



## Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finantelor 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. .... din .....

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de  
Administrația Finantelor Publice a orașului..., cu adresa nr. .... asupra contestației  
formulate de.... din localitatea..., înregistrată la aceasta instituție sub nr..... și la Direcția  
Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....

Contestația are ca obiect suma de .... lei stabilită prin Decizia de impunere nr. .. și  
comunicată petentei la data de .., potrivit adresei de comunicare nr..... existentă în copie  
la dosarul cauzei, reprezentând:

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

Contestația este semnată de reprezentantul acesteia, d-na ....., confirmată cu  
ștampila.

Petenta 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 îndeplinite 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 de .... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Vâlcea sub nr. ....

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. Petenta contestă Decizia de impunere nr....., motivând următoarele :**

Petenta menționează că înscrierea TVA în documentele de livrare nu echivalează  
cu încasarea acesteia. În speța de față, eroarea înscrierii TVA în aceste documente se  
datorează prestatorului autorizat service, care a operat greșit în mecanismul de

functionare al casei de marcat electronice, in conditiile in care persoana fizica autorizata beneficia de regimul special de scutire prevazut de art.152, alin 8, lit a si b din Legea 571/2003, privind Codul fiscal.

Aceasta mai precizeaza ca realitatea consta in perceperea pretului produselor vandute fara incasarea TVA, astfel ca nu se poate trece peste aceasta realitate, faptul echivaland cu incalcarea principiului adevarului obiectiv.

Reprezentantul legal al ..... sustine ca nu a putut percepe eroarea de fiscalizare savarsita de prestatorul autorizat service, aceasta neavand o pregatire deosebita ci doar studii generale, insa este cert ca nu a incasat TVA la produsele vandute, astfel ca nu datoreaza aceasta obligatie la bugetul de stat.

## **B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:**

....., functioneaza in baza autorizatiei nr....., eliberata de ....., fiind inregistrata la ORC Valcea de pe langa Tribunalul Valcea sub nr..., cod unic de inregistrare ... si are domiciliul fiscal in localitatea .....

Obiectul de activitate declarat si care s-a desfasurat pe intreaga perioada a fost de " ..... " cod CAEN .....

Petenta a facut obiectul unei inspectii fiscale ale caror constatari s-au materializat prin Raportul de inspectie fiscala nr..... si Decizia de impunere nr....., ale caror constatari persoana fizica autorizata le-a contestat si asupra careia DGFP Valcea s-a pronuntat prin emiterea Deciziei nr.....

Prin decizia respectiva s-a dispus desfiintarea actelor administrativ fiscale atacate si refacerea acestora potrivit considerentelor retinute in cuprinsul solutiei astfel pronuntate.

Urmare reverificarii, organele fiscale au emis Raportul de inspectie fiscala nr. .... si Decizia de impunere nr....., care fac obiectul prezentei contestatii.

**In ceea ce priveste TVA**, aceasta 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 ....., constatandu-se urmatoarele :

Operatorul economic a utilizat in aceasta perioada aparat de marcat electronic fiscal inregistrat la AFP.....

In urma verificarilor efectuate asupra documentelor de livrare ( role - jurnal, rapoarte fiscale de inchidere zilnica ) a rezultat ca operatorul economic a colectat TVA pentru perioada ... in suma totala de .... lei, prin inregistrarea acesteia in documentele de livrare, respectiv bonuri fiscale, fapt ce contravine prevederilor art.150, alin 1, lit a) si alin 3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin art.1, pct.121 din Legea 343/2006, in vigoare de la data de 01.01.2007 si ale art.152, alin 8, lit a) si b ) din acelasi act normativ.

Astfel, ..... avea obligatia sa fiscalizeze corect casa de marcat electronica din dotare astfel incat sa nu inscrie pe bonurile emise TVA, aplicand in acest fel regimul special de scutire, organele de inspectie fiscala stabilind ca aceasta datoreaza bugetului general consolidat al statului TVA in suma de .... lei de la data la care aceasta a colectat taxa, prin inscrierea ei pe bonurile fiscale emise de casa de marcat din dotare.

Pentru diferenta suplimentara de TVA s-au calculat accesorii in suma totala de .... lei, pe perioada ..... in conformitate cu prevederile art. 119 si art.120, alin 1 din OG 92/2003 , republicata privind Codul de procedura fiscala.

**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 de ..... din loc ....., jud Valcea.

Prin Decizia de impunere nr.... si Raportul de inspectie fiscala nr.... , anexa la aceasta, organele fiscale au stabilit in sarcina ..... TVA suplimentara in suma totala ... lei si accesorii aferente in suma totala de ..... lei , mentionand ca acestea raman in quantumul acelasii sume calculate si prezentate in Raportul de inspectie fiscala incheiat anterior la data de ....., astfel:

- pentru perioada ..... TVA in suma de..... lei;
- pentru perioada ..... TVA in suma de ..... lei.

In ceea ce priveste accesoriile aferente, pentru TVA suplimentara in suma de ..... lei accesoriile aferente calculate de organele de inspectie fiscala sunt in suma de .... lei, iar pentru TVA suplimentara in suma de ..... lei accesoriile aferente sunt in suma de .... lei.

**a. Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ..... lei.**

**Cauza supusa solutionarii este daca .... datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei aferenta perioadei ..... in conditiile in care pe documentele de livrare, respectiv bonuri fiscale, rapoarte fiscale de inchidere zilnica si lunara apare inscrisa taxa pe valoarea adugata, desi petenta beneficiaza de regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.**

**În fapt**, ..... a desfasurat in perioada .... activitate de “ ..... “ cod CAEN..., aceasta nefiind inregistrata la vectorul fiscal ca platitoare de TVA.

In urma verificarilor efectuate de organele de control acestea au constatat ca pentru aceasta perioada, pe documentele de livrare (role - jurnal, rapoarte fiscale de inchidere zilnica ) apare inscrisa taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma totala de ..... lei.

In aceste conditii, intrucat ..... nu era inregistrata in scopuri de TVA, aceasta avea obligatia fiscalizarii corecte a casei de marcat electronice, adica pe documentele de livrare (role - jurnal, rapoarte fiscale de inchidere zilnica) emise de acest aparat nu trebuia apara inscrisa taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceasta avea obligatia achitarii la bugetul general consolidat al statului a taxei pe valoarea adaugata colectata, inscrisa in aceste documente, in suma de ..... lei, in temeiul prevederilor art.150, alin1, lit a) si alin 3 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, valabile pentru perioada respectiva.

**În drept**, la capitolul 11 - Persoanele obligate la plata taxei, art. 150, din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal ce a fost modificat prin art. I pct. 121 din Legea nr. 343/ 2006 pentru modificarea și completarea Codului fiscal, alineat (1), lit. a) , valabil pentru perioada 01.01.2007- 31.12.2007, se mentioneaza :

"Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

(1) *Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu :*

a) *persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care se aplică prevederile lit. b) - g); (...)"*

Litera a) a art. 150 din actul normativ menționat la alineatul precedent a fost modificată prin art. I pct. 58 din OUG 106 / 2007 pentru modificarea și completarea **Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (publicat la data de 18.10.2007), *în vigoare de la data de 01.01.2008 - pana la data de 31.12.2009 și are următorul conținut :*

*"Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România :*

a) *persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g)."*

De asemenea, alineatul (3) al art. 150 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, a fost introdus prin art. I pct. 121 din Legea nr. 343/ 2006 pentru modificarea și completarea **Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, **în vigoare de la data de 01.01.2007**, și precizează :

**"(3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia."**

Având în vedere prevederile legale invocate se reține că persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile este obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România.

Deasemenea, se reține că *începând cu data de 01.01.2007* pana la data de 31.12.2009 **orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.**

Din situația de fapt prezentată, reiese că ..... cu sediul fiscal în loc....., sat ..... Vâlcea se încadra în regimul special de scutire prevăzut de art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, respectiv :

**"(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire(...)"**.

Referitor la aplicarea regimului special de scutire, art. 152 alineat (8) , lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil speței în cauză, stipulează următoarele :

**"Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire :**

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146;

**b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document: "**

Fata de cele de mai sus, se reține astfel că pentru situația în care operatorul economic beneficiază de regimul special de scutire acordat de organul fiscal, legiuitorul a impus că

acesta nu are voie să menționeze taxa pe valoare adăugată pe factură sau orice alt document care reprezintă act justificativ emis pe numele societății.

În atare situație, se retine că persoana fizica autorizata, în mod eronat a înscris TVA în documentele de livrare emise în numele sau, respectiv în bonurile fiscale, rolele - jurnal, rapoarte fiscale de închidere zilnică și cele lunare emise de aparatele de marcat electronice fiscale.

De asemenea, prin **HG nr. 44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, pct. 58 alineat (1) dat în aplicarea art. 150 alineat (3) , legiuitorul a statuat următoarele :

**58. (1) În sensul art. 150 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană care înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei facturi va plăti această taxă la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxă dacă operațiunea este scutită fără drept de deducere, fiind aplicabile prevederile pct. 40.(.....) "**

Potrivit dispozițiilor invocate mai sus, se reține în mod clar ca pentru perioada 01.01.2007 -31.12.2009, legiuitorul a prevazut că **orice persoană care înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei facturi va plăti această taxă la bugetul statului**, contestatoarea aflându-se în atare situație.

Relativ la susținerea petentei potrivit căreia inscrierea taxei pe valoarea adaugata în documentele de livrare nu echivaleaza cu incasarea acesteia iar eroarea inscrierii în aceste documente se datoreaza prestatorului autorizat service care a operat gresit în mecanismul de functionare al casei de marcat electronice, aceasta nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a cauzei, intrucit perceperea erorii de fiscalizare de catre petenta era facila si nu necesita o pregatire speciala, exclusiv petenta fiind în masura sa solicite prestatorului autorizat service remedierea situatiei.

Astfel, acest lucru se poate observa foarte usor la o simpla analiza a documentelor de livrare, intrucat pe fiecare bon fiscal în parte apare distinct mentionata cota de TVA precum si valoarea acesteia în functie de suma incasata pe bonul respectiv.

Pe de alta parte, argumentul petentei potrivit caruia este o persoana fara pregatire deosebita astfel încat sa poata percepe eroarea de fiscalizare savarsita de prestatorul autorizat service, aceasta nu poate fi primita în solutionarea favorabil a cauzei cu atât mai mult cu cât nimeni nu se poate prevala de necunoasterea legii.

Astfel, în conditiile în care potrivit principiului ca nimeni nu se poate apara invocand necunoasterea legii " *nemo ignorare legem censetur* ", titularul unui drept este prezumat ca a avut cunostinta de reglementarea care prevede ca " *Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia* ".

Astfel în situatia data, petentul nu are decat a-si imputa propriei lipse de diligenta consecintele negative pe care este tinut sa le suporte.

Asadar, cum pentru perioada 12.11.2007 - 31.12.2009 legiuitorul a precizat clar care este consecinta inscrierii de catre orice persoana a taxei pe valoarea adaugata într-o factura sau *în orice alt document care servește ca factură* , respectiv aceasta este obligata la plata taxei respective si cum petenta se afla în aceasta situatie, rezulta ca în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca ..... datoreaza bugetului de stat TVA în suma de .... lei pentru perioada .....

**b. Referitor la accesoriile în sumă de .... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ..... lei** cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate

în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior, în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de .... lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr.... din .... ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei, pentru perioada ....., accesorii în sumă totală de .... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată în sumă de ... lei.

**În drept**, art. 119, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, precizează : “ *Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.*”

Art. 120 *Majorări de întârziere* din același act normativ, stipulează :

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]

(7) *Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*”

Din prevederile legale anterior precizate rezultă că în situația în care operatorii economici nu își achită obligațiile de plată datorate bugetului de stat în termenul legal prevăzut de lege, aceștia datorează majorări de întârziere al căror nivel este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, calculate de la scadență și până la data stingerii acestora inclusiv prin modalitățile prevăzute de lege.

Din situația de fapt prezentată, se reține că ..... nu a achitat taxa pe valoare adăugată înscrisă pe documentele de livrare emise în numele societății în sumă de ..... lei și, drept urmare, în cauză sunt aplicabile dispozițiile art.119 “*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*” din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.08.2007 și ale art. 120 din același act normativ “ *Majorări de intarziere* “, menționate anterior.

Față de cele prezentate și, de asemenea, având în vedere că stabilirea de majorări reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, și potrivit prevederilor legale invocate în cuprinsul acestui capăt de cerere, organele de soluționare retin că în mod legal au fost stabilite în sarcina petentei majorări de întârziere în cuantum de ..... lei aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, asupra carora urmează sa se pronunte in consecinta.

**c. Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de .... lei si la accesoriile aferente in suma de ..... lei.**

**Cauza supusa solutionarii este daca .... datoreaza taxa pe valoarea aduagata in suma de ..... lei aferenta perioadei ....., inscrisa de aceasta pe documentele de livrare ( bonuri fiscale), desi beneficiaza de regimul special de scutire pentru intreprinderile mici, precum si accesoriile aferente in suma de .... lei, in conditiile in care pentru aceasta perioada legiuitorul nu mai prevede obligativitatea platii acestei taxe in cazul in care ea este inscrisa eronat intr-o factura sau orice alt document care serveste drept factura, respectiv prevederile art.150, alin 3 din Codul fiscal au fost abrogate.**

**În fapt**, pentru perioada ..... organele de control au constatat ca pe documentele de livrare ( role - jurnal, rapoarte fiscale de inchidere zilnica ) emise de ..... apare

inregistrata taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma totala de ..... lei, desi aceasta nu era inregistrata in scopuri de TVA.

In aceste conditii, ....., avea obligatia fiscalizarii corecte a casei de marcat electronice, adica pe documentele de livrare (role - jurnal, rapoarte fiscale de inchidere zilnica) emise de acest aparat nu trebuia apara inregistrata taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceasta avea obligatia achitarii la bugetul general consolidat al statului a taxei pe valoarea adaugata colectata, inregistrata in aceste documente, in suma de ....., in temeiul prevederilor art.150, alin1, lit a) **si alin 3** din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

De asemenea acestea au calculat accesorii in suma de ..... **lei** aferente debitului suplimentar , pentru perioada ....., in baza prevederilor art.119, alin 1 si art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Din analiza cadrului legislativ aplicabil spetei de fata se retine ca incepand cu data de ....., prin modificarile aduse Codului fiscal de OUG 109/2009 , prevederile alin 3, ale art.150 din Codul Fiscal care instituiau obligatia achitarii la bugetul statului a taxei pe valoarea adaugata inregistrata intr-o factura sau *in orice alt document care servește ca factură*, au fost abrogate.

De asemenea au fost abrogate si precizarile date in aplicarea art.150, alin 3 din Codul fiscal, prin Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, respectiv punctul 58 din norme, care explicitau situatia in care in cadrul bonurilor fiscale se inregistreaza **eronat** taxa pe valoarea adaugata, caz in care aceasta taxa trebuia achitata la bugetul statului.

Asadar incepand cu ..... nu mai exista obligativitatea achitarii la bugetul statului a taxei pe valoarea adaugata inregistrata eronat in cadrul documentelor de livrare, respectiv, bonurilor fiscale cum este speta de fata, de catre persoanele impozabile care emit eronat aceste documente.

De asemenea, prevederile art.152, alin 8, lit a si b, din Codul fiscal care se refera la faptul ca *persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire* nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146 din același act normativ si nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document, se retine ca acestea au ramas valabile pentru perioada .....

Avand in vedere aceste precizari legale, precum si situatia de fapt inregistrata se retine ca in mod eronat organele fiscale au stabilit pentru perioada ..... in sarcina petentei taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma totala de ... **lei**, acestea invocand eronat in cadrul Deciziei de impunere nr..... prevederile alin 3, al art.150 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care asa cum s-a mentionat anterior au fost abrogate.

In atare situatie, organele de solutionare apreciaza ca pentru inregistrarea eronata a TVA in documentele emise de catre persoanele impozabile care aplica regimul special de scutire, desi acestia nu au voie sa mentioneze taxa pe factura sau alt document, incepind cu 01.01.2010, legiuitorul nu mai are in vedere sanctionarea acestora cu achitarea taxei inregistrate eronat pe documente la bugetul de stat.

De asemenea, in ceea ce priveste accesoriile in suma de ..... lei calculate pentru debitul suplimentar in suma de ..... lei, având în vedere că stabilirea de majorări reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", si intrucat s-a retinut ca nedatorat de petenta debitul suplimentar în sumă de ... lei reprezentand TVA inregistrata eronat in bonurile fiscale pentru perioada ....., pe cale de consecință se reține că aceasta nu datorează nici accesoriile în

sumă de **... lei** aferente debitului care le-a generat, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta asupra acestora.

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) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

## **D E C I D E**

**Art.1** Respingerea contestatiei formulate de .... din localitatea ..... sat ....., judetul Vâlcea pentru suma de **... lei** din care ... lei taxa pe valoare adaugata si .... lei accesorii aferente, ca neîntemeiata.

**Art.2** Admiterea în parte a contestatiei formulate de ....., pentru suma **... lei** din care TVA în suma de ... lei si accesorii aferente în suma de .. lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata si Raportul de inspectie fiscala înregistrat sub nr.....

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....