

DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației
formulată de **xxxx**
înregistrată la D.G.F.P. a județului XXXX
sub nr. XXXX/09.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului XXXX a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului XXXX cu adresa nr. XXXX/09.06.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului XXXX sub nr. XXXX/09.06.2010 asupra contestației formulate de

XXXX
cu sediul în **XXXX**, jud. **XXXX**

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală XXXX sub nr. XXXX/03.06.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului XXXX sub nr. XXXX/09.06.2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Întreprinderea Familială XXXX formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. XXXX/11.05.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere precum și a raportului de inspecție fiscală și solicită anularea acesteia pentru suma totală de **194.580 lei** reprezentând:

- 98.587 lei taxă pe valoarea adăugată;
- 95.993 lei majorări de întârziere;

1. Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de XXXX împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. XXXX/11.05.2010 încheiat de către organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală XXXX, s-au reținut următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. XXXX alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma si continutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească conditiile prevăzute la art. 43.[...]"

coroborat cu art. 106 din Hotararea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere factic si legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusive cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscală se semneaza de catre organele de inspectie fiscală, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscală, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."*

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului XXXX se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și/sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță."

În condițiile în care Decizia de impunere reprezintă titlul de creanță care devine executorie, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de XXXX împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. XXXX/11.05.2009, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

2. Referitor la contestația formulată de XXXX împotriva Deciziei de impunere nr. XXXX/16.10.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-au reținut următoarele:

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei Bedelean Ioan în calitate de membru asociat și poartă ștampila acesteia, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. XXXX/11.05.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- referitor la taxa pe valoarea adăugată, petenta prezintă constatările organelor de inspectie fiscală înscrise în raportul de inspectie fiscală în urma cărora s-a stabilit în sarcina sa TVA de plată în suma de 98.587 lei conform anexei nr.1 pentru care au fost calculate obligații fiscale accesorii în baza art. 119 și art.120 din OG nr.92/2003 republicată, privind Codul de Procedură fiscală în suma de 95.993 lei, până la data de 11.05.2010.

- petenta arată că suma de 98.587 lei reprezintă taxa pe care persoana impozabilă avea obligația să o colecteze, pe perioada cuprinsă între data la care ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitor de taxă conform art.153 alin.1 lit.b din Legea nr.XXXX1/2003 și data constatării de către organele fiscale a nerespectării prevederilor legale.

- la determinarea taxei pe valoarea adăugată de plată pentru perioada verificată nu s-a ținut cont de dreptul de deducere pe care îl poate exercita orice persoană înregistrată în scopuri de TVA, chiar dacă, echipa de inspectie la capitolul IV „Constatări privind impozitul pe venit” a defalcat din veniturile și cheltuielile înregistrate în perioada 01.02.2006-31.12.2009, TVA-ul care ar fi trebuit evidențiat ca și colectat și baza de calcul a acestuia, precum și TVA-ul care a fost plătit și baza de calcul aferentă.

- petenta afirmă că „nerespectarea prevederilor art.153 alin.1 lit.b din Legea nr.XXXX1/2003 privind Codul Fiscal, Titlul VI cu modificările și completările ulterioare, cu privire la nedepunerea la termenele prevăzute de lege a declarațiilor de mențiuni pentru înregistrarea în scopuri de TVA nu exclude deductibilitatea taxei aferente achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.”

- arată că dreptul de deducere poate fi exercitat de către persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art.147.1 din Legea nr.XXXX1/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările, astfel că, întreprinderea are dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor de bunuri

si servicii efectuate in perioada 01.02.2006 – 23.11.2009 intrucat aceste achizitii sunt operatiuni impozabile si respecta prevederile art.126 alin.1 din Legea nr.XXXX1/2003 privind Codul Fiscal, se incadreaza in sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei aferente acestora conform art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.XXXX1/2003 privind Codul Fiscal, si detine facturi pentru bunurile care i-au fost livrate in perioada 01.02.2006 – 23.11.2009 emise in conformitate cu art.155 din Legea nr.XXXX1/2003 privind Codul Fiscal si a pct. 46 alin.1 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.XXXX1/2003.

- considera ca decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoanele fizice emisa la data de 11.05.2010 nu stabileste in mod corect taxa de plata aferenta perioadei 01.02.2006 – 23.11.2009, deoarece ea reflecta doar taxa colectata in acea perioada fara a tine cont de dreptul de deducere a taxei aferenta achizitiilor destinate utilizarii in foslosul operatiunilor sale taxabile

- invoca rolul organelor fiscale de indrumare a contribuabilului nu numai de colectare a taxelor aratand ca „ ANAF are obligatia ca prin mijloace de orice natura sa aduca la cunostinta contribuabililor dispozitiile oricarei legi intrate in vigoare sau orice modificare la o lege „

Față de cele prezentate mai sus, petenta solicita anularea deciziei de impunere atacata.

II. Urmare inspectiei fiscale generale efectuate la **XXXX**, organele de control din cadrul Activității de Inspectie Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului **XXXX** au verificat modul de înregistrare, determinare si declarare a taxei pe valoarea adăugată către bugetul consolidat de stat precum și modul de calcul, evidențiere și declarare a veniturilor și cheltuielilor respectiv a impozitului pe venit.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspectie fiscală nr. XXXX/11.05.2010.

În baza Raportului de inspectie fiscală s-a emis Decizia de impunere nr. XXXX/11.05.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, prin care s-au stabilit în sarcina **XXXX**, obligatii fiscale de plată în sumă totală de 194.580 lei, reprezentând:

- 98.587 lei taxă pe valoarea adăugată;
- 95.993 lei majorări de întârziere;

III. **XXXX** cu sediul în **XXXX**, C-lea Aurel Vlaicu, bl.9, ap.15, jud.**XXXX** este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului **XXXX** sub nr. FXX/XXXX/2002, are cod de identificare fiscală **XXXX**, Autorizația nr. XXXX/21.11.2003 eliberată de Primăria Mun. **XXXX** și are ca obiect de activitate „ comerț cu amănuntul al produselor alimentare, bauturilor si produselor de tutun efectuat prin standuri, chioscuri si piete ” , cod CAEN 4782

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului XXXX este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală XXXX au stabilit în sarcina petentei suma totală de 194.580 lei, reprezentând 98.587 lei taxă pe valoarea adăugată și 95.993 lei majorări de întârziere.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au determinat in mod corect, pe baza prevederilor legislatiei fiscale in vigoare, cuantumul TVA datorata bugetului de stat de o persoana impozabila pe perioada cuprinsa intre data la care persoana in cauza avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA si data de la care inregistrarea a devenit efectiva, in conditiile in care obligatia inregistrarii a luat nastere incepand cu luna februarie 2006.

În fapt, organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului XXXX au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a taxei pe valoarea adăugată la **XXXX**.

Verificarea taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat pentru perioada **01.02.2006 - 23.11.2009**.

În urma verificării organele fiscale de control au constatat următoarele:

- în cursul lunii decembrie 2005, contribuabilul a depășit plafonul de scutire de 2 miliarde lei, prevăzut la art.152, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, potrivit art.153 din același act normativ să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu **01.02.2006**;

- deoarece contribuabilul nu s-a înregistrat în termen ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, organele de control fiscal au procedat la stabilirea obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente de la data la care ar fi trebuit ca petenta să fie înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv 01.02.2006;

- astfel, prin Decizia de impunere nr. XXXX/11.05.2010 au fost stabilite în sarcina petentei **XXXX**, pentru perioada 01.02.2006 – 23.11.2009, obligații suplimentare de plată reprezentând 98.587 lei taxă pe valoarea adăugată și 95.993 lei majorări de întârziere.

În ceea ce privește modul de calcul a taxei pe valoarea adăugată datorată s-a reținut următoarea stare de fapt așa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei respectiv raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere:

Pentru stabilirea **taxei pe valoarea adăugată de plata**, pentru perioada **01.02.2006 – 23.11.2009**, s-a aplicat procentul sutei mărite respectiv 19 x 100/119 asupra încasărilor din Registrul de încasări și plăți având în vedere

faptul ca in pretul de vanzare a fost inclus si TVA-ul aferent.

In sarcina intreprinderii familiale au fost stabilite obligatii fiscale reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata in suma totala de **98.587 lei** (31.596 lei + 39.215 lei + 27.403 + 373 lei) pentru intreaga perioada verificata si majorari de intarziere aferente.

Petenta contestă modul de calcul al taxei pe valoarea adaugata de plata, aferenta perioadei 01.02.2006 – 23.11.2009, deoarece ea reflecta doar taxa colectata in acea perioada, fara a tine cont de dreptul de deducere a taxei aferenta achizitiilor destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 5711/2003 astfel:

- in perioada 01.02.2006 – 31.12.2006

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 152

*(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 2 miliarde lei, denumit in continuare **plafon de scutire**, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata.*

*(3) Persoanele impozabile, **care depasesc in cursul unui an fiscal plafonul de scutire**, sunt obligate sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de **10 zile** de la data constatarii depasirii. (...). Data depasirii plafonului este considerata sfarsitul lunii calendaristice in care a avut loc depasirea de plafon. Pana la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal se va aplica regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata. In situatia in care se constata ca persoana in cauza a solicitat cu intarziere atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei pe valoarea adaugata pe perioada scursa intre data la care persoana in cauza avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data de la care inregistrarea a devenit efectiva, **conform procedurii prevazute prin norme**”.*

(7) Persoanele impozabile scutite potrivit dispozitiilor prezentului articol nu au dreptul la deducere conform art.145 si nici nici nu pot inscrie taxa pe facturile lor(...)”

La pct. 56 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 se prevede conduita organelor fiscale pentru situatiile in care constata ca persoanele impozabile au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea in termen ca platitor de TVA, dupa cum urmeaza:

“(4) In cazul persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul

fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) in situatia in care abaterea de la prevederile legale se constata inainte de inregistrarea persoanelor impozabile ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data constatarii abaterii. Pe perioada cuprinsa intre data constatarii de catre organele fiscale a nerespectarii obligatiei de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata si data inregistrarii efective, persoana impozabila aplica regimul special de scutire prevazut de art. 152 din Codul fiscal, insa are obligatia de a plati la buget taxa pe care **ar fi trebuit sa o colecteze** pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate in aceasta perioada;

(...)

(5) In ambele situatii prevazute la alin. (4), la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, persoana impozabila beneficiaza de dreptul de deducere aferent bunurilor achizitionate, conform art. 145 alin. (11) si (12) din Codul fiscal. **Taxa pe valoarea adaugata dedusa se inscrie in primul decont de taxa pe valoarea adaugata depus la organul fiscal.**” si art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

“(11) Orice persoana impozabila, care a aplicat regimul special de scutire prevazut la art. 152, si ulterior trece la aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata, are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, daca sunt indeplinite conditiile prevazute la alin. (12), pentru: a) bunuri de natura stocurilor, conform reglementarilor contabile, care se afla in stoc la data la care persoana respectiva a fost inregistrata cu platitor de taxa pe valoarea adaugata;

b) bunuri de natura mijloacelor fixe, care au fost achizitionate cu cel mult 90 de zile anterior datei de inregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. (12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (11), trebuie indeplinite urmatoarele conditii:

a) bunurile respective urmeaza a fi folosite pentru operatiuni cu drept de deducere;

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat care justifica suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.”

Fata de prevederile legale mai sus citate se retin urmatoarele:

- autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei pe valoarea adaugata pe perioada cuprinsa intre data la care persoana impozabila avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA si data de la care inregistrarea a devenit efectiva, inclusiv a accesoriilor aferente, in situatia in care se constata ca persoana in cauza a solicitat cu intarziere, prin incalcarea prevederilor legale aplicabile in materie, atribuirea calitatii de platitor de TVA .

- Codul fiscal prevede ca modalitatea concreta prin care autoritatea

fiscala urmeaza sa solicite plata taxei intr-o atare situatie se stabileste prin normele metodologice date in aplicarea Codului, respectiv pentru anul 2006, prin obligarea persoanei culpabile la plata catre bugetul statului a taxei pe valoarea adaugata pe care ar fi trebuit s-o colecteze pe perioada cuprinsa intre momentul la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata ca platitor de TVA daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data la care a fost inregistrata efectiv, fara posibilitatea exercitarii vreunui drept de deducere in cadrul acestei perioade;

Intrucat din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca Intreprinderea Individuala X, desi a depasit plafonul de scutire prevazut de lege, incepand cu luna decembrie 2005, nu a solicitat organelor fiscale inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in termenul de 10 zile, in baza prevederilor legale citate mai sus aplicabile in perioada 01.02.2006 – 31.12.2006 organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata la buget a taxei pe care contestatoarea **ar fi avut obligatia sa o colecteze.**

Avand in vedere ca pentru creantele fiscale exigibile anterior datei de 1 ianuarie 2007 *se aplica legea in vigoare la momentul cand se naste dreptul autoritatii fiscale de a solicita plata taxei pe valoarea adaugata*, respectiv art. 152 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 56 alin. (4) din Normele metodologice date in aplicarea acestui articol, pentru perioada februarie - decembrie 2006, contestatara avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri (comert cu amanuntul) efectuate in aceasta perioada, cu posibilitatea deductiei taxei numai in conditiile expres stabilite la art. 145 alin. (3), (11) si (12) din Codul fiscal, in forma in vigoare pana la data de 31 decembrie 2006.

Pe cale de consecinta, pentru perioada 01.02.2006 - 31.12.2006 petenta nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform textului de lege aratat mai sus, organele de control procedand in mod corect la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru perioada **01.02.2006 – 31.12.2006**, prin aplicarea procentului sutei marite respectiv $19 \times 100/119$ asupra încasărilor din Registrul de încasări și plăți avand in vedere faptul ca in pretul de vanzare a fost inclus si TVA-ul aferent.

- pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2008

Prevederile similare ale art.152 alin.(1) si alin. (3) se regasesc la art. 152 alin. (1) si (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata prin Legea nr. 343/2006, in vigoare de la data de 1 ianuarie 2007, dupa cum urmeaza:

"(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(...)

(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 in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in 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 in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in 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 in scopuri de taxa, conform art. 153**".*

Incepand cu anul 2007, potrivit pct. 62 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin H.G. nr. 1.861/2006: ”

(2) *In sensul art. 152 alin. (6) din Codul Fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire sau 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 in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o 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 la care a fost inregistrata**".*

Totodata, se retine ca, in conformitate cu art. II din H.G. nr. 1.861/2006, prevederile art. I din hotarare, prin care s-au modificat Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, au intrat in vigoare incepand cu data de 1 ianuarie 2007.

Fata de prevederile legale mai sus citate, in vigoare incepand cu data de 01 ianuarie 2007, se retine ca, in cazul persoanelor impozabile care nu au solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea lor in scopuri de taxa, organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata la buget a taxei pe care aceste persoane ar fi datorat-o, daca ar fi inregistrate normal in scopuri de TVA, prin colectarea si deducerea taxei in cadrul aceleasi perioade.

Avand in vedere ca pentru creantele fiscale exigibile dupa data de 1 ianuarie 2007 se aplica legea in vigoare la momentul cand se naste dreptul autoritatii fiscale de a solicita plata taxei pe valoarea adaugata, respectiv art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 62 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice date in aplicarea acestui articol, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2008, contestatara avea dreptul la colectarea taxei pe

valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri (comert cu amanuntul) efectuate in aceasta perioada precum si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, in vigoare pana la data de 31 decembrie 2008.

Pe cale de consecinta, pentru perioada 01.07.2007 - 31.12.2008 petenta beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform textului de lege aratat mai sus, organele de control procedand in mod eronat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plata, pentru perioada **01.07.2007 – 31.12.2008**, prin aplicarea procentului sutei mărite respectiv $19 \times 100/119$ asupra încasărilor din Registrul de încasări și plăți fara a tine cont de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate in cadrul aceleas perioade.

- **pentru perioada 01.01.2009 – 23.11.2009**

Incepad cu 01.01.2009, pct. 62 alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, a fost modificat prin H.G. nr. 1618/2008 dupa cum urmeaza;

“(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in 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 in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal”.

Invederam ca prevederile legale citate mai sus aplicabile incepand cu data de 22.12.2008, au fost in vigoare si pentru perioada 01.02.2006 -31.12.2006, fiind stipulate la pct. 56, alin. (4), lit. a), Titlu VI din Normele metodologice de aplicarea Legii nr. XXXX1/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004.

In baza prevederilor legale citate mai sus, in vigoare dupa data de 01.01.2009, organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata la buget a taxei pe care contestatoarea **ar fi avut obligatia sa o colecteze** pentru perioada 01.01.2009 – 23.11.2009.

Avand in vedere ca pentru creantele fiscale exigibile dupa data de 1 ianuarie 2009 se aplica legea in vigoare la momentul cand se naste dreptul autoritatii fiscale de a solicita plata taxei pe valoarea adaugata, respectiv art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 62 alin. (2) din Normele metodologice date in aplicarea acestui articol, pentru perioada 01.01.2009 – 23.11.2009, contestatara avea obligatia colectarii taxei pe

valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri (comert cu amanuntul) efectuate in aceasta perioada.

Pe cale de consecinta, pentru perioada 01.01.2009 - 23.11.2009 petenta nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform textului de lege aratat mai sus, organele de control procedand in mod corect la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plata, pentru perioada **01.01.2009 – 23.11.2009**, prin aplicarea procentului sutei mărite respectiv $19 \times 100/119$ asupra încasărilor din Registrul de încasări și plăți avand in vedere faptul ca in pretul de vanzare a fost inclus si TVA-ul aferent.

In ceea ce priveste deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta marfurilor achizitionate in perioada 01.01.2009 – 23.11.2009, precizam ca sunt aplicabile si prevederile art. 152, alin. (8) si (9) din Legea nr. XXXX1/22.12.2003 privind Codul fiscal, unde referitor la regimul de scutire pentru intreprinderile mici se precizeaza ca:

“(8) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire:

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

b) nu are voie sa mentioneze taxa pe factura sau alt document;

c) este obligata sa menționeze pe orice factura o referire la prezentul articol, pe baza careia se aplica scutirea.

(9) Prin norme se stabilesc regulile de inregistrare si ajustarile de efectuat in cazul modificarii regimului de taxa”.

În raport de cele prezentate, s-a reținut că, în condițiile în care din actul de control atacat nu rezultă că organele de control au făcut aplicațiunea prevederilor legale aplicabile in perioada 01.01.2007 – 31.12.2008, în sensul că, la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata organele de inspectie fiscala nu au tinut cont si de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, Decizia de impunere nr.XXXX/11.05.2010, privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere va fi desființata pentru suma totală de 98.587 lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, în conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

“ART.216

Soluții asupra contestației (...)

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

urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscală XXXX – Serviciul Persoane Fizice, prin organele sale de specialitate să procedeze la recalcularea taxei pe valoarea adaugata aferenta anului 2007 și 2008, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele precizate în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată; în condițiile în care legislatia

fiscala in vigoare in raport cu data derularii operatiunilor prevede modalități distincte de determinare a cuantumului TVA datorata intr-o atare situatie.

In speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 12.6 si 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, motiv pentru care Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Persoane Fizice va proceda la reanalizarea situației fiscale a petentei, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta decizie.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de 95.993 lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar calculata în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.XXXX/11.05.2010 se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în sarcina petentei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, Decizia de impunere nr.XXXX/11.05.2010 va fi desființata rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o forma de asociere nr.XXXX/11.05.2010, va fi desființata.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în conformitate cu prevederile art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 23 și pct. 62 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art. 64, art. 85, art. 86, art. 87, art. 205, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate **XXXX** cu sediul în XXXX, jud. XXXX împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. XXXX încheiat în data de 11.05.2010 de către organele de control ale Activității de Inspectie Fiscală XXXX, ca inadmisibilă.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.XXXX/11.05.2010 pentru suma totală de 194.580 lei reprezentând 98.587 lei taxa pe valoarea adaugata și 95.993 lei majorări de întârziere aferente, urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Persoane

Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului XXXX prin organele sale de specialitate, să efectueze o noua inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul XXXX, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Executiv,
XXXX