



DECIZIA NR. 3667/27.07.2016

privind soluționarea contestației formulate de

ÎNȚREPRINDEREA INDIVIDUALĂ X

din Piatra Neamț

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț sub nr.AFJ/..... și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț – Inspecție Fiscală Persoane Fizice cu adresa nr....., înregistrată la instituția noastră sub nr.ISR REG....., cu privire la contestația formulată de **ÎNȚREPRINDEREA INDIVIDUALĂ X** cu sediul în municipiul Piatra Neamț, str..... județul Neamț, cod unic de înregistrare RO....., certificat de înregistrare și obiect principal de activitate „Alte activități de servicii n.c.a.”, cod CAEN 9609.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emise în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr..... și are ca obiect suma totală de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Contestația este semnată de către doamna Dediu Alina Liliana, în calitate de reprezentant legal al întreprinderii individuale și poartă amprenta ștampilei în original a întreprinderii individuale.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, raportat la data comunicării actului administrativ fiscal atacat, 08.03.2016, prin remitere sub semnătură reprezentantului legal, doamnei X și data depunerii contestației, 01.04.2016, aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț sub nr.AFJ/.....

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 270 alin.(1) și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. ÎNTREPRINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț, contestă Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., prin care a fost obligată la plata sumei de S lei ce reprezintă taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și solicită admiterea contestației și anularea actelor atacate deoarece constatările organelor de inspecție fiscală sunt eronate și nelegale având în vedere că temeiurile de drept invocate de echipa de inspecție fiscală nu se aplică în cazul de față.

Petenta motivează că a depășit plafonul de scutire a TVA în sumă de 220.000 lei, prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (forma aplicabilă perioadei incidente) în luna septembrie 2014. Potrivit art.152 alin.(6) din același act normativ, avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal în termen de 10 zile a lunii următoare celei în care s-a depășit plafonul, respectiv 10 noiembrie 2014 și să devină plătitoare de TVA începând cu luna noiembrie 2014 .

Întrucât petenta a constatat cu întârziere faptul că în luna septembrie 2014 a depășit plafonul de TVA prevăzut de legislația în vigoare a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA la data respectivă (data constatării). Astfel că, începând cu data de 01.03.2015, la cerere, i s-a atribuit cod de înregistrare în scopuri de TVA. Deci invocarea de către echipa de inspecție fiscală a prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în formă aplicabilă perioadei incidente) și pct.62 alin.(2) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în formă aplicabilă perioadei incidente) nu este corectă întrucât singură a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, chiar dacă a făcut-o cu întârziere. În acest caz se aplică prevederile pct.62 alin.(5) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

În concluzie, petenta a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, i s-a atribuit cod de TVA la cerere și ar fi avut dreptul , conform prevederilor legale mai sus menționate, să deducă TVA aferentă tuturor achizițiilor de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în mod legal. Astfel, organul de inspecție fiscală și-a exercitat numai obligația de a colecta pe perioada în care nu a fost înregistrată în scopuri de TVA , respectiv perioada 01.11.2014 - 01.03.2015, refuzându-i-se total dreptul de a deduce TVA aferent achizițiilor pentru perioada respectivă, dreptul de deducere stabilit clar prin normele metodologice invocate mai sus.

De asemenea, organele de inspecție fiscală invocă eronat prevederile art.11 alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare deoarece acestea nu se aplică în cauză motivat de faptul că era deja înregistrată în scopuri de TVA, iar în acest caz se aplicau

prevederile art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Articolul invocat de organele de inspecție fiscală se referă la achizițiile efectuate după data anulării înregistrării, iar petenta nu a efectuat nicio achiziție după data anulării codului de TVA, deci articolul invocat nu se aplică în acest caz. Petenta crede că organele de inspecție fiscală au vrut să se refere la faptul că, la momentul efectuării inspecției fiscale, întreprinderea individuală era radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Neamț conform Rezoluției nr., moment în care s-a anulat și înregistrarea în scopuri de TVA. Dar acest lucru, nu schimbă faptul că, la data de 01.03.2015, era înregistrată în scopuri de TVA și avea dreptul să deducă TVA aferentă tuturor achizițiilor de la data la care în mod normal trebuia să fie înregistrată în scopuri de TVA și nu avea numai obligația de a colecta TVA pe perioada respectivă. Organele de inspecție fiscală au refuzat un drept legal și anume dreptul de a deduce TVA pentru o perioadă în care contribuabilul avea acest drept și nu și-a exercitat atribuțiile stabilite conform art. 6 din ordonanța invocată mai sus.

Mai mult decât atât, Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza CJUE C-183/2014 (Salomie și Oltean) aduce precizări semnificative cu privire la aspectele ce au făcut obiectul inspecției fiscale, sancționând tocmai acest aspect. Dreptul de deducere al TVA nu poate fi refuzat, dar toate controalele efectuate de organele de inspecție fiscală exact acest lucru l-au făcut și nu s-a încercat să se lămurească problema exercitării efective a dreptului de deducere.

În concluzie, petenta susține că s-a înregistrat din propria ei inițiativă în scopuri de TVA începând cu data de 01.03.2015, chiar dacă a făcut-o cu întârziere și avea dreptul pentru perioada noiembrie 2014- februarie 2015 (în care ar fi trebuit să fie înregistrată în mod legal în scopuri de TVA), la deducerea TVA aferentă achizițiilor din perioada respectivă, drept refuzat de echipa de inspecție fiscală prin invocarea unor prevederi legislative care nu se aplică în speță, motiv pentru care solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere contestate.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț – Inspecție Fiscală Persoane Fizice au verificat taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.11.2014 – 10.04.2015, la ÎNTRINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț, încheind Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care au stabilit suplimentar de plată în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei.**

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că la data de 03.09.2014 petenta a depășit plafonul de scutire a TVA în sumă de S lei,

prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil pentru perioada verificată (anexele nr.4 și nr.7 la raport). Potrivit art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, petenta avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal în termen de 10 zile a lunii următoare celei în care s-a depășit plafonul, respectiv 10 noiembrie 2014.

În conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.62 alin.(2) lit. a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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 solicita plata taxei conform art.153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi fost solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data indentificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxa.

Având în vedere prevederile art.11 alin.(1[^] 3) din același act normativ, *“contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.”*

Întrucât petenta nu s-a înregistrat în termenul legal în scopuri de TVA și pe data de 10.04.2015 a solicitat radierea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 01.11.2014 – 10.04.2015, au determinat taxa pe valoarea adăugată pe care **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț** avea obligația să o colecteze în sumă de **S lei**.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Prin cauza supusă soluționării, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilită prin Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de

**Inspecție Fiscală nr..... de către Administrația Județeană a
Finanțelor Publice Neamț – Inspecție Fiscală Persoane Fizice.**

În fapt,

ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț are ca obiect de activitate principal „Alte activități de servicii”, iar inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea perioadei 01.11.2014 - 10.04.2015 pentru taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală, în urma documentelor verificate, au constatat că petenta la data de 03.09.2014 a depășit plafonul de scutire a TVA în sumă de S lei stabilit conform prevederilor art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără a se înregistra ca plătitor de TVA.

Întrucât petenta a depășit plafonul de scutire în luna septembrie 2014, avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal în termen de 10 zile a lunii următoare celei în care s-a depășit plafonul conform prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, data depășirii plafonului de TVA fiind luna septembrie 2014, petenta avea obligația conform art.153 alin.(1) și pct.62 alin.(2) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, să se înregistreze ca plătitor de TVA în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon.

Urmare a celor prezentate, pentru perioada 01.11.2014 - 10.04.2015, organele de inspecție fiscală, în baza documentelor puse la dispoziție de petentă, au stabilit taxa pe valoarea adăugată pe care **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț** avea obligația să o colecteze, prin Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, în sumă de **S lei**.

Petenta nu este de acord cu măsura organelor de inspecție fiscală deoarece a constatat cu întârziere faptul că în luna septembrie 2014 a depășit plafonul de TVA prevăzut de legislația în vigoare și a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA la data respectivă (data constatării). Astfel că, începând cu data de 01.03.2015, la cerere, i s-a atribuit cod de înregistrare în scopuri de TVA. Deci invocarea de către echipa de inspecție fiscală a prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în formă aplicabilă perioadei incidente) și pct.62 alin.(2) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în formă aplicabilă perioadei incidente) nu este corectă întrucât singură a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, chiar dacă a făcut-o cu întârziere. În acest caz se aplică prevederile

pct.62 alin.(5) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

În concluzie, petenta a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, i s-a atribuit cod de TVA la cerere și ar fi avut dreptul, conform prevederilor legale mai sus menționate, să deducă TVA aferentă tuturor achizițiilor de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în mod legal. Astfel, organul de inspecție fiscală și-a exercitat numai obligația de a colecta pe perioada în care nu a fost înregistrată în scopuri de TVA, respectiv perioada 01.11.2014-01.03.2015, refuzându-i-se total dreptul de a deduce TVA aferent achizițiilor pentru perioada respectivă, dreptul de deducere stabilit clar prin normele metodologice invocate mai sus.

De asemenea, organele de inspecție fiscală invocă eronat prevederile art.11 alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare deoarece acestea nu se aplică în cauză motivat de faptul că era deja înregistrată în scopuri de TVA, iar în acest caz se aplicau prevederile art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Articolul invocat de organele de inspecție fiscală se referă la achizițiile efectuate după data anulării înregistrării, iar petenta nu a efectuat nicio achiziție după data anulării codului de TVA, deci articolul invocat nu se aplică în acest caz. Petenta crede că organele de inspecție fiscală au vrut să se refere la faptul că, la momentul efectuării inspecției fiscale, întreprinderea individuală era radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Neamț conform Rezoluției nr., moment în care s-a anulat și înregistrarea în scopuri de TVA. Dar acest lucru, nu schimbă faptul că, la data de 01.03.2015, era înregistrată în scopuri de TVA și avea dreptul să deducă TVA aferentă tuturor achizițiilor de la data la care în mod normal trebuia să fie înregistrată în scopuri de TVA și nu avea numai obligația de a colecta TVA pe perioada respectivă. Organele de inspecție fiscală au refuzat un drept legal și anume dreptul de a deduce TVA pentru o perioadă în care contribuabilul avea acest drept și nu și-a exercitat atribuțiile stabilite conform art. 6 din ordonanța invocată mai sus.

Mai mult decât atât, Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza CJUE C-183/2014 (Salomie și Oltean) aduce precizări semnificative cu privire la aspectele ce au făcut obiectul inspecției fiscale, sancționând tocmai acest aspect. Dreptul de deducere al TVA nu poate fi refuzat, dar toate controalele efectuate de organele de inspecție fiscală exact acest lucru l-au făcut și nu s-a încercat să se lămurească problema exercitării efective a dreptului de deducere.

În concluzie, petenta susține că s-a înregistrat din propria ei inițiativă în scopuri de TVA începând cu data de 01.03.2015, chiar dacă a făcut-o cu întârziere și avea dreptul pentru perioada noiembrie 2014 - februarie 2015 (în care ar fi trebuit să fie înregistrată în mod legal în scopuri de TVA), la deducerea TVA aferentă achizițiilor din perioada respectivă, drept refuzat de

echipa de inspecție fiscală prin invocarea unor prevederi legislative care nu se aplică în speță, motiv pentru care solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere contestate.

La dosarul cauzei, se află în copie următoarele adrese:

- adresa nr..... emisă de Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale, în care, referitor la opinia cu privire la aplicarea deciziei Curții de Justiție a Uniunii Europene pronunțate în cauza C-183/2014, Salomie și Oltean, se precizează că *„organele de inspecție fiscală și organele de soluționare a contestațiilor au obligația să țină cont de hotărârile C.J.U.E., inclusiv în situația în care acestea sunt contrare prevederilor legislației naționale, cum este și cazul în speță. Astfel, în ceea ce privește determinarea obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată în cazul persoanelor impozabile care nu s-au înregistrat în scopuri de TVA la momentul când aveau această obligație, organele fiscale trebuie să aplice hotărârea C.J.U.E. pronunțată în cauza C-183/2014 Salomie și Oltean, respectiv trebuie să determine diferența dintre taxa pe valoarea adăugată pe care aveau obligația să o colecteze persoanele respective și taxa pe care aveau dreptul să o deducă, fără a amâna exercitarea dreptului de deducere până la înregistrarea acestora în scopuri de TVA și depunerea primului decont de TVA.”*;

- adresa nr..... emisă de Direcția generală de legislație Cod Procedură Fiscală, Reglementări Nefiscale și Contabile, în care, referitor la efectele radierii din registrul comerțului a persoanelor fizice autorizate, a întreprinderilor individuale și a întreprinderilor familiale, se precizează că *„în ceea ce privește persoana fizică, a cărei calitate de a fi subiect individual de drept este dată de capacitatea de folosință, noțiune care semnifică aptitudinea persoanei fizice de a avea drepturi și obligații, relevante sunt dispozițiile art.35 din Codul civil, potrivit cărora capacitatea de folosință începe la nașterea persoanei și încetează odată cu moartea acesteia. (...) încetarea existenței unui contribuabil la data radierii se aplică doar în cazul persoanelor juridice supuse înregistrării. Per a contrario, această regulă nu se aplică celorlalte persoane juridice și nici persoanelor fizice autorizate/întreprinderi individuale/întreprinderilor familiale care, potrivit legii, se înscriu în registrul comerțului; persoana fizică autorizată/întreprinderea individuală își încetează existența prin moarte (deces); radierea unei persoane fizice autorizate/întreprinderi individuale din registrul comerțului înseamnă doar scoaterea acesteia din registrul profesioniștilor.”*

În drept,

În speță sunt aplicabile prevederile **art.152 alin.(1) și alin. (6) și art.153 alin.(1)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată, care precizează:

- art.152

„(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este

inferioară plafonului de 65.000 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, respectiv S lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită 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).

(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 prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori 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 înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.”

- art.153

„(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b) și d), 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”.

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, referitor la aplicarea prevederilor art. 152 alin. (2), precizează la **pct. 62 alin. (2) lit. a)** următoarele:

„(1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și a serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(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.”

Referitor la ajustarea taxei, **art.11 alin.(1[^]3)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată, precizează:

„(1[^]3) Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. Pentru achizițiile de bunuri și/sau de servicii efectuate în perioada în care persoana nu are un cod valabil de TVA, destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere potrivit titlului VI, se ajustează în favoarea persoanei impozabile, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 156[^]2 deus de persoana impozabilă după înregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior, taxa aferentă:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate, constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării;

b) activelor corporale fixe, inclusiv bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, precum și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietatea sa în momentul înregistrării. În cazul activelor corporale fixe, altele decât bunurile de capital, se ajustează taxa aferentă valorii rămase neamortizate la momentul înregistrării. În cazul bunurilor de capital se aplică prevederile art. 149;

c) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 134[^]2 alin. (2) lit. a) și b) înainte de data înregistrării și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.”

Din prevederile legale precizate rezultă că orice persoană impozabilă are obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra

de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de 220.000 lei, regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile și asupra tuturor veniturilor realizate în cursul unui an calendaristic.

Având în vedere faptul că cifra de afaceri ce servește drept referință pentru plafonul de scutire de S lei este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și prestări servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, iar în luna septembrie 2014, **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț** înregistrează o cifră de afaceri cumulată, calculată conform prevederilor legale, în sumă de S lei, superioară plafonului de S lei, fără a solicita atribuirea calității de plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal în termen de 10 zile începând cu prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit, devenind persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 01.11.2014, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit prin Decizia de impunere nr.947/24.02.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, ca obligație de plată pentru perioada 01.11.2014 - 10.04.2015 o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Referitor la dreptul de ajustare, conform art.11 alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru achizițiile de bunuri și servicii efectuate în perioada în care nu există cod valabil de TVA, destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere, se ajustează TVA în favoarea persoanei impozabile, prin înscrierea în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de TVA.

Urmare a faptului că **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Iași** nu a solicitat înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la data de 01.11.2014, dată la care ar fi trebuit să solicite înregistrarea ca urmare depășirii plafonului de scutire privind taxa pe valoarea adăugată de S lei, prevederile cuprinse în Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicate de organele de inspecție fiscală, pe de o parte, adresa nr..... emisă de Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale și adresa nr..... emisă de Direcția generală de legislație Cod Procedură Fiscală, Reglementări Nefiscale și Contabile, ambele aflate în copie la dosarul cauzei, pe de altă parte, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei în sarcina **ÎNTRERINDERII INDIVIDUALE X Iași**, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile **art. 276 și art. 279 alin. (3) și alin.(4)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

Art. 279

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

coroborate cu prevederile **pct. 11.4. și pct. 11.5.** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit căroră:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și prevederile **art. 281 alin. (3) și alin.(4)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus

desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 30 de zile de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

(4) În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.”

Ca urmare, se va desființa integral Decizia de impunere nr.947/24.02.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.947/24.02.2016 pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, **urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție fiscală să procedeze în funcție de prevederile legale în vigoare și de adresele prezentate în cuprinsul acestei decizii și dacă este cazul să emită o nouă decizie privind taxa pe valoarea adăugată datorată.**

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1 Desființarea Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... pentru suma **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, emisă pentru **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X Piatra Neamț**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție fiscală **să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei în funcție de prevederile legale în vigoare și de adresele prezentate în cuprinsul acestei decizii și dacă este cazul să emită o nouă decizie privind taxa pe valoarea adăugată datorată.**

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț - Inspecție Fiscală Persoane Fizice, spre a fi dusă la îndeplinire.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Neamț sau Tribunalul Iași, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.