

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENCIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIESTI
Biroul Soluționare Contestații

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

Cu adresa nr.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice**sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de din, reprezentat prin avocat, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de reprezentanți ai A.J.F..P

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr.
..... 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 depusă și înregistrată la AJFPsub nr.2013.

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

I Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...]Prima problemă este aceea că eu sunt contribuabil persoana fizică simplă, care realizează venituri din creșterea animalelor. Subliniez faptul ca nu sunt organizat ca agent economic, neavând registre contabile.

A doua problemă este aceea dacă pot fi asimilat unei persoane care desfășoară, de o maniera independenta si indiferent de loc, activități economice, supuse TVA, potrivit cap.III, art. 127 din Codul fiscal. Aceasta problema se pare ca a fost tranșată în practica judiciară în sensul interpretării date de organele fiscale, în sensul că sunt persoană supusă plății TVA, dacă este îndeplinită condiția plafonului.

Admițând ca eram o persoana impozabila, care pentru aceste vânzări de lapte trebuia sa declar TVA, după depășirea plafonului de 35.000 euro, intervine o a treia problema, si anume a stabilirii corecte a TVA-ului de plata.

Nu pot fi de acord cu aplicarea trunchiată a textului de lege ori cu aplicarea doar in parte a unui articol de lege. S-au invocat disp.art.152 si 153 din Codul fiscal, precum si Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pct.62. Interpretând corect textele de lege, după metoda gramaticala, dar si sistematica, organele fiscale trebuia sa țină seama de toate operațiunile efectuate pe perioada supusă verificării și să stabilească corect decontul de TVA, ținând seama, dacă era cazul, și de perioada anterioara controlului.

Daca ar fi aplicat corect aceste dispoziții, ar fi ajuns la concluzia că suma ce o aveam de achitat era mult mai mică ori nu există, beneficiind de dreptul de deducere aferent bunurilor achiziționate și folosite la creșterea animalelor și obținerea producției de lapte, pentru care mi s-a impus plata TVA.

În sinteza, eu am crescut animale special pentru producția de lapte, având contracte de distribuție cu procesatorii de lapte. Veniturile obținute din laptele vândut au rezultat în urma

muncii mele și după aceea am efectuat cheltuieli importante cu creșterea animalelor, cheltuieli care au inclus în prețului de achiziție și TVA, care trebuia dedus, potrivit mecanismului TVA-ului,

Dacă organele fiscale au decis că trebuie să plătesc TVA, era echitabil că la calcularea taxei să se aibă în vedere faptul că toate aceste cheltuieli făcute de mine au avut în componentă și TVA.

Potrivit art. 152(6) Cod .fiscal, sunt stabilite 3 momente diferite de timp cu privire la nașterea obligației de plată a TVA. Primul moment se referă la data atingerii plafonului de 35.000 de euro, al doilea moment se referă la data când devine obligatorie înregistrarea ca plătitor de TVA și al treilea moment se referă la data când persoana impozabilă devine plătitor efectiv de TVA.

În cazul meu, strict pe documente, am atins plafonul de 35.000 de euro în luna, acesta fiind primul moment. În termen de 10 zile ale lunii următoare aveam obligația de a mă înregistra ca plătitor de TVA, adică până la data de, acesta fiind al doilea moment. În fine, deveneam plătitor efectiv de TVA începând cu data de, acesta fiind al treilea moment.

Organele fiscale de control au stabilit în mod eronat că data de naștere a obligației de plată a TVA-ului este data de

În ceea ce privește dreptul de deducere pentru cheltuielile efectuate pentru obținerea veniturilor din vânzarea de lapte, având în vedere dispozițiile lacunare și contradictorii ale Codului fiscal, în raport cu dispozițiile Directivei 112/2006 a CE, ținând seama de prevederile art. 20 și art. 148 din Constituția României, consider că în cauza trebuie aplicate dispozițiile art. 9, art. 167 și art. 168 din Directiva 112, precum și practica constantă a CJUE în materie de TVA.

În împrejurările arătate, consider actul contestat ca netemeinic și nelegal, drept pentru care va solicit admiterea contestației și anularea deciziei de impunere contestate.[...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de la dl din Slobozia, județul Ialomița, s-au stabilit următoarele:

"[...]Din verificările efectuate de echipa de inspecție fiscală s-a constatat că domnul a desfășurat activitatea de creștere a bovinelor și valorificare a laptelui pentru anii, aceasta activitate fiind o activitate cu caracter de continuitate și este impozabilă în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 127 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , actualizată.

Din analiza informațiilor deținute s-a constatat că în cursul lunii aprilie 2008 contribuabilul a depășit plafonul de scutire al T.V.A. în suma de 35.000 euro (119.000 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 T.V.A., așa cum prevede art. 153 alin. 1 lit. din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a celor prezentate mai sus echipa de inspecție fiscală a procedat la colectarea T.V.A. în suma de lei aferentă livrărilor efectuate după data de 01.05.2008. data de la care contribuabilul ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitor de T.V.A. Colectarea T.V.A. de către echipa de inspecție fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 actualizată și a pct. 62, alin. (2), litera a) conform pct. 62, alin. (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.[...]"

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

Prin Raportul de inspecție fiscală din data de încheiat de organele fiscale aparținând A.J.F.P..... – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice la persoana fizică s-a constatat că aceasta a realizat în perioada venituri din vânzarea laptelui în sumă totală de lei, ca urmare a creșterii bovinelor și valorificării laptelui.

La data efectuării inspecției fiscale contribuabilul nu are calitatea de persoană fizică autorizată și nu este înregistrat fiscal.

La control, s-a constatat faptul că la sfârșitul lunii aprilie 2008 contribuabilul a înregistrat o cifră de afaceri provenită din vânzarea laptelui în sumă de lei obținută în perioada

(așa cum rezultă din anexa 1 la Raportul de inspecție fiscală), depășind astfel plafonul de scutire a TVA în sumă de 35.000 euro (119.000 lei), fără a se înregistra ca plătitor de TVA. Drept urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA aferentă veniturilor în sumă de lei înregistrate de contribuabil de la data de și până la data de

Pentru vânzările de lapte, organele de inspecție fiscală au colectat T.V.A. suplimentară în sumă de lei, devenită T.V.A. de plata, astfel:

- lei TVA colectată în cotă de 19% aferentă veniturilor în sumă delei obținute în perioada (..... lei x 19%);
- lei TVA colectată în cotă de 24% aferentă veniturilor în sumă de lei obținute în perioada (..... lei x 24%).

Pentru nevirarea la bugetul de stat a acestei taxe s-au calculat accesorii în sumă totală de lei (..... 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 contestatia formulată, dl susține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat data de la care acesta devine plătitor de TVA ca fiind

De asemenea, susține că are dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate în vederea obținerii veniturilor din vânzarea laptelui.

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.[...]

„[...]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), 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 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[...]"

"[...] 66. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4) sau (5) din Codul fiscal ori optează pentru înregistrare conform art. 153 alin. (4) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea, în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. [...]"

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că domnul a desfășurat în perioada verificată activitate economică din vânzarea laptelui în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, devenind astfel persoana impozabilă.

În urma verificării încasărilor din vânzarea laptelui, organele fiscale au stabilit că la data de 30 aprilie 2008 domnul a realizat o cifră de afaceri reprezentând venituri din vânzarea laptelui în sumă totală de lei, sumă care a depășind plafonul de scutire de **119.000 lei** prevăzut la art. 152, alin. (1) din Codul fiscal (echivalentul a 35.000 euro anual la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderării).

Conform prevederilor art. 152, alin. (6) și art. 153, alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului de scutire de TVA, respectiv până la data de 10 mai 2008, contribuabilul avea obligația solicitării înregistrării ca plătitor de TVA la organul fiscal, iar data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă ar fi fost 01 iunie 2008, respectiv prima zi a lunii următoare lunii mai 2008 în care persoana impozabilă trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, conform pct. 66.(1) lit. c) din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

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, acte normative în vigoare la data depășirii plafonului de scutire (aprilie 2008), organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea TVA colectată în sumă de lei aferentă veniturilor realizate în perioada 01 mai 2008 - 30 iunie 2013 din vânzarea laptelui în sumă de lei.

Însă, înregistrarea în scopuri de TVA a dlui se consideră valabilă începând cu data de 01 iunie 2008, respectiv prima zi a lunii următoare lunii mai 2008 în care persoana impozabilă trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, conform prevederilor pct. 66. (1) lit. c) din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Astfel, în mod eronat organele de inspecție fiscală au calculat TVA colectată, respectiv TVA de plată în sumă de lei și pentru veniturile realizate în luna mai 2008 în sumă de lei, venituri scutite de TVA (..... lei x 19% = lei), drept pentru care **se va admite parțial contestația** pentru această taxă, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de lei (..... lei dobânzi + lei penalități de întârziere).

Pentru diferența de TVA de plată în sumă de lei (..... lei TVA calculată la control – lei TVA admisă la contestație) aferentă veniturilor în sumă de lei (.... lei – lei), rezultă ca d-lui i se aplică toate prevederile legale sus menționate, care dovedesc faptul că începând cu luna iunie 2008, acesta are calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA pentru veniturile realizate din vânzarea laptelui, activitate 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 asupra veniturilor obținute după aceasta perioadă.

Referitor la susținerea privind dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă bunurilor achiziționate de dl înainte de înregistrarea sa ca plătitor de TVA, folosite la creșterea animalelor și la obținerea producției de lapte, precizăm că persoana fizică contestatoare nu poate beneficia de acest drept de deducere a taxei la data controlului, întrucât nu era înregistrată în scopuri de T.V.A la data efectuării achizițiilor.

Dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată după dobândirea calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA pentru achiziții făcute înainte de data la care a fost înregistrată ca plătitor de taxă, se face în baza prevederilor pct. 62, alin. (4) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv prin înscrierea taxei deductibile în primul decont de TVA deus după înregistrare, sau printr-un decont ulterior.

Referitor la afirmația contestatorului că este persoană fizică simplă care realizează venituri din creșterea animalelor și că nu are registre contabile, precizăm că această motivație nu are susținere legală, conform pct. 62, alin. (1) din Normele Metodologice:

„[...]62. (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. [...]”

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că dl datorează bugetului de stat TVA de plată în sumă de lei pentru veniturile realizate din vânzarea laptelui în perioada în sumă totală de lei, respectiv după depășirea cifrei de afaceri scutite de taxă, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru această sumă, ca și pentru accesoriile aferente în sumă 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 și confirm principiului de drept "accesoriul urmează soarta principalului".

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de dl, din Slobozia, **județul Ialomița**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totală de lei, reprezentand:

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

și implicit anularea actului atacat pentru această sumă.

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

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

3. 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.