

## SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

**DECIZIA nr. 217/17.07.2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**X**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Serviciul inspectie fiscala persoane fizice din cadrul AFP Sector 6, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **X**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 6, comunicata in data de **19.05.2009**, prin care s-au stabilit suplimentar de plata taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, biroul a prezentat urmatoarele argumente:

Biroul a inceput activitatea la data de 01.01.2005. Conform declaratiei de inregistrare fiscala depusa la inceputul activitatii, nu a declarat ca va realiza o cifra de afaceri anuala care sa depaseasca plafonul de scutire de 200.000 lei prevazut de art. 152 din Codul fiscal, valabil in perioada respectiva.

La data la care a realizat o cifra de afaceri de 200.000 lei a depus la AFP Sector 2 (unde se afla domiciliul fiscal la acea data) declaratia de mentiuni in baza careia a fost inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.07.2005.

In conformitate cu prevederile OMFP nr. 160/2004, biroul a depus la inceputul activitatii declaratia privind veniturile estimate din activitati independente, prin care a estimat venituri in suma de x lei, in vederea stabilirii platilor anticipate.

In mod tendentios, organele de inspectie fiscala au interpretat textul de lege, asimiland declaratia privind veniturile estimate, cu declaratia 020, singura in baza careia trebuia sa se faca inregistrarea biroului ca platitor de TVA.

Prin declaratia 020, contribuabilul are obligatia de a declara cifra de afaceri anuala, dar si valoarea operatiunilor taxabile si a operatiunilor scutite de TVA, informatii care sunt necesare pentru a se determina indeplinirea conditiilor de inregistrare ca platitor de TVA.

De asemenea, declaratia 221 cuprinde informatii referitoare la venitul brut estimat, cheltuielile deductibile estimate si venitul net estimat, care sunt necesare organului fiscal pentru stabilirea platilor anticipate.

In concluzie, contribuabilul solicita admiterea contestatiei.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 6 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit suplimentar de plata taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

**III.** Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile contribuabilului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei:**

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata (potrivit acestui capat de cerere) este 01.01.2005 - 30.06.2005.

***Cauza supusa solutionarii este daca X poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire pe perioada 01.01.2005 - 30.06.2005, in conditiile in care, cu ocazia inceperii activitatii, a declarat ca va realiza in cursul anului 2005 o cifra de afaceri estimată de peste 2 miliarde lei (vechi).***

**In fapt**, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 6 a constatat ca biroul avea obligatia de a se inregistra ca platitor de TVA chiar de la data inceperii activitatii, respectiv de la data de 01.01.2005, intrucat contribuabilul a declarat, conform declaratiei privind veniturile estimate pentru anul 2005, inregistrata la AFP Sector 6 sub nr. x, o cifra de afaceri estimata a se realiza in cursul anului 2005, in suma de x lei, respectiv o cifra de afaceri care depaseste plafonul de scutire de 200.000 lei.

In baza acestor constatari, organele de inspectie fiscala au stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, o obligatie de plata reprezentand TVA in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

**In drept**, potrivit art. 82 si art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 4 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare la data de 01.01.2005:

Codul fiscal:

"**Art. 82** - (2) (...) Pentru declaratiile de venit estimativ, **depuse în luna decembrie, nu se mai stabilesc plăți anticipate**, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării, pe baza deciziei de impunere emise pe baza declaratiei de venit."

"**Art. 152** - (1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Persoanele impozabile nou-înfiintate pot beneficia de aplicarea regimului special de scutire, **dacă declară că vor realiza anual o cifră de afaceri estimată de până la 2 miliarde lei inclusiv** și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată.

(3) (...) **Pentru persoanele nou-înfiintate**, anul fiscal reprezintă perioada din anul calendaristic, reprezentată prin luni calendaristice scurse de la data înregistrării până la finele anului. (...) În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, **autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă**, conform procedurii prevăzute prin norme."

Norme metodologice:

"(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

(...) b) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată ulterior înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a persoanei impozabile, organele fiscale **vor solicita plata la buget a taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi avut obligația să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă.**"

În speta sunt aplicabile și dispozițiile art. 69 alin. 1 lit. a din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2004:

"**Art. 69** - (1) Orice persoană impozabilă care realizează operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală în următoarele situații:

a) la înfiintare, în mod obligatoriu, **dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri peste plafonul de scutire** prevăzut de dispozițiile Codului fiscal referitoare la taxa pe valoarea adăugată; (...)"

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta că, referitor la anul 2005, persoanele impozabile nou-înfiintate nu pot beneficia de aplicarea regimului special de scutire, dacă declară că vor realiza anual o cifră de

afaceri estimată de peste la 200.000 lei, motiv pentru care au obligatia să solicite înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscală.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- in data de **28.12.2004**, contribuabilul a depus la AFP Sector 2 sub nr. de inregistrare x, declaratia privind veniturile estimate din activitati independente pentru anul 2004, prin care acesta a declarat ca va incepe activitatea la data de **01.01.2005**, motiv pentru care veniturile si cheltuielile estimate declarate pentru anul 2004 sunt in suma de x lei;

- in data de 28.12.2004, a depus la AFP Sector 6 declaratia de inregistrare fiscala nr. x, prin care a declarat data inceperii activitatii ca fiind tot data de **01.01.2005**, iar data obtinerii primului venit, data de 10.01.2005; in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata nu a facut nicio mentiune;

- in data de 18.01.2005, a depus la AFP Sector 2 sub nr. de inregistrare x, declaratia privind veniturile estimate din activitati independente pentru anul 2005, prin care a declarat ca a inceput activitatea la data de **01.01.2005** si ca va realiza in anul 2005 o cifră de afaceri estimată (un venit brut estimat) in suma de **x lei**;

- in data de 14.11.2006, a depus la AFP Sector 6 sub nr. de inregistrare x, declaratia de mentiuni nr. x, din care rezulta ca, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, a depasit plafonul de scutire prevazut de lege, la data de 01.07.2005.

In ceea ce priveste depunerea declaratiei de inregistrare fiscala, in conformitate cu dispozitiile art. 68 alin. (6) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2004 si pct. 68.2 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004 :

"**Art. 68** - (6) Declaratia de înregistrare fiscală se depune în termen de 30 de zile de la:

a) data înființării potrivit legii, în cazul persoanelor juridice, asocierilor si altor entități fără personalitate juridică;

b) **data eliberării actului legal de functionare, începerii activității, data obtinerii primului venit sau dobândirii calității de angajator, după caz, în cazul persoanelor fizice.**"

Norme metodologice:

"68.2. Înregistrarea în registrul contribuabililor a persoanelor fizice care detin cod numeric personal atribuit potrivit legii speciale, plătitoare de impozit pe venit, **se face la data depunerii declaratiei estimative**, a declaratiei speciale, a declaratiei de venit global sau a fisei fiscale, după caz, în functie de natura venitului obtinut."

Totodata, cu privire la declaratia privind veniturile estimate din activități independente, potrivit OMFP nr. 160/2004 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare privind administrarea impozitului pe veniturile persoanelor fizice:

"Declaratia se completează de către contribuabilii care realizează venituri în bani si/sau în natura, provenind din activități independente - comerciale si profesii libere, desfășurate în mod individual si/sau în cadrul unei asociatii fără

personalitate juridică, constituită între persoane fizice, inclusiv din activități adiacente.

Declaratia se depune de către:

- **contribuabilii care încep o activitate în cursul anului fiscal, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului.**"

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca acei contribuabili care **incep activitatea in cursul anului** au obligatia depunerii declaratiei privind veniturile estimate din activitati independente, in termen de 15 zile **de la data producerii evenimentului**, cu aceasta ocazie, realizandu-se si inregistrarea in registrul contribuabililor.

Prin urmare, se constata ca in mod eronat contestatarul a depus declaratia privind veniturile estimate pentru anul 2004, cata vreme acesta a declarat ca isi incepe activitatea incepand cu data de 01.01.2005, depunerea acestei declaratii fiind obligatorie, asa cum am aratat mai sus, numai dupa inceperea activitatii si nu inainte de producerea acestui eveniment.

Cu privire la declaratia de inregistrare fiscala nr. x depusa la AFP Sector 6, se constata ca domnul x a mentionat expres ca data inceperii activitatii este data de 01.01.2005.

Prin urmare, acesta avea obligatia de a completa toate rubricile formularului, inclusiv cele referitoare la taxa pe valoarea adaugata (cifra de afaceri anuala din operatiuni taxabile si/sau scutite cu drept de deducere pe care estimeaza ca o va realiza), **raportandu-se la perioada care a inceput sa curga de la data la care a declarat ca incepe activitatea si nu raportandu-se la o alta perioada, respectiv la o perioada anterioara.**

Mai mult, contribuabilul este neclar cu privire la data inceperii activitatii sale, respectiv data depunerii declaratiei 020, precizand prin contestatia formulata urmatoarele: "biroul (...) a inceput activitatea la data de 01.01.2005. Conform declaratiei (...) 020, depusa la inceputul activitatii, contribuabilul nu a declarat (...)".

In fapt aceasta declaratie a fost depusa inainte de data inceperii activitatii/data obtinerii primului venit, respectiv la data de 28.12.2004.

Nu pot fi retinute motivatiile contribuabilului cu privire la faptul ca declaratia 221 cuprinde informatii necesare organului fiscal pentru a determina platile anticipate, iar declaratia 020 cuprinde informatii referitoare la indeplinirea sau nu a conditiilor de inregistrare ca platitor de TVA, intre aceste doua declaratii neexistand nicio legatura, intrucat:

1. in conformitate cu dispozitiile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data de 01.01.2005, respectiv la data de 28.12.2004 (*care este data depunerii la AFP Sector 2 a declaratiei nr. x*), **pentru declaratiile de venit estimativ, depuse în luna decembrie, nu se mai stabilesc plăți anticipate**, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării, pe baza deciziei de impunere emise pe baza declaratiei de venit; prin urmare, chiar si in situatia in care contribuabilul isi incepea activitatea in cursul lunii decembrie 2004, pentru declaratia privind veniturile estimate, depusa in aceasta luna, nu se mai stabileau plati anticipate cu titlu de impozit;

2. in temeiul art. 7 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organul de inspectie fiscala este îndreptătit să examineze, din

oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele (inclusiv declarațiile) necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, în analiza efectuată urmând a identifica și a avea în vedere toate circumstanțele edificatoare.

Prin urmare, faptul că nu a solicitat, **prin declaratia 020**, înregistrarea ca platitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data începerii activității și ca a declarat, printr-o altă declarație, respectiv **prin declaratia 221**, o cifră de afaceri estimată a se realiza în cursul anului 2005 peste plafonul de scutire prevăzut de lege, **nu înlătură dreptul/obligatia organului de inspectie fiscala de a-si exercita rolul activ in vederea stabilirii corecte a situatiei de fapt fiscale a contribuabilului.**

De altfel, necompletarea cifrei de afaceri în declarația 020 nu reprezintă un motiv întemeiat și legal care să conducă la neînregistrarea ca platitor de TVA.

3. în mod eronat a reținut contribuabilul că organele de inspectie fiscală au asimilat declarația 221 cu declarația 020, în fapt nefiind vorba de o asimilare a unei declarații cu o altă, ci de utilizarea tuturor informațiilor deținute în vederea verificării corectitudinii îndeplinirii de către contestatar a obligațiilor sale fiscale.

Faptul că biroul s-a aflat într-o continuă eroare în ceea ce privește data înregistrării ca platitor de TVA, rezultă și din analiza declarației de înregistrare fiscală/declarației de mențiuni - formular 070, depusă la AFP Sector 6, cu ocazia înregistrării biroului, începând cu data de 01.07.2005, ca platitor de taxă pe valoarea adăugată prin depășirea plafonului. Din constatările organului de inspectie fiscală reiese că și în situația în care nu ar fi declarat la începerea activității că va realiza în anul 2005 o cifră de afaceri estimată de peste 200.000 lei, contribuabilul ar fi avut obligația înregistrării ca platitor de TVA la o altă dată decât cea declarată, întrucât plafonul de scutire a fost depășit în luna aprilie 2005.

De altfel, prin nota explicativă din data de 15.05.2009 (anexa 20 a raportului de inspectie fiscală nr. x, însuși contribuabilul recunoaște că neînregistrarea ca platitor de taxă pe valoare adăugată de la data înființării se datorează *"contabilului care s-a ocupat la vremea respectivă care a întocmit și deșus declarația și nu l-a informat despre plata și încasarea TVA-ului."*

Ținând cont de cele mai sus prezentate, precum și de prevederile legale în vigoare pe perioada supusă impunerii, rezultă că, **X** avea obligația de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală chiar de la data începerii activității, întrucât nu putea beneficia de aplicarea regimului special de scutire, pe motiv că a declarat că începând cu această dată, respectiv că, în cursul anului 2005, va realiza o cifră de afaceri estimată de peste 200.000 lei, respectiv un venit brut estimat în suma de x lei.

Drept pentru care, contestația formulată urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plata în suma de x lei și, potrivit principiului accesoriul urmează principalul, pentru majorări de întârziere aferente TVA în suma de x lei stabilite prin Decizia de impunere privind



obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 6.

**3.2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei:**

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata (potrivit acestui capat de cerere) este 01.07.2005 - 31.12.2007.

***Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatarul nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.***

**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, AFP Sector 6 a stabilit suplimentar in plus, pentru perioada 01.07.2005 - 31.12.2007, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

Prin contestatia formulata, **X** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat:

**"Art. 206 - (1)** Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiaza;
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii."

De asemenea, pct. 2.4 si 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

"2.4. Organul de solutionare competent **nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. În exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt si de drept, **sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivată.**"

Intrucat **X** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x

lei, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat, prin adresa nr. x, sa se conformeze prevederilor legale.

De mentionat este faptul ca, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, nu a facut nicio mentiune in ceea ce priveste motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata pentru acest capat de cerere, singurele precizari fiind:

*"deoarece in contestatia formulata de catre Biroul Notarial inregistrata sub nr. x la AFP Sector 6 Bucuresti ne-am indreptat eronat impotriva deciziei de impunere nr. x, modificam contestatia in sensul ca ne indreptam impotriva deciziei de impunere nr. x, care vizeaza taxa pe valoarea adaugata (inclusiv majorarile de intarziere aferente)."*

Avand in vedere cele retinute mai sus, rezulta ca Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt si de drept, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, republicat, drept pentru care, **urmeaza a se respinge ca nemotivat acest capat de cerere al contestatiei formulate.**

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 82, art. 146 alin. 2 si art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 4 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare la data de 01.01.2005, OMFP nr. 160/2004, pct. 2.4 si 2.5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 68 alin. (6) si art. 69 alin. 1 lit. a din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2004 si pct. 68.2 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, art. 7, art. 206 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, in vigoare la data prezentei decizii

#### **DECIDE:**

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **X**, cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de **x lei** si majorari de intarziere aferente in suma de **x lei** stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 6.

2. Respinge ca nemotivata contestatia formulata de **X**, cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 6.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.