



## **Ministerul Finanțelor Publice**

### **Agenția Națională de Administrație Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor**

**Publice a Județului Maramureș**

**Biroul Soluționarea Contestațiilor**



**Decizia nr.2227 din 05.05.2011** privind soluționarea contestației formulate de **X**, cu domiciliul fiscal în loc. P. ,nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../23.12.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr...../16.12.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../23.12.2010, asupra contestației depuse de X, împotriva deciziei de impunere nr...../15.10.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 14.10.2010.

Contestația are ca obiect suma totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.
- ... lei - impozit pe venit;

Constatănd că în speta sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 alin.(1), art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată X solicită desființarea raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 14.07.2010 și a deciziei de impunere nr...../14.07.2010, în ceea ce privesc obligațiile fiscale suplimentare, reprezentând impozit pe venit și taxa pe valoarea adăugată, cu majorările de întârziere aferente stabilite pentru anul 2010, motivând următoarele:

Organele de inspectie fiscală nu au consemnat în raportul de inspectie fiscală că începând cu data de 01.03.2010 s-a înregistrat că persoana impozabilă în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în conformitate cu prevederile art.153

alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar in primul decont de taxa depus pana la data de 25.04.2010 nu a ajustat taxa aferenta achizitiilor de bunuri, conform pct.62(4) din Norme, in conditiile prevazute la art.145 din Codul fiscal.

De asemenea, nu s-a consemnat faptul ca la data de 19.07.2010 contribuabilul figureaza in fisa pe platitor cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de .... lei, care urma sa fie compensata cu obligatii de plata a taxei stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale.

Decizia de impunere prin care au fost stabilite obligatii de plata reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2010 – 19.07.2010 a fost intocmita eronat, deoarece organele de inspectie fiscala au calculat taxa care trebuia colectata in valoare de ..... lei pentru valoarea operatiunilor din livrari in valoare de ..... lei, in plus cu .... lei fata de .... lei taxa care trebuia colectata pentru valoarea operatiunilor din livrari in valoare de ..... lei, conform raportului fiscal anexat in copie la dosarul contestatiei.

De asemenea, obligatiile de plata reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.03.2010-19.07.2010 ce include si stocul de marfa existent la data de 19.07.2010 in valoare de ..... lei au la baza erori de procedura, deoarece atat in raportul de inspectie fiscala cat si in decizia de impunere, organele de inspectie fiscala nu au invocat temeiul de drept in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta stocului de marfa ca urmare a lichidarii.

Suma de ..... lei, care a stat la baza calcularii taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de .... lei, este eronata, deoarece in acesta suma este inclusa si taxa pe valoarea adaugata, astfel ca taxa de plata corecta este in suma de .... lei, rezultand o diferenta stabilita in plus in suma de ... lei.

Taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta stocului de marfa din data de 19.07.2010 a fost calculata eronat, deoarece in calitate de persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA din data de 01.03.2010, conform art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la distribuirea de bunuri din activele persoanei impozabile legata de lichidare sau dizolvare fara lichidare, catre asociati in conditiile art.128 alin.(4) din acelasi act normativ, in situatia in care taxa aferenta bunurilor, care fac obiectul lichidarii nu a fost dedusa, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu art.94 alin.(3) lit.e) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, stabilesc corect baza de impunere in momentul inceperii inspectiei fiscale, prin ajustarea taxei aferenta bunurilor pentru care taxa nu a fost dedusa de contribuabilul inregistrat in scopuri de TVA, fapt de care nu s-a tinut cont la stabilirea taxei de plata la stocul de marfa din 19.07.2010.

Contestatorul, sustine ca in conditiile normale de deductibilitate, pentru fondul

comercial aflat in stoc la 19.07.2010 si care urma sa fie lichidat, daca organele de inspectie fiscala ar fi procedat corect la stabilirea taxei de plata, situatia taxei pe valoarea adaugata ar fi fost alta, deoarece se aplica principiul diferentei dintre taxa ce urma sa fie colectata pentru stocul de marfa la valoarea de vanzare din care se scadea taxa aferenta stocului la valoarea de achizitie, rezultand taxa pe valoarea adaugata de plata.

Decizia de impunere in care sunt stabilite obligatii de plata la impozitul pe venit pentru perioada 01.01.2010 – 19.07.2010 a fost intocmita tendentios, eronat si prezinta vicii de procedura, deoarece la determinarea venitului brut, stocul de marfa in valoare de ..... lei include si adaosul comercial, care a mai fost ajustat nejustificat cu un adaos comercial de ... lei, pana la valoarea de .... lei.

La cheltuieli deductibile nu este evidentiata valoarea de .... lei, reprezentand cheltuieli deductibile din registrul jurnal de incasari-plati din data de 19.07.2010, ci valoarea de .... lei, cheltuieli care nu sunt justificate cu nici un fel de documente sau explicatii din partea organelor de inspectie fiscala referitor la modalitatea prin care au determinat aceasta valoare .

Venitul net stabilit in urma inspectiei fiscale, avea obligatia sa-l declare organelor fiscale din cadrul AFP V S pana la data de 25.05.2011, conform art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, deoarece veniturile au fost realizate in anul 2010, iar obligatiile de plata anticipate stabilite si platite pentru anul 2010 ar fi compensat o parte din obligatiile de plata stabilite de organele fiscale din cadrul AFP – V S prin decizia anuala de venit.

Contestatorul mentioneaza ca nu a radiat intreprinderea in scopul de a inceta definitiv activitatea, sau de a se sustrage de la plata obligatiilor fata de bugetul de stat, ci a intentionat o reorganizare prin constituirea unei societati comerciale cu obiect de activitatea care sa-i permita contractarea de fonduri europene.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2007 - 19.07.2010.

X este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr.F./.../1994 si are ca obiect principal de activitate: Comert .

**1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata** ,organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In luna decembrie 2008, contribuabilul realizeaza venituri in suma de .....lei, depasind plafonul de scutire de 35000 euro, prevazut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

X s-a inregistrat in scopuri de taxa pe valoarea adaugata incepanad cu data de 01.03.2010.

In luna ianuarie si februarie 2010 X a realizat venituri in suma de .... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art.153 din Codul fiscal, avand in vedere ca acesta se incadreaza in prevederile art.152 alin.(6) , respectiv in cazul in care persoana impozabila a atins sau depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea in scopuri de taxa in termenul prevazut de lege la organele fiscale competente.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de .. lei pentru perioada 26.04.2010-30.06.2010, dobanzi de intarziere in suma de .. lei pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010, conform OUG nr.39/2010 si dobanzi in suma de .. lei pentru perioada 01.10.2010-08.10.2010, conform OG nr.88/2010.

Stocul de marfa la data de 19.07.2010, conform raportului de gestiune este in suma de .... lei la care taxa pe valoarea adaugata colectata este de .... lei, pentru care organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de .... lei, pentru perioada 26.07.2010-08.10.2010, conform OUG nr.39/2010, respectiv OG nr.88/2010.

Pentru anul 2010 au fost depuse .. deconturi de taxa pe valoarea adaugata, respectiv pentru luna martie 2010 si pentru trimestrul II.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2010 taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si majorari si dobanzi de intarziere aferente in suma totala de ... lei.

**2.Referitor la impozitul pe venit**, pentru anul 2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Activitatea contribuabilului a incetat la data 19.07.2010, odata cu radierea activitatii la cerere din Registrul Comertului, iar conform evidentelor de gestiune a marfii X a ramas cu marfa in stoc in valoare de ..... lei.

Conform pct.36 din Normele de aplicare a Codului fiscal si art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in cazul incetarii definitive a activitatii, sumele obtinute din valorificarea patrimoniului afacerii inscrise in Registrul-inventar, valoarea mijloacelor fixe ramase nevalorificate se includ in venitul brut.

Stocul de marfa la data de 19.07.2010 conform registrului de gestiune zilnica este in suma de ..... lei si va fi adunat la veniturile brute ale vanzarilor de marfa.

In urma inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala au stabilit baza impozabila in suma de ..... lei, adunand la stocul de marfa in suma de .... lei, suma de .... lei din care au scazut cheltuielile deductibile in suma de ..... lei, rezultand un venit net in suma de ..... lei, pentru care au calculat un impozit pe venit in suma de .... lei.

Venitul net aferent anului 2010 este format din suma de .... lei, determinata de organele de inspectie fiscala prin extragerea din sumele incasate a adaosului practicat de ....%, evidentiat in registrul de incasari si plati si suma de ..... lei ce reprezinta stocul de marfa, in total de ..... lei.

Astfel, pentru anul 2010, impozitul pe venit determinat suplimentar este in suma de ..... lei, pentru care nu se datoreaza majorari de intarziere.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../15.10.2010 privind obligatiile fiscale contestate de X in suma de totala de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si impozit pe venit in suma de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca X datoreaza suma totala de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei , majorari de intarziere aferente in suma de .... lei si impozit pe venit in suma de ... lei, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../15.10.2010, nu rezulta cu claritate modul de stabilire a obligatiilor fiscale suplimentare.**

**In fapt**, in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../15.10.2010, referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, stabilita suplimentar pentru anul 2010, organele de inspectie au constatat urmatoarele:

In luna decembrie 2008 X realizeaza venituri in suma de .... lei, depasind plafonul de scutire de 35000 euro, prevazut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv

pentru care avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata si sa devina platitor incepand cu data de 01.01.2009.

X este inregistrat in scopuri de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.03.2010.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna ianuarie si februarie 2010 contribuabilul a realizat venituri in suma de ... lei, desi din raportul fiscal anexat in copie la dosarul contestatiei rezulta ca veniturile realizate sunt in suma de .... lei. Astfel, organele de inspectie fiscala au calculat eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit gresit taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei aferenta stocului de marfa existent la data de 19.07.2010 in valoare de ..... lei, prin aplicarea cotei de 24% la valoarea stocului, deoarece incepand cu data de 01.03.2010 X a devenit platitor de taxa pe valoarea adaugata , astfel ca ,valoarea stocului cuprinde si taxa pe valoarea adaugata.Prin urmare si majorarile de intarziere in suma de ... lei sunt stabilite eronat.

De asemenea, prin contestatia formulata X sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata, taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de .... lei din fisa pe platitor, sustinere fata de care Biroul Solutionarea Contestatiilor nu se poate pronunta, avand in vedere ca la dosarul contestatiei nu exista documente legale in acest sens.

Referitor la impozitul pe venit stabilit pentru anul 2010, in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../15.10.2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca X si-a incetat activitatea la cerere, la data radierii activitatii din Registrul Comertului, respectiv la 19.07.2010, inasa conform evidentelor de gestiune a marfii a ramas in stoc, cu marfa in valoare de .... lei.

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea venitului brut, adunand la stocul de marfa in suma de ..... lei suma de .... lei, din care au scazut cheltuieli deductibile in suma de ..... lei.

Organele de inspectie fiscala nu fac nici un fel de precizare referitor la provenienta sumei de ..... lei, in conditiile in care , conform registrului jurnal de incasari si plati veniturile obtinute de contribuabil la data de 31.07.2010 sunt in suma de ..... lei, nici referitor la cheltuielile deductibile in suma ..... lei, deoarece

conform aceluiași registru jurnal, plățile efectuate la aceeași dată sunt în sumă de .... lei, iar conform celor susținute de către contestator cheltuielile deductibile sunt în sumă de ..... lei.

**In drept**, art.105 alin.(1) “Reguli privind inspectia fiscală” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, precizează:

**“Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Potrivit art.109 alin.(1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, care prevede:

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

**“(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspectiei fiscale(...).”**

Totodată, conform pct.102.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală:

**“102.1.La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar – contabile și fiscale care constituie mijloacele de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”**

Potrivit acestor prevederilor legale, raportul de inspectie fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere, prin care se stabilesc obligații fiscale suplimentare în sarcina contribuabilului.

La întocmirea raportului de inspectie fiscală, organele de inspectie fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea “tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Organele de inspectie fiscală au calculat în mod greșit taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei pentru veniturile realizate în anul 2010 în sumă de .... lei, deoarece din raportul fiscal depus în copie la dosarul contestației rezultă că veniturile realizate sunt în sumă de ..... lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat gresit taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei la stocul de marfa in valoare de .... lei, deoarece X a devenit platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.03.2010, iar aceasta valoare cuprinde si taxa pe valoarea adaugata.

La stabilirea impozitului pe venit pentru anul 2010 in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au avut in vedere baza impozabila in suma de ..... lei si cheltuieli deductibile in suma de ..... lei , fara insa a preciza de unde provin aceste sume, asa cum s-a aratat in continutul deciziei.

Avand in vedere cele de mai sus, Biroul Solutionarea Contestatiilor nu se poate pronunta daca X datoreaza taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe venit, astfel calculate.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”**, precum si ale pct.102.5. din normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1050/2004, care prevede:

**“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art.185 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”**, ( art.185 alin.(3) a devenit art.216 alin.(3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata) raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010 urmeaza sa fie desfiintat, iar decizia de impunere nr...../15.10.2010 anulata, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare, cu incadrarea corecta a persoanei juridice, privind dispozitiile legale incalcate.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.105 alin.(1) si art.109 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si ale pct.102.5. din Hotararea Guvernului nr.1050/2004, coroborate cu art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 , art. 210 si art.216 alin.(1) din acelasi act normativ, se



## DECIDE

Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2010 pentru suma totala de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si impozit pe venit in suma de .... lei si anulara deciziei de impunere nr...../15.10.2010, pentru aceasta suma, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pentru aceeasi perioada si aceleasi tipuri de impozite si taxe, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si impozit pe venit, precum si accesorii ale acestora, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

DIRECTOR EXECUTIV