



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Adminstrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice - Craiova**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Craiova

Str. Mitropolit Firmilian nr. 2

Tel : 0251 402312

Fax : 0251 525925

e-mail : Date.Craiova.DJ@mfinante.ro

### **DECIZIA nr. 264 din 2014**

privind soluționarea contestației depusă de  
**Asociația Familială din , județul Olt,**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova sub nr. CV /  
23.08.2013

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Olt prin adresa înregistrată sub nr. CV / 23.08.2013, asupra contestației formulată de Asociația Familială , transformată în Întreprindere Individuală din 02.04.2009, cu sediul în , str. , bl. , sc. , parter, ap. , jud. Olt, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. F28/ / , având Cod Unic de Înregistrare

Asociația Familială contestă Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. / 31.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013, pentru suma totală de lei, reprezentând:

- impozit pe venit lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei;
- taxă pe valoarea adăugată lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei;

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilită în raport de data comunicării Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, respectiv 26.06.2013,

așa cum rezultă din dovada de comunicare a titlului de creanță contestat – confirmare de primire -, și de data înregistrării contestației la DGFP Olt-Registratura generală, respectiv 26.07.2013, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Contestația a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt sub nr. /26.07.2013.

Prin adresa nr. /26.07.2013, s-a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Olt completarea dosarului cauzei cu documentele prevăzute de punctele 3.1, 3.2, 3.3, 3.5, 3.6 și 3.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 450/2013.

Cu adresa nr. /31.07.2013, înregistrată la DGFP Olt sub nr. /01.08.2013, AIF Olt a transmis la dosarul cauzei documentele solicitate.

În situațiile în care, pentru soluționarea cererii, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate, așa cum prevede art. 70 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 70

#### **Termenul de soluționare a cererilor contribuabililor**

(1) Cererile depuse de către contribuabil potrivit prezentului cod se soluționează de către organul fiscal în termen de 45 de zile de la înregistrare.

(2) În situațiile în care, pentru soluționarea cererii, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.”

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 alin. (1) și 209 alin.(1) lit. a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova este învestită să se pronunțe asupra cauzei.

I. Asociația Familială contestă Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013, pentru suma totală de lei, reprezentând impozit pe venit lei, dobânzi/majorări de întârziere lei, penalități de întârziere lei, taxă pe valoarea adăugată lei, dobânzi/majorări de întârziere lei; penalități de întârziere lei, pentru următoarele considerente:

„Stabilirea diferențelor de impozit pe venit, respectiv taxă pe valoarea adăugată, menționate mai sus, care fac obiectul prezentei contestații, a fost nelegală, fără a avea ca temei vreuna dintre prevederile legale învederate, inclusiv în raportul de inspecție fiscală.

Motivul de fapt invocat de organele de inspecție fiscală în deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată și înregistrate sub nr. /31.05.2013

este netemeinic și nelegal, având o formulă de exprimare eronată – ”valorificarea diferențelor constatate în minus între bunurile achiziționate și declarate de operatorul economic și cele declarate de partenerii de afaceri din declarația informativă 394, cu implicații asupra impozitului pe venit”, nefăcându-se precizarea dacă bunurile achiziționate sunt ”mobile sau imobile”. Din analiza dosarului fiscal se poate constata faptul că operatorul economic are activitatea principală: comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun 4711.

Temeiul de drept: Actul normativ unde organele de inspecție fac încadrarea motivului de fapt menționat mai sus, respectiv art. 41 pct.2 lit.c) din Legea nr.82/1991, republicată este total eronat.

Articolul 41 pct.2 lit.c din Legea contabilității nr.82/1991 se referă la întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile pentru toate operațiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate a acestora în perioada la care se referă, păstrarea și arhivarea acestora, precum și reconstituirea documentelor pierdute, sustrate sau distruse și constituie contravenție care se sancționează cu amenda de la 300 lei la 4000 lei.

Organele de inspecție fiscală interpretează eronat prevederile art.120<sup>1</sup> lit.c) din O.G. nr.92/2003, privind calculul penalităților de întârziere astfel:

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

În condițiile date operatorul economic nu stinge nici una dintre sumele contestate, dar echipa de inspecție fiscală calculează penalități de întârziere cuprinse în deciziile de impunere contestate încălcând astfel prevederile actului normativ mai sus amintit.

Față de argumentele de drept și de fapt expuse mai sus solicităm admiterea contestației astfel cum a fost formulată și pe fond desființarea deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și înregistrate sub nr. /31.05.2013.

Având în vedere motivul de fapt invocat de organele de inspecție fiscală în decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală privind TVA și înregistrată sub nr. /31.05.2013 este netemeinic și nelegal, fiind formulat printr-o exprimare eronată – ”valorificarea neconcordanțelor din declarația informativă 394 privind livrările și achizițiile de mărfuri precum și prestările de servicii pe teritoriul național constatate în minus față de partenerii de afaceri”.

Ținând cont de faptul că operatorul economic are activitatea principală comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun - 4711 și nu prestează servicii către diferiți clienți așa cum susțin organele de inspecție fiscală și având în vedere faptul că declarația informativă 394 are rol consultativ, operatorul economic a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele ( facturi) în original, în conformitate cu prevederile art.155, privind achiziția de marfă, fapt precizat de echipa de inspecție fiscală în cuprinsul raportului de

inspecție la capitolul III, operatorului economic nefiindu-i dat drept de deducere a TVA pe motiv de nedeclarare. Organele de inspecție fiscală încalcă astfel prevederile art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

### **Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 sau documentele prevăzute la art. 155<sup>1</sup> alin. (1);

Stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată s-a efectuat fără respectarea dispozițiilor legale, inclusiv temeiul de drept invocat (art.150 alin.1 lit.a) neavând legătură cu obligația fiscală stabilită prin decizia de impunere.

Organele de inspecție fiscală interpretează și aplică eronat prevederile art.120<sup>1</sup> lit.c din O.G. nr.92/2003 privind calculul penalităților de întârziere, astfel :

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

În condițiile date, operatorul economic nu stinge nici una dintre sumele contestate, dar echipa de inspecție fiscală calculează penalități de întârziere cuprinse în decizia de impunere contestată, încălcând astfel prevederile actului normativ mai sus amintit.

Față de argumentele de drept și de fapt, expuse mai sus, solicităm admiterea contestației astfel cum a fost formulată și pe fond desființarea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală privind TVA și înregistrată sub nr.1855/31.05.2013.”

Contestația a fost formulată în temeiul art. 205 și art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

II. Prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /

31.05.2013, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013, au fost stabilite în sarcina AF obligații bugetare în suma totală de lei, reprezentând impozit pe venit lei, dobânzi/majorări de întârziere lei, penalități de întârziere lei, taxă pe valoarea adăugată lei, dobânzi/majorări de întârziere lei; penalități de întârziere lei.

Inspecția fiscală generală finalizată prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013, a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost .

Referitor la impozitul pe venit de lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au valorificat diferențele constatate în minus între bunurile achiziționate și declarate de operatorul economic economic și cele declarate de partenerii de afaceri din declarația informativă 394, cu implicații fiscale asupra impozitului pe venit, neînregistrate în contabilitate.

În drept, au fost aplicate dispozițiile art. 41, pct. 2 lit. c) din Legea contabilității nr. 82/1991.

Referitor la TVA de lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au valorificat diferențele constatate în minus între bunurile achiziționate și declarate de operatorul economic economic și cele declarate de partenerii de afaceri din declarația informativă 394, cu implicații fiscale asupra TVA colectată, neînregistrate în contabilitate.

În drept, au fost aplicate dispozițiile art. 150, alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la accesoriile în sumă de lei.

În fapt, pentru plata cu întârziere a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat, se datorează dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

În drept, au fost aplicate prevederile art. 120 pct.2 și 7 și art. 120<sup>1</sup> lit.c) din OG nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării Direcției generale regionale a finanțelor publice Craiova prin Serviciul soluționare a contestațiilor este dacă Asociația Familială datorează bugetului de stat suma totală de lei, reprezentând impozit pe venit lei,

dobânzi/majorări de întârziere lei, penalități de întârziere lei, taxă pe valoarea adăugată lei, dobânzi/majorări de întârziere lei; penalități de întârziere lei.

Prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013, au fost stabilite în sarcina AF obligații bugetare în suma totală de lei, reprezentând impozit pe venit lei, dobânzi/majorări de întârziere lei, penalități de întârziere lei, taxă pe valoarea adăugată lei, dobânzi/majorări de întârziere lei; penalități de întârziere lei.

Inspecția fiscală generală finalizată prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013, a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost .

Referitor la impozitul pe venit de lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au valorificat diferențele constatate în minus între bunurile achiziționate și declarate de operatorul economic economic și cele declarate de partenerii de afaceri din declarația informativă 394, cu implicații fiscale asupra impozitului pe venit, neînregistrate în contabilitate.

Organele de inspecție fiscală au constatat omisiuni privind înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi de achiziție marfă, deoarece în timpul inspecției fiscale operatorul economic a prezentat în două etape facturi de achiziție a mărfii pentru perioada 2007-2011, care nu au fost înregistrate în contabilitatea proprie, respectiv în Registrul de încasări și plăți. De asemenea, s-a constatat că marfa respectivă a fost vândută fără a fi înregistrată în Registrul de încasări și plăți, aferente perioadei 2007-2011.

Diferențele dintre marfă livrată de diverși furnizori către AF și marfa înregistrată de petent au fost justificate de organele de inspecție prin procesele verbale de control încrucișat efectuate la organele de specialitate ale D.G.F.P. -urilor la care au fost arondați furnizorii respectivi, prin facturile de aprovizionare prezentate de petent în timpul inspecției fiscale generale și neînregistrate în contabilitatea proprie și prin declarația informativă 394 privind livrările de bunuri și prestările de servicii, din perioada verificată .

Diferența de marfă declarată în minus față de furnizori a fost valorificată de organele de inspecție fiscală, deoarece s-a considerat că a fost vândută de operatorul

economic fără a înregistra veniturile în contabilitatea proprie și fără a le declara la organul fiscal teritorial în vederea impozitării.

Pentru perioada 2007 – 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net suplimentar, în sumă totală de \_\_\_ lei ( lei, pentru anul 2007, lei, pentru anul 2008, lei, pentru anul 2009 și lei, pentru anul 2010), calculat prin diferență între venitul net constatat cu ocazia inspecției și cel evidențiat/declarat de operatorul economic .

Rezultatele economice pe perioada menționată au fost stabilite de organele de inspecție fiscală pe baza cotei medii de adaos comercial aferentă fiecărui an din perioada 2007 - 2010 ( % - pentru 2007, % - pentru 2008, % - pentru 2009 și 2010).

Urmare acestor constatări, s-a stabilit impozit pe venit suplimentar în sumă de lei.

Ca temei de drept a fost invocat art. 41, pct. 2 lit. c) din Legea contabilității nr. 82/1991.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 43 alin.(2) lit. e) și lit. f) și art. 87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 43

#### **Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal**

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;”

„ART. 87

#### **Forma și conținutul deciziei de impunere**

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

Potrivit textelor de lege citate mai sus, actul administrativ fiscal trebuie să cuprindă motivul de fapt prezentat în mod clar, coerent și complet, precum și temeiul de drept.

În Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013, este precizat drept motiv de fapt „valorificarea diferențelor constatate în minus între bunurile achiziționate și declarate de operatorul economic economic și cele declarate de partenerii de afaceri din declarația informativă 394, cu implicații fiscale asupra impozitului pe venit, neînregistrate în contabilitate”, iar ca temei de drept este înscris „art. 41 pct. 2 lit. c) din Legea nr. 82/1991 rep.”.

Pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2007-31.12.2011, **temeiul de drept pentru impozitul pe venit este legalizat de Titlul III din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Cota de impozit este prevăzută de art. 43, capitolul I, Titlul III, iar calculul veniturilor din activități independente este prezentat de capitolul II, Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.**

Conform aspectelor prezentate, se constată că în Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 a fost reținut în mod eronat ca temei de drept pentru calculul impozitului pe venit „art. 41 pct. 2 lit. c) din Legea nr. 82/1991 rep.”, text de lege care precizează faptele care constituie contravenții la Legea contabilității nr. 82/1991 și care nu are ca obiect impozitul pe venit.

Astfel, se reține că Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013 au fost emise fără să se țină cont de prevederile art. 43 alin.(2) lit. e) și lit. f) și art. 87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la TVA de lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au valorificat diferențele constatate în minus între bunurile achiziționate și declarate de operatorul economic economic și cele declarate de partenerii de afaceri din declarația informativă 394, cu implicații fiscale asupra TVA colectată, neînregistrate în contabilitate.

Organele de inspecție fiscală au constatat omisiuni privind înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi de achiziție marfă, deoarece în timpul inspecției fiscale operatorul economic a prezentat în două etape facturi de achiziție a mărfii pentru perioada 2007-2011, care nu au fost înregistrate în contabilitatea proprie, respectiv în Registrul de încasări și plăți și în Registrul de cumpărări. De asemenea, s-a constatat că marfa respectivă a fost vândută fără a fi înregistrată în Registrul de încasări și plăți și în Registrul pentru vânzări, aferente perioadei 2007- 2011.

Diferențele dintre marfă livrată de diverși furnizori către AF și marfa înregistrată de petent au fost justificate de organele de inspecție prin procesele verbale de control încrucișat efectuate la organele de specialitate ale D.G.F.P. -urilor la care au fost arondați furnizorii respectivi, prin facturile de aprovizionare prezentate de petent în timpul inspecției fiscale generale și neînregistrate în contabilitatea proprie și prin declarația informativă 394 privind livrările de bunuri și prestările de servicii, din perioada verificată.

Diferența de marfă declarată în minus față de furnizori a fost valorificată de organele de inspecție fiscală, deoarece s-a considerat că a fost vândută de operatorul economic fără a înregistra veniturile în contabilitatea proprie și fără a le declara la organul fiscal teritorial în vederea impozitării.

La stabilirea diferenței de TVA de lei, au fost avute în vedere următoarele aspecte:

1. declararea eronată în deconturile de TVA, a TVA deductibilă și a TVA colectată.

2. TVA colectată a fost stabilită ca urmare a neconcordanțelor din declarația informativă 394 privind livrările de bunuri și prestările de servicii, depistate cu ocazia controalelor încrucișate solicitate de echipa de inspecție fiscală la furnizorii A.F. . Diferența de marfă declarată în minus față de furnizori a fost valorificată de organele de



inspecție fiscală conform art.150 pct.1 lit.a din Codul fiscal, deoarece s-a considerat că a fost vândută de operatorul economic fără a înregistra veniturile în contabilitatea proprie și fără a le declara la organul fiscal teritorial în vederea impozitării. În urma valorificării a rezultat TVA de plată pentru operatorul economic.

3. Nu i s-a acordat operatorului economic dreptul la deducerea TVA pentru marfa neînregistrată în contabilitatea proprie și nedeclarată, aferentă neconcordanțelor din declarația informativă 394 privind achizițiile și livrările. În timpul inspecției au fost aduse facturi în original, conform centralizatoarelor 1, 2, pentru anul 2007, 3 și 4 pentru anul 2008 și 2009, dar care nu au fost evidențiate în contabilitatea AF ( I.I.) și nici în deconturile de TVA aferente anului 2007, 2008 și 2009. Din analiza documentelor avute la dispoziție echipa de inspecție a constatat că AF în declarațiile informative depuse pe toată perioada supusă inspecției fiscale a declarat achiziții de marfă în quantum mai mic decât au declarat furnizorii, acest aspect fiind considerat cu caracter de continuitate.

Ca urmare a verificării TVA pe perioada 2007 – 2011, organele fiscale au stabilit că TVA de plată la data de 31.12.2011 este în sumă de lei, față de TVA declarată de operatorul economic la 31.12.2011 de lei, de rambursat. Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. / 31.05.2013, s-a stabilit o diferență TVA de plată, în sumă de lei, aferentă unei baze de calcul de lei.

Drept temei de drept au fost invocate dispozițiile art. 150, alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 43 alin.(2) lit. e) și lit. f) și art. 87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 43

#### **Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal**

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;”

„ART. 87

#### **Forma și conținutul deciziei de impunere**

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și quantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

Potrivit textelor de lege citate mai sus, actul administrativ fiscal trebuie să cuprindă motivul de fapt prezentat în mod clar, coerent și complet, precum și temeiul de drept.

În Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013, este precizat drept motiv de fapt „valorificarea neconcordanțelor din declarația informativă 394 privind livrările/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național în anii 2007-2011, constatate în minus față de partenerii

de afaceri, cu implicații fiscale TVA colectată”, iar ca temei de drept este înscris „art. 150 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal”.

Pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2007-31.12.2011, **temeiul de drept pentru taxa pe valoarea adăugată a fost legiferat prin Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este reglementat de cap. VI Titlului VI din lege, regimul deducerilor este stipulat de capitolul X al Titlului VI din lege, iar obligațiile plătitorilor de TVA sunt precizate de cap. XIII al Titlului VI din lege.**

**Capitolul VI al Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal definește și reglementează faptul generator și exigibilitatea la art. 134, art. 134<sup>1</sup> și art. 134<sup>2</sup>, regimul deducerilor este prevăzut de capitolul X al Titlului VI din lege, art. 145 și art. 146, iar obligațiile plătitorilor de TVA sunt precizate de cap. XIII al Titlului VI din lege, art. 153, art. 155, art. 156 și art. 157.**

Pentru motivele de fapt avute în vedere la stabilirea diferenței de TVA de lei sunt aplicabile și dispozițiile legale precizate anterior.

Organele de soluționare competente au constatat că organele de inspecție fiscală au invocat ca temei de drept decât art. 150 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără a aplica și articolele din cap. VI, cap. X și cap. XIII ale Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, specificate anterior.

Conform aspectelor prezentate, se reține că în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.1855/31.05.2013 a fost reținut în mod eronat ca temei de drept pentru calculul TVA doar „art. 150 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003”, text de lege care definește **„Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România”, și nu modul de stabilire a diferenței de TVA, fără a invoca și textele de lege enumerate mai sus.**

Mai mult, temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală, „art. 150 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003”, a fost aplicabil pentru perioada 2007-2009, pentru perioada 2010-2011, articolul 150 a fost modificat, având altă formă.

Astfel, se reține că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.1855/31.05.2013 a fost emisă fără să se țină cont de prevederile art. 43 alin.(2) lit. e) și lit. f) și art. 87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, așa cum prevede art. 216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 216

### **Soluții asupra contestației**

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

În aceste condiții, Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013, Decizia

de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013 și raportul de inspecție fiscală nr. /31.05.2013 vor fi desființate în condițiile art. 216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmând ca AJFP Olt-Inspecție fiscală să emită o nouă decizie de impunere având în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

Pentru considerentele arătate în cuprinsul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art. art. 211 alin.(5) și art. 216(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

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

Desființarea Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /31.05.2013, Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /31.05.2013 și raportului de inspecție fiscală nr. /31.05.2013 și încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

Decizia poate fi atacată la Tribunalul Județean Olt sau Tribunalul Județean Dolj în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR GENERAL