

DECIZIA nr. ... din 2014
privind soluționarea contestației formulate de

.....

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de dl ... din împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.* emisă de reprezentanți ai A.J.F.P. – Inspecție fiscală.

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr.

DI are domiciliul în și CNP

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei TVA de plată;
- lei accesorii aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de, iar contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. sub nr.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I Susținerile dlui sunt următoarele:

"[...]Depun această contestație deoarece consider că organul de control nu a stabilit corect baza impozabilă și data când trebuia să devin plătitor de TVA. [...]

După cum se constată în anexa nr. 1 privind stabilirea datei depășirii plafonului la încasări și calcul TVA, anexa la raportul de inspecție fiscală, data depășirii plafonului s-a făcut la data de în termen de 10 zile de la depășirea plafonului, respectiv trebuia să mă prezint la organul fiscal pentru a fi luat în evidență ca plătitor de TVA cu data de Însăși din aceeași anexă se constată că organul de control nu a respectat perioada de prescripție de 5 ani, verificarea făcându-se din data de și nu din data de, cum se specifică în Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală nr.

Consider că organul de control trebuia să verifice perioada de prescripție de 5 ani, respectiv de la data de până la data de

În afară de toate acestea precizez că dețin ha teren și nu puteam realiza aceste venituri pe parcursul unui an de zile.

Produsele pe care le-am predat nu au fost numai ale mele, au fost și ale altor persoane fizice.

În sprijinul acestor afirmații depun în susținerea contestației titlul de proprietate nr. codul din care rezultă că soției mele i s-a reconstituit dreptul de proprietate pentru suprafața de ha teren, încă din anul 2001, pe care o exploatează singură iar cerealele recoltate de pe această suprafață au fost incluse în baza de calcul de către organul fiscal.

Aceiași situație este și cu cerealele recoltate de pe suprafețele de ... ha și ha pentru care depun contractele de arendă, încheiate la data de și respectiv, înregistrate la Consiliul localsub numerele ... care au fost incluse în baza de calcul de către organul fiscal.

Potrivit art. 67 din Codul de procedură fiscală, dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere acesta trebuie să o estimeze prin identificarea unor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

În situațiile în care potrivit legii organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.

În interpretarea acestor dispoziții legale punctul 65.1 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 aprobate prin HG 1050/2004 arată că estimarea bazelor de impunere are loc în următoarele situații: 1. contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală, 3. contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală, 4. când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

Analizând aceste dispoziții legale se poate observa că subscrisa nu se află în niciuna din împrejurările reglementate de lege, care să îndreptățască organul fiscal să procedeze în condițiile art. 67, Cod de procedură fiscală, la estimarea bazei de impunere și chiar dacă s-ar putea aprecia că ne-am afla în vreuna dintre situații, la estimare nu au fost avute în vedere aspectele pe care înțeleg să le probez cu înscrisuri care ar fi dus la stabilirea altor sume decât cele reținute de către organul fiscal. [...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat la dl din, s-au menționat următoarele:

"[...]Din verificarea efectuată de echipa de inspecție fiscală s-a constatat că domnul ... a desfășurat activitatea de cultivare și valorificare al produselor agricole precum și valorificarea laptelui produs de bovinele pe care le deține în proprietate, această activitate fiind o activitate cu caracter de continuitate și este impozabilă în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, în conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 actualizată.

Din verificarea efectuată s-a constatat că la data de ... contribuabilul a realizat o cifră totală de afaceri provenită din vânzarea cerealelor (..... lei) și a laptelui (... lei) în sumă de lei (... lei x 19% = lei - TVA) depășind astfel plafonul de scutire al TVA, în sumă de euro (..... lei), prevăzut la art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 actualizată fără a-și îndeplini obligativitatea înregistrării ca persoană impozabilă în scopuri de TVA așa cum prevede art. 153, alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, respectiv la data de avea obligația de a se înregistra ca și plătitor de TVA.

Ca urmare a celor prezentate mai sus precum și a elementelor identificate conform adresei nr. de la și adresei nr..... de la adresa nr. de la precum și adresa nr. de la, echipa de inspecție fiscală a procedat la colectarea TVA – ului în sumă de ... lei aferentă livrărilor efectuate după data de dată de la care contribuabilul ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitor de TVA.

Colectarea TVA de către echipa de inspecție fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) din Codul fiscal, actualizat, și a pct. 62, alin. (2), lit. a) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal.

La diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, au fost calculate, conform art. 119, alin. (1) și art. 120 din OG nr. 92/2003®, dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Totodată față de cele constatate facem următoarele precizări:

- în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) și a pct. 62, alin. (4) din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal contribuabilul are dreptul ca în primul decont de TVA depus sau într-un decont ulterior să evidențieze ajustările de TVA.

- în conformitate cu prevederile art. 159 și a pct. 81.2, alin. (4) și (5) din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, contribuabilul poate emite facturi de corecție către beneficiari în care se face mențiunea că sunt emise după control[...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... încheiat la persoana fizică, s-a constatat că aceasta a realizat în perioada ... venituri din vânzarea produselor agricole în stare naturală și din vânzarea laptelui produs de bovinele pe care le deține în proprietate, venituri încasate de la societățile achizitoare ... (lapte) și (produse agricole).

La data efectuării inspecției fiscale, contribuabilul nu avea calitatea de persoană fizică autorizată și nu era înregistrat fiscal.

La control, s-a constatat că la data de contribuabilul a realizat o cifră de afaceri provenită din vânzarea produselor agricole în stare naturală (grâu, rapiță, floarea soarelui, orz) și din vânzarea laptelui în sumă totală de lei (..... lei produse agricole + lei lapte), depășind astfel plafonul de scutire a taxei pe valoare adăugată în sumă de 35.000 euro (119.000 lei), fără a se înregistra ca plătitor de TVA.

Drept urmare, organul fiscal a procedat la colectarea suplimentară a TVA în sumă de lei aferentă veniturilor înregistrate de contribuabil în perioada în sumă de lei, iar pentru nevirarea la bugetul de stat a acestei taxe s-au calculat accesorii în sumă totală de lei (.. dobânzi + lei penalități de întârziere).

T.V.A. colectată în sumă de lei a fost calculată în baza prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare și pct. 62 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, d-l susține că nu a fost respectată perioada de prescripție de 5 ani și că produsele vândute nu au fost doar ale sale, ci și ale altor persoane.

De asemenea, susține că nu se află în nici una din cazurile reglementate de lege care să îndreptățească organul fiscal să procedeze la estimarea bazei de impunere, conform art.67 din Codul de procedură fiscală.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"[...]ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. [...]

Art. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni[...]

ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(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) [...]

(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.[...]

ART. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, 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[...]"

Norme metodologice:

"[...]62. (2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente 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 perioadă 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal[...]"

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Domnul ... a desfășurat în perioada verificată activitate economică din vânzarea produselor agricole în stare naturală și din vânzarea laptelui în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, devenind astfel persoana impozabilă d.p.d.v. al TVA.

În urma verificării încasărilor din aceste activități, organele fiscale au stabilit că la data de ..., dl a realizat o cifră de afaceri în sumă totală de ... lei, care a depășit plafonul de scutire pentru TVA în sumă de **119.000 lei** prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal (119.000 lei, echivalentul a 35.000 euro anual la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderării). Veniturile au fost încasate de la societățile achizițoare (lapte) și (produse agricole).

Conform prevederilor art. 152 alin. (6) și art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului de scutire de TVA, respectiv până la data de 10 decembrie 2008, contribuabilul avea obligația solicitării înregistrării ca plătitor de TVA la organul fiscal, iar începând cu data de 01 ianuarie 2009 persoana respectivă ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă (prima zi a lunii următoare lunii decembrie 2008 în care persoana impozabilă trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA).

Întrucât această obligație nu a fost îndeplinită de către contribuabil în termenul legal, conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 62 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea TVA colectată pe perioada cuprinsă între data de la care persoana fizică ... a devenit plătitoare de TVA și până la

Conform prevederilor art. 137 alin. (1) din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută, sau care urmează a fi obținută de furnizor din partea beneficiarului.

Astfel, la stabilirea obligației de plată privind TVA în sumă de lei aferentă perioadei ..., organele de inspecție fiscală au avut în vedere veniturile realizate de contestator din vânzarea produselor agricole în stare naturală și din vânzarea laptelui în suma totală de lei, la care s-a aplicat cota standard de TVA de 19 % (.....) și respectiv 24%, (.... prevăzută la art. 140 alin. (1) din Codul fiscal.

Având în vedere cele prezentate, rezultă ca d-lui i se aplică toate prevederile legale sus menționate, care dovedesc faptul că începând cu luna, acesta are calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA pentru veniturile realizate din vânzarea produselor agricole în stare naturală și din vânzarea laptelui, activitate economică cu caracter de continuitate, deci avea obligația să se înregistreze la organul fiscal teritorial ca plătitor de TVA ca urmare a depășirii plafonului de scutire, având obligația colectării taxei pentru veniturile obținute după această perioadă.

Contestatorul nu poate beneficia de dreptul de deducere a T.V.A. aferentă achizițiilor efectuată înainte de înregistrarea ca plătitor de TVA, întrucât nu era înregistrat în scopuri de T.V.A la data efectuării achizițiilor, însă are dreptul ca în primul decont de T.V.A. după sau într-un decont ulterior, să evidențieze ajustările de T.V.A. în baza prevederilor pct. 62, alin. (4) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Referitor la sustinerea din contestație, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- În ce privește afirmația că organele de inspecție fiscală nu au respectat perioada de prescripție de 5 ani, verificarea fiind efectuată din data de, menționăm că este eronată, deoarece obligațiile fiscale stabilite sunt aferente perioadei ..., așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală și din decizia de impunere încheiate în data de

În acest sens sunt aplicabile prevederile art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

"[...] (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. [...]"

Astfel, conform acestor prevederi, termenul de prescripție pentru creanțele născute în anul 2009 începe să curgă de la 01 ianuarie 2010 și se sfârșește la 31 decembrie 2014 (5 ani), deci controlul a fost efectuat în intervalul termenului de prescripție, respectiv în anul 2013, la momentul efectuarăii controlului creanța nefiind prescrisă.

De altfel, nici anul 2008 nu era prescris la data controlului, perioada de prescriere fiind 01 ianuarie 2009 – 31 decembrie 2013.

- Sustinerea că produsele vândute au aparținut și altor persoane nu poate fi reținută, fiind contrazisă de adresele primite de organul fiscal teritorial, respectiv adresa nr. de la, adresa nr. de la adresa nr. de la și adresa nr. de la, din care rezultă că produsele vândute și veniturile realizate au aparținut d-lui

- Organele de inspecție fiscală nu au estimat baza de impunere a TVA, respectiv veniturile realizate, nefiind precizat ca temei de drept art. 67 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, ci veniturile încasate de d-l ... din vânzarea produselor agricole în stare naturală și din vânzarea laptelui au fost transmise de cele două societăți comerciale achizitoare și de cele două unități bancare.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect organele de inspectie fiscală au colectat TVA în sumă de lei, devenită TVA de plată aferentă veniturilor realizate din vânzarea produselor agricole în stare naturală și din vânzarea laptelui din perioada ... în sumă de ... lei, drept pentru care **contestatia se va respinge ca neîntemeiată**.

De asemenea, potrivit principiului de drept "*accessoriul urmează soarta principalului*", **se va respinge contestatia ca neîntemeiată** și pentru accesoriile aferente TVA de plată în sumă totală de ... lei (..... lei + lei), calculate în baza art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de dl din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.*, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată se

D E C I D E:

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, reprezentând:

- ... lei TVA de plată;
- lei accesorii aferente TVA de plată.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.