



DECIZIA NR. 10522/18.06.2018

privind soluționarea contestației formulate de

Î.I. X, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr...., iar la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală, prin adresa nr...., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., asupra contestației formulate de **Î.I. X**, CIF, cod CAEN-4690 - "Comerț cu ridicata nespecializat", număr de înregistrare la Registrul Comerțului Vaslui ..., cu domiciliul fiscal în municipiul ...i.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

Obiectul contestației îl constituie plata la bugetul statului a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv data de ..., așa cum rezultă din adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui nr...., adresă pe care domnul X a semnat de primire, și data depunerii contestației, respectiv ..., aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. ...

Contestația este semnată de către domnul X.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I. **Î.I. X** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, susținând următoarele:

Inspecția fiscală a avut ca obiect activitatea petentei pentru perioada 01.04.2014-18.04.2017, perioadă în care aceasta a fost înregistrată ca plătitoare de TVA, aplicând sistemul TVA la încasare, perioada fiscală fiind trimestrul.

Pentru trimestrul IV din anul 2015, respectiv pentru perioada 01.10.2015-31.12.2015, prin decontul de TVA, a fost declarată o bază impozabilă în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă fiind în sumă de S lei.

Pentru această perioadă, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență în plus în sumă de S lei.

Petenta susține că nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă acestui trimestru, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, deoarece, din documentele anexate contestației, rezultă că taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de S lei, și nu de S lei, cât au stabilit organele de inspecție fiscală.

Pentru trimestrul IV al anului 2016, respectiv pentru perioada 01.10.2016-31.12.2016, prin decontul de TVA, a fost declarată o bază impozabilă în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă fiind în sumă de S lei.

Pentru această perioadă, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență în plus în sumă de S lei.

Petenta susține că, pentru această perioadă, a depus la Serviciul Fiscal Municipal Huși, cererea de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pentru luna decembrie 2016, prin care s-a solicitat corectarea bazei de impunere de la suma de S lei, la suma de S lei, respectiv corectarea taxei pe valoarea adăugată colectată de la suma de S lei, la suma de S lei.

În baza acestei cereri, organul fiscal a emis Decizia de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pentru perioada de raportare 12/2016, anexată prezentei contestații, prin care a fost majorată baza de impozitare cu suma de S lei și TVA colectată cu suma de S lei, organele de inspecție fiscală neținând cont de acest fapt.

Astfel, petenta consideră că nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Cât privește baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală pentru luna aprilie 2017, în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, petenta susține că începând

cu luna ianuarie 2017 s-a hotărât încetarea activității, situație în care stocul de marfă trebuia valorificat în totalitate.

În decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit pentru perioada 01.01.2017-31.03.2017 au fost înscrise livrări de bunuri în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, precum și regularizări de taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, cu o bază impozabilă în sumă de S lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de S lei, careia îi corespunde o bază impozabilă în sumă totală de S lei.

Petenta a considerat că întregul stoc de marfă este încasat la data de 31.03.2017, iar TVA aferent este exigibil, în condițiile în care aplica TVA la încasare, decontul de TVA aferent trimestrului I al anului 2017 fiind întocmit ținând seama de acest fapt.

Contestatoarea arată că în perioada ianuarie-aprilie 2017 a efectuat vânzări în sumă de S lei, cu TVA colectat în sumă de S lei. În luna aprilie 2017, achizițiile au fost în sumă de S lei, inclusiv TVA.

Prin decontul de TVA aferent lunii martie 2017, petenta a considerat că taxa pe valoarea adăugată exigibilă este în sumă de S lei, corespunzătoare unei baze impozabile în sumă de S lei, în aceste sume fiind incluse vânzările efectuate în perioada ianuarie-aprilie 2017 aferente stocului de marfă, mai puțin vânzarea produselor achiziționate în luna aprilie 2017.

Petenta mai susține că eronat organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru luna aprilie 2017 există diferențe de bază de impunere și TVA colectată, motivându-și susținerile prin faptul că societatea nu a depus decont de TVA pentru luna aprilie 2017, deși în această lună, conform registrului de încasări și plăți au existat încasări în sumă de S lei, cărora le corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, deoarece vânzările din perioada ianuarie-aprilie 2017, mai puțin vânzările aferente achizițiilor din luna aprilie 2017, au fost incluse în decontul de TVA la data de 31.03.2017, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestor vânzări fiind considerată exigibilă la data de 31.03.2017.

Astfel, petenta consideră că nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, petenta nu a aduce nicio motivație.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. S, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, s-a stabilit în sarcina petentei, pentru perioada 01.04.2014-18.04.2017, obligația de plată a sumei de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei a fost stabilită suplimentar din următoarele motive:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată

În urma inspecției fiscale au rezultat diferențe de bază de impunere în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, careia îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

Această diferență a fost stabilită astfel:

-suma de S lei, reprezentând bază impozabilă, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, provine din faptul că petenta a stabilit greșit suma veniturilor din vânzarea mărfurilor în perioada 01.10.2015-31.12.2015;

-suma de S lei, reprezentând bază impozabilă, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, provine din faptul că petenta a stabilit greșit suma veniturilor din vânzarea mărfurilor în perioada 01.10.2016-31.12.2016;

-suma de S lei, reprezentând bază impozabilă, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, provine din faptul că petenta nu a colectat și declarat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă valorificării stocului de marfă la încetarea activității și taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor din luna aprilie 2017. Petenta nu a respectat obligația de a depune decontul de TVA aferent lunii aprilie 2017.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă

În perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru luna aprilie 2017, petenta nu a depus decontul de TVA, neexercitându-și dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Astfel, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei (S lei-S lei).

III. Din analiza documentației existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestator, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:

1. Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în condițiile în care aceasta depune în susținerea contestației documente care nu au fost luate în calcul de organele de inspecție fiscală.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, s-a stabilit în sarcina

petentei, pentru perioada 01.04.2014-18.04.2017, obligația de plată a sumei de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei a fost stabilită suplimentar din următoarele motive:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată

În urma inspecției fiscale au rezultat diferențe de bază de impunere în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, căreia îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

Această diferență a fost stabilită astfel:

-suma de S lei, reprezentând bază impozabilă, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de Sn vânzarea mărfurilor în perioada 01.10.2015-31.12.2015;

-suma de S lei, reprezentând bază impozabilă, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, provine din faptul că petenta a stabilit greșit suma veniturilor din vânzarea mărfurilor în perioada 01.10.2016-31.12.2016;

-suma de S lei, reprezentând bază impozabilă, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, provine din faptul că petenta nu a colectat și declarat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă valorificării stocului de marfă la încetarea activității și taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor din luna aprilie 2017. Petenta nu a respectat obligația de a depune decontul de TVA aferent lunii aprilie 2017.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă

În perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru luna aprilie 2017, petenta nu a depus decontul de TVA, neexercitându-și dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Astfel, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei (S lei-S lei), din care petenta contestă suma de S lei.

În drept, art.156 alin.(1) și (2) și 156² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

“Art.156-(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

“Art.156²-(1) Persoanele înregistrate conform [art. 153](#) trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare

perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform [art. 153](#) va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la [art. 147¹](#) alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că **Î.I. X** este obligată să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității sale economice, având obligația de a declara în decontul de taxă pe valoarea adăugată suma taxei deductibile pentru care a luat naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care și-a exercitat dreptul de deducere, suma taxei colectate a cărei exigibilitate a luat naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei.

Or, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, petenta a respectat aceste prevederi legale.

Astfel, din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în luna octombrie 2015, petenta a efectuat livrări de bunuri în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Din Registrul jurnal de încasări și plăți aferent lunii octombrie 2015, anexat contestației, rezultă că petenta a încasat suma de S lei. Aplicând sistemul TVA la încasare, bazei impozabile în sumă de S lei îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată exigibilă în sumă de S lei.

În luna noiembrie 2015, așa cum rezultă din Jurnalul pentru vânzări aferent acestei luni, depus de petentă în susținerea contestației, aceasta a efectuat livrări de bunuri în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Din Registrul jurnal de încasări și plăți aferent lunii noiembrie, anexat contestației, rezultă că petenta a încasat suma de S lei. Aplicând sistemul TVA la încasare, bazei impozabile în sumă de S lei îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată exigibilă în sumă de S lei.

În luna decembrie 2015, așa cum rezultă din Jurnalul pentru vânzări aferent acestei luni, depus de petentă în susținerea contestației, aceasta a efectuat livrări de bunuri în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Din Registrul jurnal de încasări și plăți aferent lunii noiembrie, anexat contestației, rezultă că petenta a încasat suma de S lei. Aplicând sistemul TVA la încasare, bazei impozabile în sumă de S lei îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată exigibilă în sumă de S lei.

Astfel, în trimestrul IV al anului 2015, petenta a efectuat livrări de bunuri în sumă totală de S lei, aferent acestor livrări a încasat suma de S lei, bazei impozabile în sumă de S lei corespunzându-i o taxă pe valoarea adăugată colectată exigibilă în sumă de S lei, și nu de S lei cât au stabilit organele de inspecție fiscală.

Se reține faptul că prin decontul de TVA aferent trimestrului IV al anului 2015, petenta a declarat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

Astfel, contestatoarea a declarat o taxă pe valoarea adăugată colectată cu S lei mai mică decât taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă, și nu cu S lei mai mică, așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală.

În concluzie pentru trimestrul IV al anului 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată cu S lei mai mare decât cea datorată.

Pentru trimestrul IV al anului 2016, petenta declară prin decontul de TVA aferent acestei luni o bază impozabilă în sumă de S lei, căreia îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

Pentru această perioadă, petenta a depus Cererea pentru corectarea erorilor materiale prevăzute de Orduinul nr.3604/2015 nr.23, aceasta fiind înregistrată la Serviciul Fiscal Municipal Huși sub nr... cerere prin care solicit corectarea erorilor materiale aferente decontului de TVA depus pentru luna decembrie 2016. Astfel, se solicit corectarea bazei de impozitare aferentă acestei luni de la suma de S lei, la suma de S lei, respectiv a taxei pe valoarea adăugată colectată de la S lei, la S lei.

În baza acestei cereri, Serviciul Fiscal Municipal Huși a emis Decizia de corectare a erorilor materiale din Decontul de TVA pentru perioada de raportare 12/2016, prin care au fost adăugate următoarele sume la decontul de TVA depus de petentă pentru trimestrul IV al anului 2016:

-la baza de impozitare în sumă de S lei, declarată de petentă în sumă de S lei, s-a adăugat suma de S lei;

-la taxa pe valoarea adăugată colectată, declarată de petentă în sumă de S lei, s-a adăugat suma de S lei.

În urma efectuării acestei corecții, baza impozabilă pentru taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă trimestrului IV 2016, este în sumă de S lei, iar taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă este în sumă de S lei.

Prin decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară pentru taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, căreia îi corespunde o taxă pe

valoarea adăugată în sumă de S lei, fără a ține seama de corecțiile care au fost efectuate în evidența fiscală a petentei.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei, pentru trimestrul IV 2016, o taxă pe valoarea adăugată mai mare cu S lei decât cea datorată.

În trimestrul I 2017, petenta a efectuat vânzări de mărfuri în sumă de așa cum rezultă din Jurnalul pentru vânzări aferent acestei luni, depus de petentă în susținerea contestației, aceasta a efectuat livrări de bunuri în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Din Registrul jurnal de încasări și plăți aferent lunii noiembrie, anexat contestației, rezultă că petenta a încasat suma de S lei. Aplicând sistemul TVA la încasare, bazei impozabile în sumă de S lei îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată exigibilă în sumă de S lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, corespunzătoare unei baze impozabile în sumă de S lei, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală ca urmare a faptului că petenta nu a colectat și declarat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă valorificării stocului de marfă la încetarea activității și taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor din luna aprilie 2017, se reține că petenta, prin contestația formulată, arată că:

-începând cu luna ianuarie 2017 s-a hotărât încetarea activității, situație în care stocul de marfă trebuia valorificat în totalitate. Astfel, petenta a considerat că întregul stoc de marfă este încasat la data de 31.03.2017, iar TVA aferent este exigibil, în condițiile în care aplica TVA la încasare, decontul de TVA aferent trimestrului I al anului 2017 fiind întocmit ținând seama de acest fapt.

-în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit pentru perioada 01.01.2017-31.03.2017 au fost înscrise livrări de bunuri în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, precum și regularizări de taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, cu o bază impozabilă în sumă de S lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de S lei, căreia îi corespunde o bază impozabilă în sumă totală de S lei;

-contestatoarea arată că în perioada ianuarie-aprilie 2017 a efectuat vânzări în sumă de S lei, cu TVA colectat în sumă de S lei. În luna aprilie 2017, achizițiile au fost în sumă de S lei, inclusiv TVA;

-prin decontul de TVA aferent lunii martie 2017, petenta a considerat că taxa pe valoarea adăugată exigibilă este în sumă de S lei, corespunzătoare unei baze impozabile în sumă de S lei, în aceste sume fiind incluse vânzările efectuate în perioada ianuarie-aprilie 2017 aferente stocului de marfă, mai puțin vânzarea produselor achiziționate în luna aprilie 2017;

-petenta susține că vânzările din perioada ianuarie-aprilie 2017, mai puțin vânzările aferente achizițiilor din luna aprilie 2017, au fost incluse în decontul de TVA la data de 31.03.2017, taxa pe valoarea adăugată

colectată aferentă acestor vânzări fiind considerată exigibilă la data de 31.03.2017.

Se reține faptul că petenta, în susținerea contestației formulate pentru această sumă, calculează taxa pe valoarea adăugată colectată pentru fiecare lună din perioada ianuarie-aprilie 2017 folosind sume care nu se regăsesc în documentele depuse în susținerea contestației.

Astfel, între susținerile petentei și documentele anexate la dosarul cauzei, pentru această perioadă, nu există nicio concordanță.

De asemenea, se reține faptul că prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..., organele de inspecție fiscală propun admiterea contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, din care: S lei aferentă anului 2015, S lei aferentă anului 2016 și S lei aferentă perioadei ianuarie 2017-aprilie 2017, deși suma contestată este de S lei.

Ulterior, prin adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr...., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală revine asupra Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... și propune admiterea contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă anului 2015 și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă anului 2016, menținând propunerea de admitere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă perioadei ianuarie-aprilie 2017.

Prin adresa nr. ..., Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală să-i comunice care au fost considerentele și documentele avute în vedere la formularea propunerii de admitere a contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, având în vedere faptul că între baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei ianuarie-aprilie 2017, susținută de petentă a fi datorată, și documentele anexate la dosarul cauzei, pentru această perioadă, nu există nicio concordanță.

Prin adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală ne transmite că:

„Pentru anul 2017 contribuabilul a înregistrat în decontul de TVA pentru perioada 01.01.2017-31.03.2017 livrări de bunuri în sumă de S lei, cu TVA colectat aferent în sumă de S lei, plus regularizări de taxă colectată cu baza de impunere în sumă de S lei, cu tva colectat aferent în sumă de S lei, deci a colectat total bază de impunere în sumă de S lei, cu TVA colectat în sumă de S lei.

Deci contribuabilul a înregistrat și considerat întregul stoc de marfă existent la 31.03.2017 ca vândut în totalitate chiar dacă acesta nu era vândut, iar TVA-ul aferent exigibil, și în data de 25.04.2017 a achitat TVA-ul rezultat de plată în urma acestor înregistrări.

Echipa de inspecție fiscală a luat în calcul livrările din aprilie 2017, colectând TVA-ul aferent în sumă de S lei, și stabilind această sumă ca suplimentar de plată și nu trebuia deoarece această sumă a fost declarată exigibilă și colectată la 31.03.2017 prin decontul de TVA aferent perioadei 01.01.2017-31.03.2017.”

Având în vedere faptul că în susținerea contestației formulate pentru această sumă, petenta calculează taxa pe valoarea adăugată colectată pentru fiecare lună din perioada ianuarie-aprilie 2017 folosind sume care nu se regăsesc în documentele depuse în susținerea contestației, precum și faptul că la dosarul cauzei nu se regăsesc documentele care au stat la baza întocmirii Jurnalului de vânzări și a Registrului de încasări și plăți, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în sarcina Î.I. X, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 276 alin.(1) și art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art.276-(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

“Art.279- (3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

coroborate cu prevederile pct. 11.4. și pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora:

„11.4.Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde

demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. 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.”

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și prevederile art.129 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

„Art.129-(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

Prin urmare, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție fiscală să procedeze la reverificarea taxei pe valoarea adăugată ținând seama de documentele depuse de petentă în susținerea contestației, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie.

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și prevederile art.281 alin.(3) și art.50 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.”

“Art.50- (1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au

stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art. 49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care petenta nu aduce argumente și nu depune documente în susținerea contestației.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, urmare a inspecției fiscale efectuate la **Î.I. X**, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă perioadei 01.04.2014-18.04.2017, din această sumă petenta contestând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Se reține faptul că, deși petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aduce motivații numai în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei neaducând nicio motivație.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
[....]**

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [....].”

De asemenea, pct. 2.5., 2.6. și pct. 11.1. lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, precizează că:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[....]

a) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

În speță sunt incidente și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: **„În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus și întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : „Potrivit art.207 (1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe

care se întemeiază. Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația fiscală, **iar nedepunerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.**”

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia mai sus precizată, și ținând seama de prevederile art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare ar fi putut depune documentele justificative în termenul de 45 de zile în care se putea formula și contestația, iar, în speță, până la data emiterii prezentei decizii, contestatoarea nu a depus niciun document justificativ și nu a prezentat argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere și prevederile art.276 alin. (6) din același act normativ, unde se specifică: *„Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*, organul de soluționare competent nu va mai proceda la analiza pe fond a contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **Î.I. X** se va respinge ca nemotivată.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art.1. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, emisă pe numele **Î.I. X**, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat, să procedeze la reverificarea taxei pe valoarea adăugată ținând seama de documentele depuse de petentă în susținerea contestației, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie.

Art.2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **Î.I. X** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene

a Finanțelor Publice Vaslui pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S
lei.