



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agentia Națională de Administrare Fiscală**  
**Directia Generala a Finanțelor Publice**  
**a Județului Vâlcea**



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

**D E C I Z I A nr. .... din .....2009**

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R.S. SRL din G., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .... din .....2009, completată prin adresa nr. .... din ....2009.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Valcea cu adresa nr..... din ....2009 asupra contestației formulate de **SC R.S. SRL** din localitatea G., județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din ....2009 și completată prin adresa nr. .... din ....2009.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. ... din ....2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. ... din data de....2009, anexă la aceasta, comunicate contribuabilului la data de .., conform Procesului verbal nr. .. din ...2009 privind îndeplinirea procedurii de comunicare conform art. 44, alin. (2), lit. a din OG 92/2003 existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

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

Contestația a fost introdusă de asociatul unic S.E., împuternicit al administratorului societății Doamna S.I., conform procurii autentificată la BNP H. Diana-Mihaela sub nr. ... din data de ....2007 anexată contestației prin adresa înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr. .... /.....2009.

Contestația este semnată de Dl. S.E., în calitate de împuternicit și confirmată cu ștampila societății, fiind îndeplinite astfel dispozițiile art. 206 lit. c) - e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la 31.07.2007 și a fost depusă termenul de 30 de zile prevăzut la art. 207 alin. (1) din același act normativ.

Astfel, Decizia de impunere nr. ... din ...2009, precum și Raportul de inspecție fiscală nr. .. din ...2009, au fost comunicate contribuabilului la data de ...2009, data ridicării sub semnătură a acestora, iar contestația a fost depusă la data de ....2009, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ..., conform ștampilei aplicată pe aceasta.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC R.S. SRL**. înregistrată sub nr. ... din ...2009 pentru suma de .. lei.

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. .. din ...2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. .. din ...2009, emise de DGFP Vâlcea, motivând următoarele :**

1. Petenta sustine că, în drept, măsura organului fiscal a fost întemeiată pe dispozițiile art. 150 alin. (1) litera a), art. 150 alin. (3), art. 152 alin. 8, litera a ) și b) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (2) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală și este nelegală și netemeinică, întrucât în speță aceste dispoziții legale nu au aplicabilitate, societatea nedepășind plafonul prevăzut la art. 152 și, pe cale de consecință, nu există nici o obligație ca aceasta să se înregistreze ca plătitor de TVA.

2. Referitor la constatarea organului de inspecție fiscală potrivit căreia pe bonurile de marcat fiscale este înscrisă TVA, petenta sustine că și aceasta este nelegală deoarece bonul fiscal nu are calitatea de document fiscal și nu înlocuiește factura pentru a putea fi aplicabile prevederile art. 150 alineat (3) invocand prevederile pct. 46 dat în aplicarea art. 146 din HG nr. 44/ 2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Relativ la acestea, petenta sustine că nici aceste dispoziții legale nu au aplicabilitate în speță *întrucât societatea nu a desfășurat activitatea de comerț cu amănuntul și nu a comercializat carburanți, motiv pentru care bonurile fiscale emise nu au calitatea de factură sau document justificativ fiscal* și astfel nu se poate stabili ca obligație de plată taxa pe valoare adăugată înscrisă pe bonuri intrucit nu se încadrează în categoria documentelor prevăzute de lege ca fiind generatoare de plata TVA.

Pe de altă parte, în susținerea sa potrivit căreia bonul fiscal nici nu putea și nu poate constitui un document justificativ în sensul deducerii TVA, petenta invocă dispozițiile art. I alineat 2 din O.G. nr. 28/ 1999, referitoare la utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale.

3. Relativ la majorările de întârziere stabilite de echipa de inspecție fiscală, petenta sustine că și acestea sunt nelegale, solicitind exonerarea de la plata acestora, întrucât TVA înscrisă pe bonurile fiscale emise către persoane fizice nu poate fi dedusa, și astfel nu a prejudiciat bugetul statului precum precum și datorita faptului ca sunt stabilite nelegal și fără a se preciza cărei perioade de timp îi corespund dispozițiile legale invocate.

4. Petenta sustine că deciziei atacate îi lipsesc elementele referitoare la *calitatea persoanei* împuternicite a organului fiscal, respectiv a persoanelor care au efectuat inspecția fiscală, fapt ce atrage nulitatea acesteia.

5. Petenta sustine că societatea nu a depășit plafonul prevăzut de lege pentru a putea fi considerată plătitor de TVA, astfel încât opinia organului de inspecție fiscală este nelegală și începând cu anul 2002, nu s-a comportat ca un plătitor de TVA nu a deus deconturi TVA, nu figurează înscrisă în vectorul fiscal ca fiind plătitoare de TVA.

Ca atare, petenta sustine că nu se află în niciuna dintre situațiile prevăzute la art. 150 din Codul fiscal, cu atât mai puțin în situația prevăzută de art. 150 alineat 1 și 3, cum greșit și trunchiat a interpretat organul de inspecție fiscală.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației, cu consecința constatării nulității deciziei de impunere nr. 78/ 27.02.2009 și a anulării sumelor de plată stabilite în sarcina sa prin actul administrativ fiscal atacat.

**B. Din actul administrativ fiscal contestat și raportul de inspecție fiscală anexă la aceasta, rezultă următoarele:**

**SC R.S. SRL** are sediul social declarat în localitatea G., satul T., județul Vâlcea, funcționează în baza certificatului de înmatriculare emise de ORC Vâlcea sub nr. J38/.. /29.01.1993, are CUI nr. ... iar activitatea principală desfășurată este cod CAEN 4711 - "Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun."

Societatea a făcut obiectul unui control fiscal efectuat de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, materializat prin decizia nr. .../ ...2009 prin care s-au constatat obligații fiscale suplimentare în *sumă totală de .. lei*, reprezentând: taxa pe valoare adăugată în sumă de .. lei și majorări de întârziere aferente de .. lei, și raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acesteia, din care rezultă următoarele:

Verificarea fiscală s-a făcut în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și H.G.R. nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a cuprins perioada 01.01.2004 - 31.12.2008.

**SC R.S. SRL** a fost înregistrată în scopuri de TVA până la data de 01.10.2002, deoarece la data de 30.09.2002 a depus "Declarație de mențiuni pentru persoane juridice, asociații familiale și asociații civile fără personalitate juridică - cod 010", înregistrată la Direcția Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... / 30.09.2002 prin care a solicitat scoaterea din evidență ca plătitor de TVA, în conformitate cu prevederile art. 9, alin. (3) din legea nr. 345/ 2002 privind TVA, rep.

D.G.F.P. Vâlcea a transmis cu nr.... / 03.10.2002 Înștiințarea de scoatere din evidență ca plătitor de TVA începând cu data de 01.10.2002.

În urma verificării efectuate asupra documentelor de livrare (role-jurnal, rapoarte fiscale de închidere zilnică emise de aparatele de marcat electronice fiscale, rapoarte MF lunare), organele de inspecție fiscală au constatat că operatorul economic a colectat taxa pe valoare adăugată în suma totală de .... lei prin înregistrarea acesteia în documentele de livrare emise în numele societății, fiind obligată la plata acesteia în conformitate cu art. 150 alineat (1) și (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În perioada verificată operatorul economic nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat TVA colectată și nu a evidențiat, nu a dedus și nu a raportat TVA deductibilă, aferentă achizițiilor efectuate, aceasta încadrându-se în regimul special de scutire.

În conformitate cu prevederile capitolului XII "Regimuri speciale", art. 152, alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a stabilit că *societatea are obligația plății taxei pe valoare adăugată colectată înscrisă pe documentele de livrare, în conformitate cu prevederile capitolului XI, art. 150, alin. (1) și (3) din același act normativ* în sumă totală de 35.773 lei.

În temeiul art. 119 alin. (1) și art. 120 din OG nr. 92/ 2003, rep. privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate accesorii, pe perioadei 26.07.2004 - 28.02.2009, în suma totală de .... lei .

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de de ... lei reprezentând TVA și accesorii aferente, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este legal datorată de către **SC R.S. SRL** .

**1. Referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar.**

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează taxa pe valoare adăugată înscrisa pe bonurile fiscale role-jurnal, rapoarte fiscale de închidere zilnică și lunare emise de aparatele de marcat electronice fiscale în perioada 01.01.2004 - 31.12.2008, în condițiile în care aceasta beneficia de regimul special de scutire prevăzut de lege iar actul normativ avut în vedere de organele de inspecție fiscală la stabilirea acestuia a intrat în vigoare începând cu 01.01.2007.**

**În fapt**, la data de 30.09.2002 operatorul economic a depus "Declarația de mențiuni pentru persoane juridice, asociații familiale și asociații civile fără personalitate juridică - cod 010", înregistrată la Direcția Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .../ ...2002 prin care a solicitat scoaterea din evidența ca plătitor de TVA, începând cu data de 01.10.2002, în conformitate cu prevederile art. 9, alin. (3) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoare adăugată, rep.

Prin adresa nr. .../ 03.10.2002 D.G.F.P. Vâlcea a transmis societății înștiințarea de scoatere din evidența ca plătitor de TVA, începând cu data de 01.10.2002.

Operatorul economic a omis însă să solicite modificările fiscale de rigoare pentru casa de marcat electronică și drept urmare pe documentele de livrare emise în numele societății, respectiv în bonurile fiscale, rolele-jurnal, rapoarte fiscale de închidere zilnică și rapoarte MF lunare emise de aparatele de acestea s-a înscris în continuare taxa pe valoare adăugată.

Drept urmare, în temeiul dispozițiilor art.150 alin (1) lit.a și alin (3) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit ca taxa pe valoare adăugată în suma de 35.773 lei înscrisă în aceste documente în perioada 01.01.2004 - 31.12.2008, este datorată la bugetul general consolidat al statului de societate.

Prevederile art. 150, alineat (1), lit. a) și alineat (3), din Legea nr. 571/ 2003 rep privind Codul fiscal, sunt prezentate în decizia de impunere nr. 78 din 27.02.2009 cu următorul conținut:

"(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 clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);

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

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

*"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* 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)."*

Deasemenea, alineatului (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*, care 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 *incepînd cu data de 01.01.2007*, potrivit alin (3) al art.150 din Codul fiscal, alineat introdus prin art. I pct. 121 din Legea nr. 343/ 2006 pentru modificarea și completarea **Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal** *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 **SC R.S. SRL** se încadra în regimul special de scutire prevăzut de art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, referitor la plafonul cifrei de afaceri, *întrucât aceasta a solicitat scoaterea din evidența plătitorilor de TVA începînd cu data de 01.10.2002*, în conformitate cu prevederile art. 9, alin. 3) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoare adăugată.

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; "*

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 reține că societatea contestatoare în mod eronat a înscris TVA în documentele de livrare emise în numele societății, respectiv în bonurile fiscale, rolele - jurnal, rapoarte fiscale de închidere zilnică și cele lunare emise de aparatele de marcat electronice fiscale.

Relativ la dispozițiile art. 150, alin. 3) din Legea nr. 571/ 2003, se retine ca prevederile acestuia sunt aplicabile începând cu data de 01.01.2007, pentru erorile de înscriere a TVA în bonurile fiscale anterior acestei date ele nefiind operabile.

În același sens sunt și dispozițiile Deciziei nr. V din 15.01.2007, pronunțată de Secțiile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în monitorul oficial al României, partea I, nr. 732/30.10.2007 unde se precizează : " [...] **este evident ca stabilirea diferentelor de impozit sau a altor obligații fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuată în baza reglementărilor existente în momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal "**

*Sub acest aspect este de observat ca dispozițiile alin (3) al art.150 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, pot opera numai pentru viitor, toate actele supuse controlului, efectuat de către organele fiscale în vederea examinării legalității taxei pe valoare adăugată neputând fi astfel analizate, în conformitate cu principiul tempus regit actum, decît potrivit normelor legale aplicabile în momentul nasterii fiecărui raport juridic.*

Altfel spus, norma legală intrînd în vigoare la data de 01.01.2007, nu se pot invoca dispozițiile acesteia anterior acestei date.

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 raportului de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere care face obiectul cauzei, din debitul suplimentar reprezentînd taxa pe valoare adăugată în suma de ... lei, suma de ... lei a fost stabilită pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2006 iar suma de 14.144 lei a fost stabilită pe perioada 01.01.2007 - 31.12.2008.

**In concluzie,**

La stabilirea obligației de plată reprezentînd taxa pe valoare adăugată în sumă de .... lei pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2006, organele de inspecție fiscală își întemeiază susținerile în mod eronat pe prevederile art. 150, alineat (3) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, 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.

Altfel spus, temeiul de drept avut în vedere la stabilirea obligației de plată în suma de .... lei reprezentînd taxa pe valoare adăugată pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2006 este în mod eronat invocat de inspecția fiscală, acesta fiind aplicabil începînd cu data de 01.01.2007.

În acest sens, opinia și Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. .... din 07.05.2009, de completare a Referatului nr. ... din data de 09.04.2009 cu propunerile de soluționare a contestației existente la dosarul contestației.

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora bonul fiscal nu are calitatea de document fiscal și nu înlocuiește factura pentru a putea fi aplicabile prevederile art. 150 alineat (3), din Codul fiscal, invocînd în speță prevederile pct. 46 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a codului fiscal, dat în aplicarea art. 146, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucît :

Pct . 46 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a codului fiscal, dat în aplicarea art. 146 din *Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se referă strict la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată și nu la taxa pe valoare adăugată colectată, caz în care se află societatea contestatoare și pentru care sunt aplicabile prevederile art. 150, alin. (1) și alin. (3) și prevederile art. 152, alin. (8), lit. a ) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rep. cu modificările și completările ulterioare;*

Deasemenea, prevederile legale invocate de petentă se referă strict la persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA având obligația depunerii deconturilor sau declarațiilor prevăzute de art. 156<sup>2</sup> , art. 156<sup>3</sup>, și nu la cele aflate în situația petentei și anume aceea prevăzută de *Capitolul XII Regimuri speciale*, art. 152, alin. (8) reținută de echipa de inspecție fiscală, referitoare la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici.

*Relativ la susținerea petentei* potrivit căreia bonul fiscal nu are calitatea de document fiscal, aceasta de asemenea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, chiar din denumirea de "bon fiscal" reiese faptul că documentul de livrare este document justificativ fiscal pentru înregistrarea veniturilor zilnice.

În acest sens, art. 1, alin. (1) din OUG Nr. 28 din 25 martie 1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, astfel cum a fost modificat prin art. 1 din Legea nr. 64/ 2002 pentru aprobarea OUG nr. 28/ 1999, precizează următoarele :

*"(1) Agenții economici care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii direct către populație, pentru care nu este obligatorie emiterea de facturi, sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale(...)",* operațiunea de comerț cu amănuntul desfășurată de societatea în cauză fiind o operațiune de livrări de bunuri.

Mai mult decât atât, tot prin actul normativ menționat, la art. 1, alineat (5) se stipulează că în condițiile în care aparatele de marcat electronice fiscale sunt defecte, operatorii economice sunt obligați ca :

*"(5) Până la repunerea în funcțiune a aparatelor de marcat electronice fiscale, agenții economici utilizatori sunt obligați să înregistreze într-un registru, special întocmit în acest sens, toate operațiunile efectuate, și să emită facturi fiscale pentru respectivele operațiuni, la cererea clientului."*

Iar art. 4, alin. (1) definește documentul de livrare, respectiv bonul fiscal, astfel :

*"(1) Bonul fiscal este documentul emis de aparatul de marcat electronic fiscal, care trebuie să cuprindă cel puțin: denumirea și codul fiscal ale agentului economic emitent; adresa de la locul de instalare a aparatului de marcat electronic fiscal; logotipul și seria fiscală a aparatului; numărul de ordine; data și ora emiterii; denumirea fiecărui bun livrat sau serviciu prestat; prețul sau tariful unitar; cantitatea; valoarea pe fiecare operațiune, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, cu indicarea cotei de taxă; valoarea total a bonului, inclusiv taxa pe valoarea adăugată; valoarea totală a taxei pe valoarea adăugată pe cote de taxă, cu indicarea nivelului de cotă; valoarea totală a operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată, precum și valoarea altor taxe care nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, dacă este cazul."*

Față de aceste prevederi se reține că petenta era obligată să fiscalizeze aparatele de marcat electronice fiscale din dotare în mod corespunzător astfel încât să nu înscrie pe documentele de livrare taxa pe valoare adăugată, aplicând regimul special de scutire, așa cum stipulează art. 152, alineat (8) litera b) din Legea nr. 571/ 2003

privind Codul fiscal rep., text de lege reținut de inspectia fiscală prin decizia de impunere atacată.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit careia Decizia de impunere nr. 78/27.02.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Valcea este lovită de nulitate potrivit dispozitiilor art.46 din OG 92/20003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, intrucat in actul administrativ fiscal contestat nu se specifica, calitatea persoanelor care au intocmit actul administrativ fiscal, aceasta nu poate fi primita de organele de solutionare din urmatoarele considerente :

- la art.43 alin (2) lit.g si h ) din OG 92/20003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza ca printre elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina actul administrativ fiscal, sunt

**"g) numele si semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;**

**h) stampila organului fiscal emitent;"**

- cu privire la nulitatea actului administrativ fiscal, art. 46 din acelasi act normativ stipuleaza ca " Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

Din prevederile legale anterior mentionate se retine ca decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata ca act administrativ fiscal, nu prevede in mod expres mentiunea calitatii persoanelor imputernicite ci numai numele si semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii si stampila organului fiscal emitent.

Mai mult decit atat, la pagina 3 din decizia de impunere nr. .../....2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, apare semnatura confirmata cu stampila, a conducatorului activitatii de inspectie fiscala, care este persoana abilitata sa semneze atare acte administrative fiscale si a carei calitate este mentionata in aceasta.

Relativ la calitatea membrilor echipei de inspectie fiscala, se retine ca aceasta apare mentionata in raportul de inspectie fiscala, ce reprezinta un act premergator intocmirii deciziei de impunere si este anexa la aceasta.

Astfel la pct.5 din actul administrativ fiscal respectiv decizia de impunere nr. .../....2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, se precizeaza ca " [...] se anexeaza raportul de inspectie fiscala care, impreuna cu anexele contin 208 pagini."

În consecință, față de situația de fapt și de drept prezentată, documentele existente la dosarul cauzei și susținerile părților, se retine că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina petentei, taxa pe valoare adaugata suplimentara în sumă de .....lei aferenta perioadei 01.01.2007 - 31.12.2008, asupra careia organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta.

**2) În ceea ce privește accesoriile în sumă de .... lei aferente debitului suplimentar in suma de ... lei reprezentând TVA**

**Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.1, s-a reținut ca legal stabilit numai debitul în sumă de .... lei reprezentând taxa pe valoare adăugată suplimentara aferenta perioadei 01.01.2007 - 31.12.2008.**



**În fapt**, prin decizia de impunere nr....din .....2009 ce face obiectul cauzei, pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2004 - 28.02.2009, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei aferente obligației stabilite suplimentar în sumă de 35.773 lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată, conform art. 119 alin. 1) și art. 120 alin. 2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Prin adresa nr nr. .... din .....2009, completare la Referatul nr. .... din data de .....2009 cu propunerile de soluționare a contestației emis sub nr. .... / 31.03.2009, existența la dosarul contestației, echipa de inspecție fiscală a stabilit că societatea ca accesoriile calculate pentru perioada 01.01.2007 - 28.02.2009 aferente debitului suplimentar datorat pentru aceeași perioadă în sumă de .... lei, sunt în sumă totală 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

(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 **SC R.S. SRL** 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 *“ Majorari de intarziere “*, menționate anterior.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia majorările de întârziere au fost stabilite în sarcina acesteia fără ca organele de inspecție fiscală să precizeze cărei perioade de timp îi corespund dispozițiile legale invocate, aceasta nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației întrucât la pct.5 din actul administrativ fiscal atacat respectiv decizia de impunere nr. .... / .....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata, se precizează ca *“ [...] se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele contin 208 pagini ”*.

În raportul de inspecție fiscală nr. 71198 încheiat la data de 27.02.2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere sus-menționată, la pagina 18, este menționat faptul că *：“... în timpul controlului au fost calculate accesorii, (...) calcul prezentat în anexa nr. 15 la prezentul, (...)”*.

Față de cele prezentate și, deasemenea, 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 să se pronunțe în consecință.

Tot potrivit aceluiași principiu, cum potrivit considerentelor reținute anterior la pct.1 rezulta că debitul suplimentar în suma de .... lei a fost eronat stabilit în sarcina petentei, pe cale de consecință se retine că și accesoriile aferente acestuia în suma de .... lei ( .... - .... ) urmează același regim, asupra carora organele de soluționare se vor pronunța în consecință.

În acest sens, opinia și Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. .... din 07.05.2009, de completare a Referatului nr. .... din data de 09.04.2009 cu propunerile de soluționare a contestației existente la dosarul contestației.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) art.209 alin.(1) lit. a , art 213 alin.(1) și art.216 alin. (1) și (2) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007, se :

## **DECIDE**

**Art.1** Respingerea contestației formulate de **SC R.S. SRL** din localitatea Grădiștea, județul Vâlcea pentru suma de .... lei din care ... lei taxa pe valoare adăugată și .... lei accesorii aferente, ca **neîntemeiată**.

**Art.2** Admiterea în parte a contestației formulate de **SC R.S. SRL** din localitatea Grădiștea, județul Valcea, pentru suma ... lei din care TVA în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de .... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. .../....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr...../ .....2009.

**Art.3** Anularea în parte a Deciziei de impunere nr. .../ ....2009 emisă pentru **SC R.S. SRL** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă totală de .... lei, din care TVA în sumă de .... lei și accesorii aferente în sumă de .... lei .

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.

**DIRECTOR EXECUTIV,**