



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Brașov**

**Serviciul Soluționare Contestații 1**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Brașov

Str. Mihail Kogalniceanu, nr.7 Brașov  
Tel: 0268.308.476,  
Fax: 0268.547.730

## **DECIZIA NR. 2813**

din data de 2020

privind soluționarea contestației formulate de

**Y**

**Întreprindere Individuală**

înregistrată la D.G.R.F.P Z sub nr.x/2019.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de A.J.F.P. Z – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin adresa nr. x/2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Z sub nr. x/2019, cu privire la contestația formulată de Y Întreprindere Individuală, CIF, cu sediul în loc. --, nr.--, jud. Z, prin Cabinet avocat --, cu sediul în str. -, nr.--, bl.--, sc.--, ap.--, Mun. Z, jud.Z.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. x/2019 prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de x lei reprezentând TVA, emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/2019.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270, alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, stabilit în raport de data primirii sub semnătură a Deciziei de impunere nr. x/2019, respectiv în data de **2019**, și data înregistrării contestației la A.J.F.P. Z, respectiv data de **2019**, așa cum rezultă din ștampila aplicată pe contestație.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Z prin structura specializată, este legal investită să soluționeze contestația formulată de Y Î.I..

**I.** Petenta Y Î.I. prin contestația formulată solicită anularea obligațiilor fiscale stabilite prin Deciziei de impunere nr. x/2019, emisă de A.J.F.P. Z – Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice pe baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/2019, prin care organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de x lei, invocând următoarele motive :

*Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.*

- Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare la calcularea cifrei de afaceri, pentru încadrarea în plafonul de scutire TVA pentru întreprinderile mici stornarea parțială efectuată în cursul anului 2017 a unui avans primit în anul 2016 în sumă de x lei.

- Stornarea efectuată în anul 2017 a fost de x lei, sumă care dacă era scăzută din calculul cifrei de afaceri ar fi rezultat livări de bunuri în valoare de x lei, inferior plafonului de 220.000 lei valabil pentru anul 2017 privind încadrarea în scutirea de TVA.

Petenta susține că art.83, alin.3 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, HG nr.1/2016, privind determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art.310, alin.1 din Codul fiscal nu este specificat că nu se iau în calcul stornările efectuate în cursul anului fiscal pentru calcularea cifrei de afaceri.

Totodată se mai arată că la verificarea impozitului pe venit pentru anul 2017, organele de inspecție fiscală au luat în considerare stornarea facturilor în avans în sumă de x lei, astfel venitul brut fiind diminuat de la x lei la x lei.

Având în vedere cele expuse anterior petenta consideră că suma de x lei reprezentând TVA a fost stabilită nelegal.

**II.** În urma verificării efectuate de organele de control din cadrul A.J.F.P. Z – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, ce a avut ca obiect efectuarea unei inspecții fiscale parțiale referitor la TVA perioada verificată fiind 2014 - 2018 la impozit pe venit și contribuția de asigurări sociale de sănătate, perioada verificată fiind 2014 - 2018, organele de inspecție fiscală au stabilit ca Y Î.I. datorează TVA în sumă de x lei, după cum urmează:

În urma adresei nr. X/2019 transmise de către M.F.P. - A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. X/2019, cu referire la contribuabilii neînregistrați în scopuri de TVA care figurează cu livrări de bunuri/prestări de servicii, ale căror valori declarate cumulate la nivelul anului fiscal depășesc plafonul de scutire de taxă în perioada 2017 - 2018, organele de inspecție fiscală au efectuat un control inopinat, pe baza Ordinului de serviciu nr. x/2019.

Cu această ocazie s-a constatat faptul că, în cursul anului 2017, contribuabila a efectuat livrări de bunuri în valoare de x lei, fiind depășită astfel cifra de afaceri de 220.000 lei și ca urmare trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA .

Astfel organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr. x/2019 și formularul de propunere de efectuare a unei inspecții fiscale, înregistrat sub nr. x/2019.

De la începerea activității și până la data începerii inspecției fiscale, contribuabilul a aplicat regimul special de scutire a taxei, considerând că în această perioadă cifra de afaceri anuală realizată, este inferioară plafonului de 220.000 lei.

Pe baza documentelor justificative și a evidențelor contabile prezentate de petenta, echipa de inspecție fiscală a stabilit faptul că cifra de afaceri anuală realizată de contribuabila este de x lei și în luna D - 2017 a depășit plafonul de scutire de 65.000 euro, prevăzut la art. 310, alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, al cărui echivalent în lei stabilit la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării la UE, rotunjit la următoarea mie este de 220.000 lei, având astfel obligația să solicite înregistrarea în

scopuri de TVA, conform prevederilor art. 310, alin. (6) coroborat cu art. 316, alin. (1), lit. b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea obligațiilor privind TVA de plată pentru perioada 2017 - 2019 s-a calculat taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei.

Cu ocazia inspecției fiscale nu au fost stabilite diferențe suplimentare privind venitul net anual realizat și ca urmare nu rezultă diferență de impozit pe venitul net anual impozabil, față de cele evidențiate și declarate de petenta, drept consecință organele de inspecție fiscală nu au stabilit suplimentar contribuții de asigurări sociale de sănătate și contribuții de asigurări sociale.

**III.** Luând în considerare constatările organului fiscal, susținerile petentei documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

***Cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Z prin structura specializată este să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect, în sarcina Y Î.I., TVA în sumă de x lei prin Decizia de impunere nr. x/2019, în condițiile în care la stabilirea cifrei de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea regimului special de scutire se iau în considerare facturile emise pentru avansuri încasate, iar argumentele și documentele depuse de acesta în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.***

**În fapt**, în urma adresei nr. X/2019 transmise de către M.F.P. - A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. X/2019, cu referire la contribuabilii neînregistrați în scopuri de TVA care figurează cu livrări de bunuri/prestări de servicii, ale căror valori declarate cumulate la nivelul anului fiscal depășesc plafonul de scutire de taxă în perioada 2017 - 2018, organele de inspecție fiscală au efectuat un control inopinat, pe baza Ordinului de serviciu nr. x/2019.

Diferența de TVA stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de x lei, se datorează faptului că, contribuabila nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, cu toate că în cursul anului 2017, a efectuat livrări de bunuri în valoare de x lei. Pentru această sumă au fost eliberate facturi care au fost încasate în totalitate, conform evidenței contabile.

Pe toată durata activității, contribuabilul a aplicat regimul special de scutire, cu toate că în data de 2017 a emis factura nr. x pentru suma de x lei, cu care valoarea bunurilor livrate a atins suma de x lei, depășind astfel plafonul de scutire de 220.000 lei. Drept urmare, contribuabilul avea obligația înregistrării în scopuri de TVA și să devină plătitor de taxe începând cu data de 2017.

Petenta contesta TVA stabilit suplimentar susținând că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare la calcularea cifrei de afaceri, pentru încadrarea în plafonul de scutire TVA pentru întreprinderile mici, stornarea parțială efectuată în cursul anului 2017 a unui avans primit în anul 2016 în sumă de x lei, stornarea de x lei, sumă

care dacă era scăzută din calculul cifrei de afaceri ar fi rezultat livări de bunuri în valoare de x lei, inferior plafonului de 220.000 lei.

**În drept**, potrivit art. 268, art.269 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, conform căreia :

*“Art. 268 - Operațiuni impozabile*

*(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278;*

*c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;*

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269 alin. (2).*

*Art.269 - 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 liberale sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.*

*(3) Situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile se prevăd prin normele metodologice.*

*(4) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.”*

În cea ce privește regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea sunt reglementate de art.310, alin.1-2 și alin. 6 lit.a, și art. 316, alin.1, lit.b din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal și pct. 83, alin.3 din H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, astfel:

*“Art. 310 - Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici*

**(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 266 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 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim**

*Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.*

**special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 268 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. b).**

**(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor 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. 297 alin. (4) lit. b), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și, dacă nu sunt accesorii activității principale, a operațiunilor scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a), b), e) și f). Prin excepție, nu se cuprind în cifra de afaceri prevăzută la alin. (1), dacă sunt accesorii activității principale, livrările de active fixe corporale, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 3, și livrările de active necorporale, efectuate de persoana impozabilă.**

.....

**(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. 316, 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. 316. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente procedează după cum urmează:**

**a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesorii aferente, sau după caz;**

#### **Art. 316 - Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA**

**(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. 297 alin. (4) 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. 310 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;”**



Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, aplicabile în perioada supusă inspecției fiscale, orice persoană impozabilă are obligația declarării începerii activității sale ca persoană impozabilă, precum și 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 65.000 Euro, regimul de scutire de taxa pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile.

Astfel se reține că prin art.316, alin.1 lit.b din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, legiuitorul reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Totodată potrivit pct.83 din Normele metodologice de aplicare a art.310 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare, se rețin că:

**“pct.83. (3) La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 310 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate și alte facturi emise înainte de data livrării/prestării pentru operațiunile prevăzute la art. 310 alin. (2) din Codul fiscal.”**

Având în vedere cele de mai sus, se reține că legiuitorul a prevăzut în mod expres modalitatea de calcul a cifrei de afaceri care cuprinde **inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. x/2019 și Procursul verbal nr.x/2019, rezultă următoarele:

- în anul 2017 contribuabila a eliberat un număr de x facturi, din care x factură a fost anulată și x facturi reprezintă restituire avans facturat în anul 2015.

- în urma verificării a rezultat faptul că, valoarea totală a livrărilor de bunuri **conform facturilor emise** în anul calendaristic 2017 a fost de **x lei** încasate în totalitate, x lei prin bancă și x lei în numerar.

- conform extraselor de cont din anul 2017, în contul întreprinderii individuale au fost virate de către clienți x lei și au fost efectuate încasări în numerar de x lei, în total x lei.

- în data de 2017 contribuabila a emis factura nr. x în sumă de x lei, astfel cifra de afaceri anuală (2017 – 2017) a atins suma de x lei, fiind depășit astfel plafonul de scutire de taxă (220.000 lei), prevăzut la art. 310 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, drept urmare contribuabila avea astfel obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 310 alin. (6) coroborat cu art. 316 alin. (1) lit. b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii D în care a atins sau a depășit acest plafon.

- conform pct. 88 alin. (1) lit. c) din H.G. nr. 1 / 2016 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227 / 2015 privind Codul fiscal, înregistrarea contribuabilei se va considera valabilă începând cu prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea, respectiv începând cu data de 2017.

Având în vedere faptul că contribuabila nu a solicitat înregistrarea conform art. 310 alin. (6) din Legea 227 / 2015 privind Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligațiilor privind TVA, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, potrivit art. 310 alin. (6) lit. a) din Codul fiscal, astfel fiind stabilită TVA de plată în sumă de x lei aferent perioadei 2017 – 2019.

**În drept**, în cauză fiind aplicabile pct. 84 alin. (2) și alin (3 ) din Normele metodologice de aplicare a art.310 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare, cărora:

*„84. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 310 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor 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 în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente procedează după cum urmează:**

*a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz;*

*b) determină suma negativă a taxei, respectiv diferența dintre taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, și taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal, dacă taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată;*

*c) 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. 316 din Codul fiscal, organul fiscal competent înregistrează din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă, înregistrarea fiind considerată valabilă începând cu data comunicării de către organul fiscal competent a deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA.*

**(3) În aplicarea prevederilor alin. (2), în ceea ce privește determinarea taxei pe care persoana impozabilă ar fi avut dreptul să o deducă, organele fiscale competente trebuie să aibă în vedere următoarele:**

*a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc, a activelor corporale aflate în curs de execuție și serviciilor neutilizate, la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;*

b) ajustarea pozitivă, calculată conform prevederilor art. 305 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 79, aferentă bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea persoanei impozabile la data la care aceasta ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;

c) ajustarea pozitivă, calculată potrivit prevederilor art. 306 din Codul fiscal și pct. 80, aferentă activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, care au fost fabricate sau achiziționate până la 1 ianuarie 2016 și care nu sunt complet amortizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;

d) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri, inclusiv a bunurilor de capital, și serviciilor efectuate în 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 la care a fost înregistrată, precum și taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 282 alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal înainte de data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.”

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 ca plătitor de TVA în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita **plata taxei pe valoarea adăugată** pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 316 din Legea nr.227/2015 privind 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.

Conform prevederilor legale aplicabile în cauza anterior enunțate și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că în data de 2017 petenta a realizat o cifră de afaceri în sumă de x lei, depășind plafonul de scutire de 65.000 Euro.

**Prin urmare, Y Întreprindere Individuală, CIF 33489290, are calitate de persoană impozabilă din punc de vedere al TVA începând cu data de 2017, rezultă că operațiunile efectuate de către petenta intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.268 alin.(1) din Codul fiscal, născându-se totodată obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile în care la data de 2017 a depășit plafonul de scutire de 65.000 Euro (echivalentul în lei la cursul de schimb de la data aderării României la U.E.).**

Sușținerile petentei cu privire la stornarea efectuată în anul 2017 a sumei de x lei, sumă care dacă era scăzută din calculul cifrei de afaceri ar fi rezultat livări de bunuri în



valoare de x lei, inferior plafonului de 220.000 lei, nu poate fii reținută în soluționarea cauzei, având în vedere că legiuitorul a prevăzut în mod expres la pct.83 din Normele metodologice de aplicare a art.310 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare, că la calcularea cifrei de afaceri privind stabilirea depășirii plafonului de scutirte la TVA se ia în calcul, cităm : “**determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 310 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate și alte facturi emise înainte de data livrării/prestării pentru operațiunile prevăzute la art. 310 alin. (2) din Codul fiscal.**”.

Referitor la susținerile petentei cu privire la verificarea impozitului pe venit pentru anul 2017, respectiv că organele de inspecție fiscală au luat în considerare stornarea facturilor în avans în sumă de x lei, se reține că la stabilirea impozitului pe venit aferent anului 2017, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art. 68, alin.1 și 2 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, unde se specifică că venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, iar **venitul brut cuprinde totalul sumelor încasate** și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității, modul de calcul al impozitului pe venit datorat pe anul fiscal este diferit de modul de calcul al cifrei de afaceri pentru determinarea plafonului de scutire din punct de vedere TVA.

Prin urmare, se reține că petenta nu face diferență între stabilirea cifrei de afaceri privind încadrarea în plafonul de scutirea de TVA, unde se iau în considerare **inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate**, și determinarea venitului brut prin luarea în considerare a **totalul sumelor încasate** la finalului anului fiscal.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că petenta nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal și corect au stabilit în sarcina Y Întreprindere Individuală, taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei aferenta veniturilor realizate în perioada 2017 – 2019, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru TVA stabilită de plată în sumă de x lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. x/2019.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 268, art. 269 alin. (1) lit. c) și d), art. 270, art. 272 alin. (1) și (2), art. 273, art. 276 alin. (1) și ale art. 279 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

## DECIDE

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de Y Întreprindere Individuală, CIF, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. x/2019, emisă A.J.F.P. Z - Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x/2019, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de x lei reprezentând TVA.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac conform prevederilor art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și poate fi atacată la Tribunalul Z în termen de 6 luni de la data comunicării, în conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.