

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

Decizia nr. ⁴².....2012

privind solutionarea contestatiei formulata de ... cu domiciliul fiscal in ..., str..... jud...,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice .. sub nr.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a primit spre solutionare contestatia formulata de ... cu domiciliul fiscal in .., str...., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice .. sub nr. .., impotriva Deciziei de impunere nr. ..

Organele de solutionare a contestatiilor au solicitat contestatoarei prin adresa nr.... sa precizeze quantumul sumelor totale contestate, individualizate pe feluri de impozite, taxe, contributii, precum si accesorii ale acestora.

Deoarece societatea prin adresa inregistrata la DGFP ... nu a dat curs solicitarii de a preciza quantumul sumelor totale contestate individualizate pe feluri de impozite, taxe, contributii , precum si accesorii ale acestora, contestatia se considera formulata impotriva intregului act administrativ fiscal, conform pct.2 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **pct.2 - Instructiuni pentru aplicarea art. 206 din Codul de procedură fiscală - Forma și conținutul contestației**

2.1. In situatia în care contestatorul precizeaza ca obiectul contestației îl formeaza actul administrativ fiscal atacat, fara însa a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, quantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, datorie vamala, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, contestația se considera formulata împotriva întregului act administrativ fiscal.

[....] ”

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.. si are ca obiect suma totala .. lei, reprezentand :

- .. lei taxa pe valoarea adaugata;
- .. lei majorari de intarziere;
- .. lei dobanzi.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 , art.207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor ... prin Biroul de solutionare a contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra cauzei.

I... contesta Decizia de impunere nr. .., mentionand urmatoarele:

1. Cu privire la respectarea conditiilor procedurale

Societatea invoca ,, nelegalitatea raportului de inspectie fiscala .. din punct de vedere al perioadei fiscale. Incalcarea dispozitiilor art.98 C.Proc.Fiscala”.

Societatea mentioneaza ca ,, perioada inspectata a avut in vedere ultimii 5 ani, insa din ilegalitatea raportului de inspectie fiscala, se poate observa faptul ca nu sunt mentionate

atat direct, cat si indirect, care au fost conditiile preexistente conform prevederilor mai sus mentionate ce au condus organele de inspectie fiscala catre raportarea la perioada de 5 ani, in vederea efectuarii inspectiei fiscale”.

Astfel, petenta sustine ca „ in Raportul de inspectie fiscala, nu a fost mentionat faptul ca subscrisa nu a depus declaratiile fiscale in cadrul termenului de prescriptie, ori ca exista indicii temeinice care sa conduca organul de inspectie fiscala la concluzia ca aceasta efectueaza anumite demersuri ilicite in vederea diminuarii impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat”.

Contestatoara sustine ca „, a depus toate declaratiile prevazute de dispozitiile legale in cadrul termenului de prescriptie, indeplinindu-si obligatiile de plata a impozitelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat...” si „ consideram ca in conditiile in care subscrisei nu i-a fost adusa la cunostinta existenta conditiilor preexistente in vederea stabilirii efectuarii inspectiei fiscale pentru o perioada de 5 ani, atat in mod premergator efectuarii inspectiei fiscale, cat si in Raportul de inspectie fiscala, dreptul acesteia la informare a fost incalcat, reiesind totodata caracterul abuziv al masurilor dispuse in cadrul Raportului de inspectie fiscala, drepturile acesteia fiind evident lezate”.

Contestatoarea mentioneaza ca „observand prevederile art.105, alin.3 C.proc.fisc. rezulta ca in cazul existentei unor indicii privind diminuarea obligatiilor fiscale, verificarea fiscala poate depasi termenul celor 3 ani, mergand pana la termenul general de prescriptie de 5 ani, numai in situatia in care nu exista un act de control fiscal anterior, aferent perioadei in cauza, in caz contrar, reverificarea perioadei implica acordul conducatorului organului fiscal, in conformitate cu dispozitiile art. 105.1 alin.1 Cod.Proc.Fiscala, doar daca sunt indeplinite conditiile prevazute de aceste dispozitii legale”.

In sustinerea contestatiei, contestatoara mai mentioneaza „, avand in vedere dispozitiile legale, precum si motivele mai sus mentionate, prin verificarea unei perioade mai mari de 3 ani si neaducerea la cunostinta subscrisei a existentei conditiilor preexistente prevazute de art.98 alin.3 C. Proc.Fiscala,Prin urmare solicitam a se observa nelegalitatea Raportului de inspectie fiscala avand in vedere faptul ca nu a fost respectata perioada de verificare ”.

Referitor la nelegalitatea Deciziei de reverificare nr... si a RIF nr... societatea sustine ca „, revenirea asupra unei inspectii deja efectuate se poate realiza pe cale de exceptie numai daca intervin mai multe elemente de proba, informatii necunoscute sau erori de calcul numai in cadrul general al termenului de prescriptie indicat de art. 91 alin.1 si 3 C.proc.fisc”.

Petenta mentioneaza ca „, In cadrul RIF nr.. organul de inspectie fiscala a constatat existenta acelorasi obligatii fiscale asupra impozitului pe venit, baza impozabila, precum si cuantumul cheltuielilor deductibile si nedeductibile ce au fost verificate in cadrul RIF contestat, neaparand noi probe, informatii sau alte indicii care sa conduca organul de inspectie fiscala la dispunerea efectuarii unei reverificari”.

Totodata societatea mentioneaza ca „, Singura diferenta intre cele doua raporturi de inspectie fiscala a fost in sensul ca in cadrul RIF contestat, subscrisa a fost inregistrata in scopuri de TVA, spre deosebire de RIF initial in cadrul caruia subscrisa nu a fost inregistrata in scopuri de TVA” si „,solutia mentionata in cadrul RIF contestat in sensul inregistrarii in scopuri de TVA a subscrisei incepand cu 2007 este nelegala si abuziva”.

Societatea precizeaza ca „, pana la momentul formularii prezentei, subscrisa nu a luat la cunostinta de existenta acestor aspecte ce au condus la efectuarea unei reverificari ”.

Contestatoara mentioneaza „, caracterul abuziv al reverificarii, este de asemenea evident prin faptul ca exista discrepante intre cele doua Raporturi de inspectie fiscala, in sensul ca prin RIF initial, subscrisa nu a fost inregistrata in scopuri de TVA la momentul efectuarii inspectiei fiscale, cu toate ca, cuantumul cifrei de afaceri aferente anului 2007 a ramas neschimbat in urma reverificarii”.

Totodata , contestatoarea invoca „ nelegalitatea raportului de inspectie fiscala contestat, avand in vedere faptul ca nu a fost indeplinite conditiile preexistente dispunerii unei reverificari” si „ caracterul abuziv al RIF contestat, avand in vedere faptul ca in urma reverificarii s-a dat o alta interpretare normelor legale in baza carora s-a emis Raportul de inspectie fiscala”.

Contestatoarea sustine ca „ organul de inspectie fiscala era obligat sa constate faptul ca prin Raportul de inspectie fiscala ...nu s-a stabilit obligatia subscrisei de a se inregistra in scopuri de TVA si prin urmare, se impunea in temeiul principiilor mai sus amintite, ca perioada supusa inspectiei fiscale initiale sa nu fie luata in calcul in ceea ce priveste inregistrarea subscrisei in scopuri de TVA in timpul inspectiei fiscale in urma careia s-a emis Raportul de inspectie fiscala nr. ...” si ca „ in conditiile in care se impunea inregistrarea subscrisei in scopuri de TVA, data initiala de inscriere ca platitoare de TVA trebuia sa fie ulterioara perioadei deja verificate in urma emiterii RIF initial ”.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ...

Contestatoarea mentioneaza ca organul de inspectie fiscala a omis sa stabileasca cuantumul TVA deductibil si calcularea obligatiei fiscale in functie de acesta in conditiile in care subscrisa a fost inregistrata in scopuri de TVA in cadrul inspectiei fiscale, organul de inspectie fiscala avea obligatia de a stabili obligatia fiscala in sarcina subscrisei cu aplicarea dispozitiilor art.145 Cod fiscal ”.

Contestatoarea mentioneaza ca ii sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2), (4) si art. 147 1 din Codul fiscal, conform carora dreptul de decontare a taxei se acorda contribuabilului inclusiv pentru achizitiile efectuate inainte de inregistrarea in scopuri de TVA si „ taxa aferenta achizitiilor efectuate in perioada analizata in cadrul RIF contestat pentru a fi dedusa de catre inspectorii fiscali in vederea stabilirii unei obligatii de plata conforma cu dispozitiile legale”.

Societatea precizeaza „ conform raportului de expertiza contabila extrajudiciara pe care il depunem in copie se concluzioneaza ca urmare meterialului documentar acelasi cu cel avut in vedere la inspectia efectuata de ... pentru perioada avuta in vedere de raportul de inspectie fiscala, total TVA de plata si obligatii fiscale accesorii sunt in suma de ...”.

3. Cu privire la baza de impunere si impozitul stabilit, contestatoarea considera „ ca s-au aplicat gresit dispozitiile legale raportate la situatia de fapt cat si modalitatea de calcul si sub acest aspect decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala fiind nelgale” iar „ pentru perioada 2008-2009 organul de inspectie fiscala a socotit ca sunt cheltuieli nedeductibile toate cheltuielile facute cu achizitionarea de combustibil din zona Peco Bucuresti, Jilava etc, aratand ca cheltuiala nu se justifica deoarece activitatea contribuabilului de desfasoara pe teritoriul mun.....

Referitor la stabilirea cheltuielilor nedeductibile cu combustibilul de catre organele de inspectie fiscala, societatea sustine ca justificarea cu inscrisuri emanate de la Curtea de apel Cluj, pentru data deplasarii si care corespunde cu data cazarii la fel si cu datele pentru care s-au furnizat alte servicii respectiv servirea mesei”.

Contestatoarea mai mentioneaza ca „ nici o dispozitie din codul fiscal din normele metodologice de aplicare ale acestuia si din procedura fiscala nu ingradesc activitatea contribuabilului cu privire la teritoriu, ora etc, in acest sens nici organul fiscal netrebuind sa se exprime astfel ca toate cheltuielile in acest sens considerate nedeductibile de catre organele de inspectie fiscala sunt cheltuieli deductibile si trebuiau ca atare tratate de catre organul de inspectie fiscala”.

Petenta sustine ca „ gresit s-au considerat cheltuieli nedeductibile cu piese si reparatii pentru autoturismul marca Daewo Espero, acestea fiind cheltuieli deductibile neputand fi

considerate in interes personal” si „ gresit au fost considerate cheltuieli nedeductibile, cheltuielile inregistrate pe baza de bonuri fiscale sau cele reprezentand obiecte necesare activitatii la sediul societatii respectiv pahare, cesti cafea etc, precum si cele privind ornamente sarbatori legale etc”.

In sustinerea contestatiei societatea mentioneaza ca „ a fost socotita nedeductibila suma platita pentru efectuarea unei revizii a autoturismului Audi 7 in Ruse, Bulgaria, intrucat trebuia facuta in Romania, plata efectuandu-se in moneda straina (pentru care exista buletin de schimb valutar) iar actul nu este tradus ” si „, in mod gresit au fost considerate fara documente justificative cheltuieli care au documente justificative”.

Avand in vedere cele de mai sus societatea solicita anulara Deciziei de impunere nr. ... anulara obligatiei fiscale impuse in quantum total de .. lei si anulara masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala din data de ..

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... - Serviciul Inspectie fiscala - Persoane fizice, au constatat urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca de la data ultimei verificari si pana la data transmiterii avizului de inspectie fiscala, au aparut elemente suplimentare/fiind identificate erori de calcul, care influenteaza rezultatele inspectiei fiscale anterioare si in conformitate cu prevederile art.105 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, s-a intocmit Referatul pentru solicitarea reverificarii nr..., in urma caruia a fost emisa Decizia de reverificare nr...

Perioada supusa verificarii este ...

Organele de inspectie fiscala au constatat ca de la data .. contribuabilul a realizat o cifra de afaceri anuala in suma de .. lei ce a depasit plafonul de scutire de TVA , de 200.000 de lei prevazut de art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Deoarece ... nu a solicitat in cursul lunii noiembrie 2006 inregistrarea in scopuri de TVA pentru a deveni platitoare de TVA cu data de 01.12.2006, inregistrarea s-a efectuat din oficiu , facandu-se in timpul inspectiei fiscale, respectiv in cursul lunii februarie 2012 devenind platitoare de TVA cu data de 01.03.2012, perioada fiscala pentru TVA fiind trimestriala.

Potrivit art. 152 alin.(1) (6) coroborat cu pct.62 (2) organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata pentru perioada ... in suma totala de ... lei.

Organele de inspectie fiscala conform art.119 si 120 alin.(1) (2) (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au calculat majorari de intarziere in suma de .. lei si dobanzi de intarziere aferente TVA in suma de ... lei .

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile legale incidente in speta, se retin urmatoarele:

1. In ceea ce priveste argumentul societatii referitor la constatarea nelegalitatii actelor administrative fiscale sub aspect procedural, avand in vedere dispozitiile din Codul de procedura fiscala privind realizarea inspectiei fiscale, se retine ca art. 105 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, precizeaza:

„ Art.105 – Reguli privind inspectia fiscala

(1) Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

[...]”.

Totodata, pentru a determina starea de fapt fiscala, art.7 alin.(2) din acelasi act normativ stipuleaza:

„ Art. 7 - Rolul activ

[...]

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.

[...]”.

Art.49 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

„ Art. 49 - Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condiţiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informaţiilor, de orice fel, din partea contribuabililor şi a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la faţa locului.

[...]”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se retine ca organele de inspectie fiscala pentru a determina starea de fapt fiscala au procedat astfel:

- conform Declaratiei 204 depuse de catre contribuabil, au constatat ca veniturile realizate in anul 2006 sunt in suma totala .. lei iar in anul 2007 veniturile sunt in suma de ... lei, depasind si in acest an plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro(119.000 lei);

- au analizat declaratiile depuse de catre contribubali constatand ca SCPA Ion Radulescu - Manuela Radulescu a depasit plafonul de scutire din punct de vedere a TVA prevazut la art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- au analizat notificarile nr. 32546 si nr. 32548/23.05.2011 privind inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA si conform art. 105^{1*)} (1) (2) (3) (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct.102.4 si 102.6 din HG 1050/2004 care precizeaza:

„ Art. 105^{1*)} - Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepţie de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecţiei fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înţelege inspecţia fiscală efectuată ca urmare a apariţiei unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influenţează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înţelege informaţii, documente sau alte înscrisuri obţinute ca urmare a unor controale încrucişate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorităţi publice ori obţinute în orice mod de organele de inspecţie, de natură să modifice rezultatele inspecţiei fiscale anterioare.

(4) La începerea acţiunii de reverificare, organul de inspecţie fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestata în condiţiile prezentului cod. Dispoziţiile referitoare la conţinutul şi comunicarea avizului de inspecţie sunt aplicabile în mod corespunzător şi deciziei de reverificare”.

Pct.102.4 si 102.6 din HG 1050/2004, precizeaza:

„ 102.4 Date suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta in situatii cum sunt: [.....]

d) informatii obtinute in orice mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior. [.....]

102.6 Organul fiscal competent poate solicita, pana la indeplinirea termenului de prescriptie prevazut la art.88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin intocmirea unui referat in care sunt prezentate motivele solicitarii. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza actiunea de inspectie fiscala”, au emis in data de ... Referat pentru solicitarea reverificarii nr.

Asfel , avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca organele de inspectie fiscala au solicitat reverificarea perioadei deoarece s-a constatat date suplimentare necunoscute la data inspectiei fiscale din septembrie 2008.

Referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia „, nu sunt mentionate atat direct cat si indirect care au fost conditiile preexistente conform prevederilor mai sus mentionate ce au condus organele de inspectie fiscala catre raportarea la perioada de 5 ani, in vederea inspectiei fiscale”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece de la data ultimei verificari si pana la data transmiterii avizului de inspectie fiscala au aparut elemente suplimentare/ fiind identificate erori de calcul care influenteaza rezultatele inspectiei fiscale anterioare, iar organele de inspectie fiscala conform art.105 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, au intocmit Referatul pentru solicitarea reverificarii nr. ... in urma caruia a fost emisa Decizia de reverificare nr. ...

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea contestatoarei potrivit careia „, in conditiile in care subscrisei nu i-a fost a adusa la cunostinta existenta conditiilor preexistente in vederea stabilirii efectuării inspectiei fiscale pentru o perioada de 5 ani, atat in mod premergator efectuării inspectiei fiscale, cat si in Raportul de inspectie fiscala, dreptul acesteia la informare a fost incalcat, reiesind totodata caracterul abuziv al masurilor dispuse in cadrul Raportului de inspectie fiscala, drepturile acesteia fiind evident lezate”, deoarece din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala au ... prin posta avand data confirmarii de primire in data de, deci contribuabilul a luat la cunostinta ca se va efectua reverificarea impozitului pe venit pentru perioada

Referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia au fost incalcate prevederile art. 98 din Codul de Procedura fiscala, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organele de inspectie fiscala au respectat dispozitiile art.98 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si compeltarile ulterioare, care precizeaza:„ (3) **La celelalte categorii de contribuabili inspectia fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspectia fiscală se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:**

a) **există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;**

b) **nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescriptie;**

c) **nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat ”.**

Referitor la nelegalitatea Raportului de inspectie fiscala nr. ..., la art.46 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completările ulterioare, nulitatea actului administrativ fiscal este atrasa de „, **Lipsa unuia**

-7-

dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art.43 alin.(3) [.....]”.

Analizand actele administrative fiscale existente la dosarul cauzei si invocate de societate se retine ca acestea contin toate elementele mentionate de catre legiuitor in cuprinsul art. 46 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, Biroul de solutionare a contestatiilor urmeaza a se investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr.... incheiata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Giurgiu – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice.

2. Referitor la suma ... reprezentand taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii in sarcina petentei a sumei de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in conditiile in care petenta a depasit plafonul de 200.000 lei si nu s-a declarat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

In fapt, organele de inspectie fiscala urmare verificarii registrului de incasari si plati din anul 2006 au constatat ca la data de ... contribuabilul a realizat o cifra de afaceri in suma de ... lei, realizandu-se astfel depasirea plafonului de scutire de TVA de 200.000 lei , aceasta nesolicitand inregistrarea in scopuri de TVA .

.... a fost inregistrata in scopuri de TVA in timpul inspectiei fiscale, respectiv in cursul lunii februarie 2012, devenind platitoare de TVA cu data de ..., perioada fiscala pentru TVA fiind trimestriala.

Organele de inspectie fiscala pentru incasarile totale in suma ... lei realizate in au stabilit TVA colectata in suma de lei .

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.152 alin. (1) si (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.153 si pct 62 (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , care precizeaza:

„ Art. 152 - Sfera de aplicare și regulile pentru regimul special de scutire

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

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei în care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii în scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat în scopuri de taxa, conform art. 153 .

[...]

Norme metodologice:

Pct. 62(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul în care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.

Totodata, organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;

(4) După determinarea taxei de plată conform alin. (2) și (3), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare. [.....]

Codul fiscal:

Art.153. Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA

(8) In cazul in care persoana este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile alin.(1) lit.b), alin.(2) (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu ”.

Din prevederile legale mai sus citate se retine ca, in situatia in care organele fiscale constata neinregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA in momentul depasirii plafonului de scutire, va solicita plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada cuprinsa intre data la care avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA in regim normal si data constatarii abaterii si va inregistra din oficiu acea persoana.

Fata de cele prezentate se retine ca, societatea trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA potrivit art. 152 alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in termen de 10 zile de la data atingerii plafonului in conditiile in care cifra de afaceri la a depasit plafonul de lei.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala din cadrul AIF au stabilit in mod corect ca SCPA Ion Radulescu - Manuela Radulescu a devenit platitoare de TVA de la data de deoarece a depasit cifra de afaceri de 200.000 lei cu data de, inregistrarea efectuandu-se in timpul inspectiei fiscale, in cursul lunii

Deoarece petenta nu s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit plafonul de 200.000 lei , in mod corect organele fiscale au calculat suplimentar TVA colectata in suma ... lei pentru perioada

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia ,, se confera dreptul persoanei impozabile de a-si deduce TVA datorata sau achitata pentru bunurile sau serviciile achizitionate si destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat prevederile legale stipuleaza expres obligatia organelor fiscale de a solicita plata la buget a taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi avut obligatia sa o colecteze.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea contestatoarei potrivit careia ,, necalcularea cuantumului TVA dedusa echivaleaza cu o incalcare a dreptului

contribuabilului prevazut de dispozitiile art. 145 Cod fiscal ” deoarece in scopul ajustarii TVA persoanele impozabile vor avea in vedere prevederile pct.62 din Normele metodologice astfel cum acestea au fost modificate incepand cu data de 1 ianuarie 2010 prin HG nr., care precizeaza :

62. (4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevazut de lege;

b) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;

c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.

(5) Pentru ajustarea taxei prevăzută la alin. (4), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal ”.

Numai începând cu ... se recunoaste expres la pct.62 alin.(4) dreptul persoanelor impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevazut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, să ajusteze taxa pe valoarea adăugată deductibilă în primul decont depus după înregistrare, sau după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal. Ori, organul de inspecție fiscală în mod corect și legal a calculat TVA colectată de plată în suma de ... lei.

Intrucât prin contestația formulată petenta nu a adus argumente și nu a depus documente noi care să modifice situația existentă, se reține că organele fiscale au procedat legal stabilind TVA suplimentară în suma de ..lei, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3. În ceea ce privește suma totală de ... lei reprezentând majorări și dobânzi de întârziere aferente TVA, stabilite în sarcina contestatoarei, se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la pct. 2 din prezenta decizie s-a respins contestația pentru suma totală de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere și dobânzilor, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge contestația și pentru suma totală de .. lei reprezentând majorări de întârziere în suma de ..lei și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .. lei.

Fata de cele prezentate mai sus contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru suma totala de ... lei reprezentand majorari de intarziere si dobanzi aferente TVA.

4. In ceea ce priveste capatul de cerere referitor la baza de impunere si impozitul stabilit prin RIF nr. .. , cauza supusa solutionarii este daca DGFP ... prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care Raportul de Insectie Fiscala nu poate fi contestat intrucat nu are caracter de act administrativ fiscal.

In fapt, prin contestatia formulata de contesta baza de impunere si impozitul stabilit, respectiv felul in care au fost stabilite cheltuieli nedeductibile privind consumul de combustibil, cheltuieli cu deplasarea in interes personal etc.

In baza RIF nr. organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind impozitul de venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. emisa pentru contribuabilul si Decizia de impunere privind impozitul de venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. emisa pentru contribuabilul ..., decizii care nu au fost contestate prin contestatia inregistrata la DGFP ... sub nr..., contestatia fiind formulata numai impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..

Organele de solutionare a contestatiilor prin adresa nr... au solicitat contestatoarei sa precizeze cuantumul sumelor totale contestate, individualizate pe feluri de impozite, taxe, contributii, precum si accesorii ale acestora, primita de contestator in data de .. conform confirmarii de primire anexata la dosar, insa societatea prin adresa inregistrata la DGFP .. sub nr. .. a depus in copie Raportul de inspectie fiscala nr. .. si copie de pe contractul de vanzare-cumparare nr.. din data de .., fara a da curs solicitarii de a preciza cuantumul sumelor totale contestate individualizate pe feluri de impozite, taxe, contributii , precum si accesorii ale acestora.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin.(1) si (2), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

„ Art. 109 - Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspectie fiscală, în care se prezintă constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspectie fiscală se întocmește la finalizarea inspectiei fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligatiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspectie fiscală cuprinde și opinia organului de inspectie fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere”.[....]

„ Art. 205 - Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii

[....]

Art. 209 - Organul competent

(1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

a) **structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală”;**

coroborate cu dispozițiile pct. 5.1 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

„ **5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**

[...]”.

Fata de cadrul normativ sus-citat se reține ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o decizie de impunere, reprezentată fie de o declarație fiscală a contribuabilului, asimilată unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, fie de o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Totodată, conform art. 41 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedura fiscală republicată, actul administrativ fiscal “este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale”.

Având în vedere prevederile legale invocate se reține ca în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Astfel, *actul administrativ fiscal este numai decizia de impunere*, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului. Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală în consecință, *raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat*.

În consecință, *raportul de inspecție fiscală* nu este un act administrativ fiscal, în sensul art. 41 din Codul de procedura fiscală, ci numai o formă procedurală prealabilă inspecției fiscale, care nu poate fi atacată decât împreună cu actele administrative fiscale emise în urma inspecției fiscale.

Pe cale de consecință, pentru acest capat de cerere, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.7 alin.(2) , art.49 , art.98 alin.(3), art.105 alin.(1) 105^{1*)} (1) (2) (3) (4), art.109 alin.(1) și (2), art.205 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.152 alin. (1) și (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.153 și pct 62 (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.102.4 și 102.6 din HG 1050/2004, pct.62 din Normele metodologice astfel cum acestea au fost modificate

incepand cu data de 1 ianuarie 2010 prin HG nr. 1620/29.12.2009, pct. 5.1 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu art. 216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se ,

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de ... cu domiciliul fiscal in ..., str...., formulata impotriva Deciziei de impunere nr.... pentru suma totala de .., reprezentand :

- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- .. lei majorari de intarziere;
- .. lei dobanzi.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de ... cu domiciliul fiscal in .., ..., impotriva Raportului de Inspectie Fiscala nr.....

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .. in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.