92/2003, republicata la data de 31.07.2007, privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora : **“1) În solutiunea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutiunea contestatiei se face în limitele sesizării .[...]**

5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Astfel, fata de cele reținute anterior organele de soluționare a contestației se afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii în sarcina petentului a debitului suplimentar și a accesoriilor aferente, motiv pentru care acestea se vor pronunța în consecință cu aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, care stipulează :

“ (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. [...]”

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.213 alin (1) și (5) și art.216 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere nr. și a cap. III Taxa pe valoare adăugată din raportul de inspecție fiscală nr..... , întocmite pentru, pentru suma de lei din care lei taxa pe valoarea adăugată și lei accesoriile aferente și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....