

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 691 din 06 noiembrie 2013
privind soluționarea contestației formulate de X din ..., jud. ...

Cu adresa nr. .../12.08.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Ploiesti** sub nr. 31002/21.08.2013, **Activitatea Județeană a Finanțelor Publice ...** - Activitatea de Inspecție Fiscală a înaintat dosarul contestației formulate de **S.X din mun. ..., jud.**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./15.07.2013* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală

Decizia de impunere nr./15.07.2013 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 15.07.2013 și înregistrat la organul fiscal sub nr.

X are domiciliul fiscal în ... și are codul unic de înregistrare fiscală nr. ... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **44.635 lei** reprezentând:

- 40.424 lei TVA de plată;
- 4.211 lei accesorii aferente T.V.A 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 22.07.2013, iar contestația a fost depusă și înregistrată la AJFP sub nr. /06.08.2013.

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

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] urmare efectuării controlului de inspecție fiscale din perioada 05.07.2013, s-a stabilit în sarcina noastră o diferență de plată de 40.424 lei reprezentând TVA datorită neînregistrării în scopuri de TVA.

S-a reținut faptul că în luna noiembrie 2011 societatea avea obligația înregistrării în scopuri de TVA de la 01.01.2012, întrucât în 2011 se depășise pragul valorii de 119.000 lei.

Situația de fapt se prezintă astfel:

- întrucât în anul 2010 am realizat o cifră de afaceri sub plafonul pentru care se datorează TVA am făcut cerere de anulare a certificatului de înregistrare în scopuri de TVA, începând cu data de 01.02.2011;

- pentru luna ianuarie 2011 am colectat TVA, astfel cum reiese din balanța de verificare 01.01.2011 – 31.01.2011;

- când am calculat cifra de afaceri pe 2011, în vederea observării depășirii sau nu a plafonului pentru TVA, organul de control nu a avut în vedere faptul că pentru luna ianuarie 2011 fusese colectat TVA, astfel încât calculul trebuia să privească perioada 01.02.2011 – 31.12.2011, deoarece înregistrarea în scopuri de TVA se anulase începând cu data de 01.02.2011.

- mai mult, conform art. 152, alin. 7.1 din Legea nr. 571/2003, actualizată, „dacă ulterior scoaterii din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA persoana impozabilă realizează în cursul unui an calendaristic o cifră de afaceri mai mare sau egală cu plafonul

valoric de scutire are obligatia sa respecte prevederile prezentului articol si dupa inregistrarea in scopuri de TVA sa efectueze ajustarile de taxa”

Apreciem ca in raport de art. 152, alin. 7.1, din Legea nr. 571/2003, actualizata, noi avem obligatia sa ne inregistram din nou ca platitori de TVA numai daca dupa scoaterea din evidenta (adica 01.02.2011), depasem in cursul anului calendaristic 2011, plafonul de scutire de TVA, ceea ce nu s-a intamplat.

Calculul nostru vizeaza, in mod corect, faptul ca nu ar fi trebuit sa se ia in considerare luna ianuarie 2011, pentru motivele expuse anterior. Pe perioada februarie 2011 – decembrie 2011, plafonul nu a fost depasit.

Prin urmare, apreciem ca decizia este in parte nelegala si netemeinica, rugandu-va sa dispuneti anularea partiala a acesteia, atat cu privire la suma de 40.424 lei cat si la dobanzile aferente acesteia.

Anexam prezentei balanta de verificare 01.01.2011 – 31.01.2011, 01.12.2011 – 31.12.2011 si decontul de TVA ianuarie 2011 [...].”

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 15.07.2013 de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. la X din mun....., jud., s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:

“[...] Suma de 40.424 lei reprezinta TVA colectata stabilita la control, datorita neinregistrarii in scopuri de TVA conform art. 153 din Legea 571/2003(A). Societatii i-a fost anulat certificatul de inregistrare in scopuri de TVA incepand cu data de 01.02.2011 in baza Declaratiei de mentiuni 096 inregistrata sub nr.19.01.2011, deoarece cifra de afaceri la 31.12.2010 este inferioara plafonului de 35.000 euro (119.000 lei).

In luna noiembrie 2011 societatea a realizat o cifra de afaceri in suma de 120.386 lei si avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA, incepand cu data de 01.01.2012. Conform art. 152, alin. 7.1 din Legea 571/2003 (A) se precizeaza urmatoarele „Daca ulterior scoaterii din evidenta persoanelor inregistrate in scopuri de TVA, conform art. 153, potrivit alin (7), persoana impozabila realizeaza in cursul unui an calendaristic o cifra de afaceri, determinata conform alin. (2), mai mare sau egala cu plafonul de scutire prevazut la alin. (1), are obligatia sa respecte prevederile prezentului articol si dupa inregistrarea in scopuri de TVA conform art. 153, are dreptul sa efectueze ajustarile de taxa”. Astfel au fost incalcate prevederile art. 152, alin. 7.1 si art. 153, alin. (1), lit. B din Legea 571/2003.[...]”

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

* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 15.07.2013** de organele fiscale aparținând D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a impozitului pe profit, impozitului pe veniturile microintreprinderilor și taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat al statului de către la X ..., jud.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de "*Activități de contabilitate si audit financiar, consultanta in domeniul fiscal*" - cod CAEN 6920, activitate desfășurată în perioada verificată.

Verificarea taxei pe valoarea adăugată a cuprins perioada ianuarie 2010 – martie 2013, iar în urma inspectiei fiscale s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de **40.584 lei**, pentru care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **4.278 lei** conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Față de aceste obligații de plată stabilite la inspectia fiscala, societatea comercială contestă TVA in suma de **40.424 lei** si accesoriile în sumă de **4.211 lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

Din Raportul de inspecție fiscală rezultă că suma de 40.424 lei reprezintă TVA colectată suplimentar, datorită neînregistrării societății comerciale în scopuri de TVA începând cu data de 01.01.2012, conform art. 153 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, actualizată.

Anterior, societății comerciale i-a fost anulat certificatul de înregistrare în scopuri de TVA începând cu data de 01.02.2011 în baza Declarației de mențiuni 096 înregistrată sub nr. .../19.01.2011, deoarece cifra de afaceri realizată la 31.12.2010 a fost inferioară plafonului de scutire de T.V.A., respectiv de 35.000 euro (119.000 lei).

În luna noiembrie 2011, societatea a realizat o cifră de afaceri în suma de **120.386 lei**, peste limita de scutire de 119.000 lei, astfel că avea obligația înregistrării în scopuri de TVA, începând cu data de **01.01.2012**. Drept urmare, pentru perioada ianuarie 2012 - martie 2013 și pentru veniturile realizate din activitatea desfășurată, societatea avea obligația colectării T.V.A. în sumă de **40.424 lei**, sumă stabilită suplimentar la control.

*** Prin contestația formulată**, societatea comercială susține următoarele:

Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA al X a fost anulat cu data de 01.02.2011, iar organul de control nu a avut în vedere faptul că pentru luna ianuarie 2011 fusese colectat TVA, astfel încât calculul trebuia să privească perioada 01.02.2011 – 31.12.2011, deoarece înregistrarea în scopuri de TVA se anulase începând cu data de 01.02.2011

Societatea apreciază că decizia în cauză este nelegală și netemeinică, că nu trebuia să se ia în considerare luna ianuarie 2011, iar pentru perioada februarie 2011 – decembrie 2011, plafonul nu a fost depășit, invocând prevederile la art. 152, alin. 7.1, din Legea nr. 571/2003, actualizată.

*** Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare prevede:

CAP. XII Regimuri speciale

ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(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 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 aplica 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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația prevăzută la alin. (7) și (7¹), a livrărilor de bunuri și a prestațiilor 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 [...].

(5) Pentru persoana impozabilă nou-înființată care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) se determină proporțional cu perioada rămasă de la înființare și până la sfârșitul anului, fracțiunea de lună considerându-se o lună calendaristică întreagă.

(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), ori, după caz, la alin. (5), 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.

(7¹) Dacă, ulterior scoaterii din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153, potrivit alin. (7), persoana impozabilă realizează în cursul unui an calendaristic o cifră de afaceri, determinată conform alin. (2), mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1), are obligația să respecte prevederile prezentului articol și, după înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 153, are dreptul să efectueze ajustările de taxă conform prezentului titlu. Ajustările vor fi reflectate în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior.

ART. 153 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 și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, 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 a depășit acest plafon;

*** Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

Conform precizarilor legale mai sus citate, cifra de afaceri care servește drept referință pentru stabilirea plafonului de scutire de 35.000 euro (119.000 lei la data aderării) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic.

Excepție de la această regulă generală fac doar persoanele nou-infiintate care încep o activitate economică în decursul unui an calendaristic, pentru care plafonul de scutire se determină proporțional cu perioada rămasă de la înființare și până la sfârșitul anului.

Însă, societatea contestatoare nu face parte din această categorie, astfel că cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea scutirii de T.V.A. este reprezentată de valoarea lucrărilor/prestațiilor, fără taxă, efectuate în cursul unui an calendaristic, care începe cu luna ianuarie, așa cum prevede art. 152 alin (2) și alin (7¹) din Codul Fiscal, aplicabile societății contestatoare. Astfel, chiar dacă societatea a fost plătitoare de T.V.A. până la 31 ianuarie 2011, pentru stabilirea cifrei de afaceri anuale până la care se aplică o nouă scutire de T.V.A., se iau în considerație totalitatea veniturile realizate începând cu luna ianuarie 2011, și nu începând cu luna februarie 2011, așa cum se susține în contestație.

Astfel, întrucât în perioada ianuarie - noiembrie 2011 societatea a depășit plafonul de scutire de 119.000 lei, realizând venituri în sumă de **120.386 lei**, avea obligația să se înregistreze în scopuri de T.V.A. până la data de 10.12.2011, devenind plătitor de T.V.A. cu **01.01.2012**, conform prevederilor art. 152 alin (6) din Codul Fiscal și pct. 66 (1) lit. (c) din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

In concluzie, in mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit depasirea plafonului de scutire prevazut la art. 152 alin (1) de 35.000 de euro, pana la care societatea avea dreptul de a aplica regimul special de scutire, ca fiind 30.11.2011, si au stabilit ca aceasta devine platitoare de T.V.A. incepand cu **01.01.2012**, in conformitate cu prevederile legale mai sus citate.

In acelasi sens, pct. 62 alin. (1), alin. (2) si alin. (4) din normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004 (referitor la art 152. alin. (6) din Lg. 571/2003 privind Codul Fiscal) prevede:

"[...] (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform [art. 152](#) 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 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;

(4) După determinarea taxei de plată conform alin. (2) și (3), organele fiscale competente vor stabili obligații fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare [...]"

Astfel, dacă persoana impozabilă nu solicită înregistrarea in scopuri de TVA la momentul atingerii sau depasirii plafonului, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind T.V.A. de plată și accesoriile aferente, de la data la care persoana impozabilă ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit T.V.A. suplimentară de plată în suma de **40.424 lei**, datorată de societatea contestatoare începând cu data de 01 ianuarie 2012, data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de T.V.A. și până la data de 31 martie 2013, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată**, potrivit pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 450/2013, care prevede: *“Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

De asemenea, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** și pentru accesoriile aferente T.V.A. de plată în sumă de **4.211 lei**, calculate în baza prevederilor art. 119 alin (1), art. 120 alin (1) și alin (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform principiului de drept *”accesoriul urmează soarta principalului”*.

IV. Concluzionând analiza contestației formulată de X din mun. ..., jud. ..., împotriva *Deciziei de impunere nr. .../15.07.2013*, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **44.635 lei**, reprezentând:

- 40.424 lei TVA de plată;
- 4.211 lei accesorii aferente T.V.A de plată.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor 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.