



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc 4455/11.07.2013

privind soluționarea contestației formulate de

Î.F. xxx

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.xxx/2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **Î.F. xxx**, reprezentată de către d-nul xxx, cu sediul social în municipiul Iași, bulevardul ... nr....., bl....., tr....., et....., ap....., număr de ordine în Registrul Comerțului Iași F22/.../..., CUI: ..., prin adresa nr.AIF/xxx din ...2013, înregistrată la instituția noastră sub nr. dg/... din ...2013, împotriva Deciziei de impunere nr.... din ... 2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 2013.

Suma contestată este în valoare totală de xxx **lei** și reprezintă:

- xxx lei – taxa pe valoarea adăugată;
- xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- xxx lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația este semnată de către d-nul **xxx** și poartă amprenta ștampilei **Î.F. xxx** în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de **26.04.2013**, cu adresa nr. 7941 din 25.04.2013, prin semnarea și ștampilarea acesteia de către contestatoare și data depunerii prin poștă a contestației, **24.05.2013**, conform ștampilei de pe plicul anexat la dosarul cauzei, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub

nr.28935/27.05.2013 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. aif/10016/28.05.2013.

Contestația este însoțită de Referatul nr. xxx din xxx2013 privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Î.F. xxx contestă obligațiile fiscale în sumă totală de xxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, dobânzile/majorările de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă de xxx lei, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr.xxx din2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xxx din2013, motivând în susținerea cauzei următoarele:

Întreprinderea familială xxx în cursul anului 2008 depășește plafonul de scutire prevăzut la art.152 Cod fiscal care prevede la alin.(1) că *„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”*, iar 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 accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă.”*

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 **solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o 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.”

Rezultă că are dreptul de deducere de TVA aferent achiziției de bunuri și servicii pe perioada 01.08.2008 până la data declarării înregistrării ca plătitor de TVA.

Potrivit prevederilor art.152, alin.(3) din Legea nr.571/2003, în situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de TVA, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata TVA pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea și data la care înregistrarea a devenit efectivă.

Această taxă pe valoarea adăugată se datorează din momentul în care este îndeplinită condiția de exigibilitate a acesteia, respectiv, așa cum se prevede în art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003, de când autoritatea fiscală devine îndreptățită să solicite TVA de către persoanele obligate la plata taxei.

Contestatoarea precizează că, în cazul de față, TVA a devenit exigibilă din data de 01.07.2008, TVA fiind un impozit indirect, așa cum rezultă din art.125 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceasta (TVA) nu se determină ca o taxă aplicată efectiv valorii adăugate de un contribuabil, ci se stabilește în principiu ca diferență între taxa colectată și taxa deductibilă.

Dreptul de deducere, așa cum prevede art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003, ia naștere la momentul exigibilității taxei care așa cum s-a menționat mai sus, potrivit prevederilor art.134 alin.(2) din același act normativ, în speță fiind data de 01.07.2008.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească, cerințele art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, respectiv să dețină o factură pentru taxa datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să-i fie livrate.

Așadar, pentru bunurile achiziționate în perioada în care TVA a devenit exigibilă și pentru care a achitat TVA, trebuie să beneficieze de dreptul de deducere la data fiecărei luni pentru care s-a calculat TVA de plată și apoi să plătească penalități pentru suma rămasă de achitat.

În susținerea contestației contestatoarea mai precizează că „organul fiscal nu și-a îndeplinit rolul activ în conformitate cu prevederile art.7 din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu prevederile art.153 alin 1 litera b, alin 6 și 7, care prevăd că: dacă în cursul unui an calendaristic contribuabilul atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art.152 alin 1 din Legea 571/2003, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon, organele fiscale competente vor înregistra în scopuri TVA conform prezentului articol, toate persoanele care, în conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate să solicite înregistrarea conform alin 1.2.4 sau 5. În cazul când o persoană este obligată

să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin 1.2.4. sau 5, și nu solicită înregistrarea, **organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.**”

Ori, întreprinderea familială xxx a depus Declarația de venituri 204 și 200 aferente anului 2008, iar organul fiscal a stat în pasivitate cu toate că a luat la cunoștință că a depășit plafonul de scutire și mai mult a și emis decizia anuală de impunere privind veniturile aferente anului 2008.

Ca urmare, solicită desființarea Deciziei de impunere nr.xxx din xxx/2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și punctul nr.2 din Raportul de inspecție fiscală nr.xxx din xxx/2013, referitor la taxa pe valoarea adăugată, a bazei de impunere și a modului de calcul a majorărilor și dobânzilor stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, urmarea inspecției fiscale generale efectuate la Î.F. xxx, pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2012, au emis Raportul de inspecție fiscală nr.xxx/2013, iar în baza acestuia Decizia de impunere nr.xxx din xxx/2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, prin care au constatat faptul că la data de 31.05.2008 întreprinderea familială a înregistrat o cifră de afaceri în valoare totală de 123.193 lei, depășind astfel plafonul de scutire de 35.000 euro, prevăzut la art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, echivalentul a 119.000 Ron, calculat la cursul de schimb stabilit de BNR la data aderării României la UE, 01.01.2007, adică 1 Euro = 3.3817 lei.

Astfel, data depășirii plafonului de TVA este 31 mai 2008, când contestatoarea avea obligația conform art.153 alin.(1) lit.b) să se înregistreze în scop de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, respectiv data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit, adică 10 iunie 2008, devenind plătitoare de TVA cu data de întâi ale lunii următoare acestui termen, respectiv cu data de 01.07.2008.

Întrucât, întreprinderea familială nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina acesteia pentru perioada 01.07.2008 – 31.12.2012 obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, pentru perioada 25.10.2008 – 18.04.2013 dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și pentru perioada 25.10.2012 – 18.04.2013 penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

În baza acestor constatări, organele de inspecție fiscală au invocat ca temei de drept în Raportul de inspecție fiscală nr.xxx din xxx/2013 și în Decizia de impunere nr.xxx din xxx/2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, următoarele prevederi legale:

- art.64, art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- art.4 alin.(4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.28 din 25 martie 1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- art.152 alin.(1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- pct.62 alin.(2) lit.a) și pct.66 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

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

Cauza supusă soluționării este dacă, legal, Î.F. xxx datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei și accesoriile aferente în sumă de xxx lei, în condițiile în care la data depășirii plafonul de scutire de taxa pe valoarea adăugată nu s-a înregistrat în scopuri de TVA.

În fapt, Î.F. xxx de la înființare și până la data controlului nu s-a înregistrat în scopuri de TVA, aplicând regimul special de scutire.

Urmare a verificărilor efectuate, asupra veniturilor realizate, a documentelor justificative care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat că întreprinderea familială din activitatea desfășurată, comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse nealimentare, cod CAEN 4719, a realizat la data de 31.05.2008 o cifră de afaceri în sumă totală de 123.193 lei, depășind astfel plafonul de scutire de 35.000 euro. Cursul de schimb pentru calculul sumei de 35.000 euro este cel stabilit de Banca Națională a României pentru data aderării României la UE – 01.01.2007, adică 1 euro = 3.3817 lei, plafonul anual fiind astfel de 119.000 Ron.

Întrucât, întreprinderea familială nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina acesteia pentru perioada 01.07.2008 – 31.12.2012 obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 205.737 lei, pentru perioada 25.10.2008 – 18.04.2013 dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și pentru perioada 25.10.2012 – 18.04.2013 penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

Î.F. xxx a depus în timpul controlului cerere de înregistrare în scopuri de TVA nemaifiind necesară înregistrarea din oficiu conform art.153 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *„În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.”*

Contestatoarea precizează că, în cazul de față, TVA a devenit exigibilă din data de 01.07.2008, TVA fiind un impozit indirect, așa cum rezultă din art.125 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceasta (TVA) nu se determină ca o taxă aplicată efectiv valorii adăugate de un contribuabil, ci **se stabilește în principiu ca diferență între taxa colectată și taxa deductibilă.**

Așadar, pentru bunurile achiziționate în perioada în care TVA a devenit exigibilă și pentru care a achitat TVA, trebuie să beneficieze de dreptul de deducere la data fiecărei luni pentru care s-a calculat TVA de plată și apoi să plătească penalități pentru suma rămasă de achitat.

În drept, potrivit prevederilor art. 152 alin.(1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„(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.”

În acest sens prevederile art.153 alin.(1) lit.b) din același act normativ, stipulează:

„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), 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.”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, referitoare la aplicarea prevederilor art.152 alin. (6), precizează la pct.62 alin.(1) și alin.(2) lit.a), precizează următoarele:

„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 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 serviciilor taxabile achizitionate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(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 datorat-o 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.

[...];

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

Potrivit constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.xxx/2013, **Î.F. xxx** a aplicat regimul special de scutire prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de la data începerii activității, până la data controlului, când a depus cerere de înregistrare în scopuri de TVA, nemaifiind necesară înregistrarea din oficiu conform art.153 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, neținând cont că la data de 31.05.2008 a depășit plafonului de scutire de 35.000 euro, fiind obligat ca în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA.

Astfel, potrivit precizărilor legale anterior prezentate, contestatoarea avea obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.06.2008 și trebuia să devină plătitor de taxă pe valoarea adăugată de la data de 01.07.2008.

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează modul în care vor proceda organele fiscale competente în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv că acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată în mod normal în scopuri de taxă, pe perioada cuprinsă între data de 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.

În speță, s-a constatat că **Î.F. xxx** a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA cu întârziere, respectiv în timpul controlului, astfel că, în conformitate cu prevederile legale aplicabile speței, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să stabilească, pentru perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de taxa,

01.07.2008 și data la care a fost efectiv înregistrată, taxa pe care acesta ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia organul fiscal nu și-a îndeplinit rolul activ în conformitate cu prevederile art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Rolul activ

(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.”

În sensul de a-l înregistra din oficiu în scopuri de TVA, conform prevederilor art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în baza Declarației de venituri 204 și 200 aferente anului 2008, se reține faptul că, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal teritorial nu are obligația înștiințării persoanelor impozabile cu privire la înregistrarea acestora în scopuri de TVA, obligația constatării depășirii plafonului de scutire cât și solicitarea înregistrării în scopuri de TVA revenind în exclusivitate acestora.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia, pentru bunurile achiziționate în perioada în care TVA a devenit exigibilă și pentru care a achitat TVA, trebuie să beneficieze de dreptul de deducere la data fiecărei luni pentru care s-a calculat TVA de plată și apoi să plătească penalități pentru suma rămasă de achitat, se reține faptul că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de plată de xxx lei, la nivelul taxei pe valoarea adăugată colectată, neacordând dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate în perioada respectivă,

întrucât la art.152 alin.(6) lin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, iar dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată se exercită potrivit prevederilor art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor [...]”,

și ale celor de la alin.(4) al aceluiași articol, unde se precizează:

„În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153.”, iar potrivit prevederilor alin. (8) al articolului 152 din Codul fiscal,

„Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146;[...]”.

Astfel, pentru aplicarea art.152, la pct. 62. alin.(5) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„(5) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul inspecției fiscale, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal:

[...];

c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii 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, inclusiv taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 134² 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 în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.”

Așa cum rezultă din prevederile legale redate mai sus, contestatorul are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în scopul realizării operațiunilor sale taxabile începând cu data înregistrării acestuia în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, iar

exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, se realizează prin decontul privind taxa pe valoarea adăugată pe care contestatoarea îl va depune ulterior la organul fiscal teritorial.

În concluzie, având în vedere faptul că **Î.F. xxx** a solicitat înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în timpul controlului, și nu la data la care ar fi trebuit să solicite înregistrarea ca urmarea depășirii plafonului de scutire privind taxa pe valoarea adăugată, de 35.000 euro, data de 10.06.2008, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru această sumă.

Referitor la accesoriile în sumă totală de xxx lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, se reține faptul că stabilirea accesoriilor reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și potrivit prevederilor art. 119 alin. (1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă până la data de 01.07.2010,

“ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

“ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]”

De asemenea, potrivit prevederilor art. II alin. (4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39 din 21 aprilie 2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

„Cu excepția cazului prevăzut la art. 124¹ din Codul de procedură fiscală, în toate actele normative în care se face trimitere/referire la noțiunea de majorări de întârziere în sensul Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, această noțiune se înlocuiește cu noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere.”

în conformitate cu prevederile art.119, art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă după data de 01.07.2010, contestatorul datorează accesorii stabilite astfel:

„ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART.120

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.[...]"

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. "

Având în vedere faptul că nu a fost contestat modul de calcul al accesoriilor, precum și faptul că s-a respins contestația pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de xxx lei, rămânând ca obligație de plată în sarcina contestatoarei debitul respectiv, potrivit principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile aferente debitului în sumă de xxx lei, respectiv dobânzile în sumă de xxx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxx lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de **Î.F. xxx**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de xxx lei, stabilită prin Decizia de impunere nr.xxx din xxx/2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xxx din xxx/2013, reprezentând:

- xxx lei - taxa pe valoarea adăugată;
- xxx lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- xxx lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,
Ionel Damian

ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,
Eleonida Dorina Popa

Întocmit,
Eleonida Dorina Popa/15.07.2013/4 ex.