



**DECIZIA nr. 31 din 2013**

privind soluționarea contestației formulate de

**Î.I. X,**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr.x/2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 2, prin adresa nr.x/2013, asupra contestației formulate de **Î.I. X – CUI ...**, cu domiciliul în X, județul Harghita.

Contestația a fost formulată împotriva deciziilor de impunere nr. x1 și x2/2013, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 2, prin care s-a stabilit suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei taxă pe valoarea adăugată;
- x lei dobânzi/majorări de întârziere aferente;
- x lei penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209(1) și art.207(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Î.I. X**, prin contestația depusă înregistrată sub nr.x/2013, solicită desființarea în întregime a actelor atacate pentru obligațiile de plată stabilite suplimentar, invocând următoarele motive:

1. Referitor la Decizie nr.x1/2013 contestatarul arată că în anul fiscal 2011 la finele lunii decembrie a depășit plafonul de scutire, respectiv 35.000 € echivalent în RON 119.000 lei, prin urmare avea obligația să solicite înregistrarea în scopul de TVA începând cu luna februarie 2012.

Ca urmare a modificării plafonului de TVA la 65.000 € în baza OUG nr.24/06.06.2012, începând de 01.07.2012 contribuabilul consideră, că putea să beneficieze de scutire de TVA, respectiv nu trebuia să fie înregistrat

ca plătitor de TVA, datorită faptului că la data apariției ordonanței nu a depășit plafonul de scutire de TVA, fapt pentru care sumele stabilite după data de 01.07.2012 nu sunt stabilite legal în decizie de impunere.

Pentru susținerea celor menționate mai sus contestatarul invocă prevederile art.152 din Codul fiscal.

2. Referitor la Decizie nr.x2/2013, contribuabilul arată că organele de inspecție au stabilit plata TVA-ului atât la valoarea de achiziție a mărfurilor achiziționate în perioada martie – octombrie 2012 de la firma ungară Y KFT (conform Deciziei x2/2013), cât și la valoarea de vânzare al acestora în perioada martie – iunie 2012 (conform Deciziei x1/2013).

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.x/2012, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr.x1 și x2/2013, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 2, au constatat următoarele:

Perioada verificată pentru taxa pe valoare adăugată: 01.01.2012 - 30.11.2012.

a) În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că venitul brut al contribuabilului în anul fiscal 2011 este de 122.412 lei, ca urmare cifra de afacere anuală în luna decembrie 2011 a depășit plafonul de scutire, respectiv 35.000 €, echivalentul în RON cu 119.000 lei, fapt consemnat în raportul de inspecție fiscală generală nr.x/2012.

Prin urmare contribuabilul avea obligația să solicite înregistrarea în scop de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, respectiv până la data de 11.01.2012 și trebuia să fie înregistrat în scop de TVA începând din 01.02.2012, în conformitate cu art.152, alin.(6) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Prin neînregistrarea în termen legal în scopuri de TVA, contribuabilul s-a sustras de la evidențierea și plata obligației de TVA datorată bugetului general consolidat, organele de inspecție întocmind referat privind înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA în regim normal și au determinat taxa pe valoarea adăugată colectată începând de 01.02.2012 (data de la care trebuia să fie înregistrat ca plătitor de TVA) până la 30.11.2012, în sumă de x lei, calculând și accesoriile aferente în sumă de x lei.

b) Întreprinderea individuală X deținând codul RO... de la data 24.01.2012 pentru achiziții intracomunitare, în perioada 24.01.2012 - 30.10.2012 a avut achiziții intracomunitare de bunuri din Ungaria în valoare de x HUF, echivalent a x lei, din care pentru suma totală de x lei firma Y Kft a emis facturile fiscale fără ca codul de identificare fiscală x să aibă atributul HU și fără a calcula TVA.

Organele de inspecție au solicitat verificarea furnizorului pentru identificarea persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în alte State Membre și a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA, iar conform răspunsului nr.x/2012 primit de la Biroul Județean de Informații Fiscale, rezultă că Y Kft. are cod valabil de TVA de la data 2006 până în prezent cu nr. HU..., iar prin sistemul VIES s-a constatat, că livrările în cauză nu au fost declarate.

Din cele prezentate, organele de inspecție au constatat că nici furnizorul, nici contribuabilul nu a declarat livrările, respectiv achizițiile intracomunitare, iar contribuabilul nu a depus Decont special de TVA cod 301 pentru aceste achiziții și Declarație cod 390 sau nu a cuprins achizițiile de la acest furnizor în declarațiile depuse și în deconturile speciale depuse și nici nu a plătit TVA aferent acestora.

Prin nedeținerea decontului special, respectiv prin necuprinderea achizițiilor intracomunitare efectuate de la furnizorul Y Kft., contribuabilul s-a sustras de la plata TVA-lui datorat bugetul general consolidat, după care organele fiscale au calculat TVA în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatarul și organele de inspecție fiscală, se reține:

**1. Referitor la Decizia nr.x1/2013 privind taxa pe valoarea adăugată în suma de x lei stabilită suplimentar, precum și accesoriile aferente în suma de x lei, Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă întreprinderea individuală X datorează taxă pe valoarea adăugată pentru tranzacțiile efectuate începând din 01.02.2012, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire fără să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

**În fapt,** în urma recalculării venitului brut al contribuabilului pe anul 2011, organele de inspecție fiscală au constatat că cifra de afacere realizată din livrări de bunuri interne (122.412 lei), în luna decembrie a depășit plafonul de scutire, respectiv 35.000 € prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003, fără să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în regim normal în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, respectiv până la data de 11.01.2012.

Prin urmare organele de inspecție fiscală au stabilit, că contribuabilul s-a sustras de la evidențierea, declararea și plata obligației de

TVA datorată bugetului general consolidat, astfel pe perioada 01.02.2012 – 30.11.2012 au determinat taxa pe valoarea adăugată aferentă, propunând înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA în regim normal.

Contribuabilul, prin contestația depusă susține că în urma modificării plafonului de TVA la 65.000 €, începând cu 01.07.2012, nu trebuia să fie înregistrat ca plătitor de TVA, datorită faptului că la data apariției ordonanței nu a depășit acest plafon de scutire și consideră că sumele de plată stabilite după data de 01.07.2012 nu sunt legale.

**În drept**, art.153 alin.(1) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA*

*(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art.125<sup>1</sup> alin.(2) lit.b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:*

*[...] b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art.152 alin.(1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;”*

Art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă pentru perioada în discuție, prevede:

*„(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei **cifră de afaceri anuală**, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art.126 alin.(1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art.143 alin.(2) lit.b).”*

iar potrivit alin.6 *„Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin.(2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art.153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art.153. **Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art.153.**”*

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, se reține faptul că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal competent, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra anuală de afaceri - în cazul de speță venitul brut - declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Totodată, legiuitorul, prin pct.62 din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, astfel:

*„[...] (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art.152 alin.(6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

*a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art.153 din Codul fiscal, pe 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă; [...]*

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

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, înainte de înregistrare, vor solicita **plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă pe valoarea adăugată**, pe perioada cuprinsă între data la care persoana ar fi fost înregistrată în scopuri

de taxă pe valoarea adăugată dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, prin depășirea plafonului de scutire la TVA în luna decembrie 2011, întreprinderea individuală avea obligația de a înregistra în scopuri de TVA în regim normal în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, respectiv până la data de 11.01.2012.

În urma inspecției fiscale, Î.I. X a fost înregistrată din oficiu ca plătitor de TVA în regimul normal prin Decizia privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/30.01.2013, emisă de AFP X, care a fost contestată de contribuabil, iar Administrația Finanțelor Publice X prin Decizia nr.x/2013 a respins contestația ca neîntemeiată.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatarului TVA după operațiunile din vânzarea mărfurilor, ca urmare se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Î.I. X, împotriva Deciziei de impunere nr.x1/2013 pentru suma de **x lei TVA stabilit suplimentar, precum și accesoriile aferente în suma de x lei.**

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarului referitor la faptul că în urma modificării plafonului de TVA la 65.000 € în baza OUG nr.24/06.06.2012, începând de 01.07.2012 putea să beneficieze de scutire de TVA, întrucât nu a depășit acest plafon, având în vedere, că condiția era ca în anul precedent, în acest caz 2011, să nu fi fost depășit plafonul de scutire de 119.000 lei, or în cazul de față cifra de afacere realizată era de 122.412 lei.

**2. Referitor taxa pe valoarea adăugată în suma de x lei și accesorii aferente în suma de x lei stabilită prin Decizia nr.x2/2013, Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă Î.I. X este obligată să plătească TVA aferent achizițiilor intracomunitare efectuate de la Y KFT în condițiile în care locul achiziției se consideră că are loc în România, iar plătitorul este persoana care efectuează achiziția.**

În fapt, Î.I. X a fost înregistrat în scopuri de TVA numai pentru achiziții intracomunitare de la data de 24.01.2012 cu codul RO..., în regim special.

În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că contribuabilul în anul fiscal 2012 a realizat achiziții intracomunitare de la firma Y Kft – Ungaria, fără ca aceste achiziții să fie declarate și TVA să fi fost plătit. Ca urmare după aceste achiziții s-a calculat

TVA în suma de x lei și accesorii aferente în suma de x lei.

**În drept**, în ce privește locul achiziției intracomunitare de bunuri art.132<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**„(1) Locul achiziției intracomunitare de bunuri se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.”**

Iar în ce privește persoana obligată la plata taxei pentru achiziții intracomunitare, art.151 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**„(1) Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.”**

Potrivit prevederilor legale menționate, în cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri, locul achiziției se consideră în statul membru în care se încheie expedierea, iar persoana obligată la plata TVA este persoana care a achiziționat bunurile respective. În cazul de speță expedierea s-a încheiat în România, iar achiziția a fost efectuată de Î.I. X – persoană înregistrată în scopuri TVA pentru achiziții intracomunitare, cu regim special, cu toate acestea achizițiile intracomunitare nu au fost declarate și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora nu a fost plătită.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatarului, TVA și accesorii aferente achizițiilor intracomunitare de la firma Y KFT, iar contribuabilul prin argumentele aduse nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea stabilită de organul de inspecție fiscală, motiv pentru care în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și accesoriile aferente în suma de x lei conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”.**

Se precizează faptul că, potrivit art.147<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul poate să facă ajustarea TVA deductibil prin deconturile de TVA, având în vedere că a devenit plătitor TVA cu regim normal, prin înregistrarea din oficiu, astfel beneficiând de toate drepturile și obligațiile pentru un plătitor de TVA cu regim normal.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.206, art.209 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.132<sup>1</sup> alin.(1), art.151 alin.(1), art.152 alin.(1) și art.153 alin.(1) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

**1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației împotriva Deciziei de impunere nr.x1/2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 2, pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei taxă pe valoarea adăugată;
- x lei accesorii aferente;

**2. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației împotriva Deciziei de impunere nr.x2/2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 2 pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei taxă pe valoarea adăugată;
- x lei accesorii aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**