



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_157_/07.02.2011

privind soluționarea contestației formulate de
X -

BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC**, cod unic de înregistrare ..., cu domiciliul fiscal în Iași, str. ..., prin adresa nr...., înregistrată la instituția noastră sub nr. ..., împotriva Deciziei de impunere nr.... 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.

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

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

Contestația este semnată de către dl. Y, și poartă amprenta ștampilei **BIROULUI EXECUTOR JUDECĂTORESC X**, 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 ..., cu adresa nr. ..., prin semnarea acesteia de către împuternicitul persoanei impozabile verificate, conform împuternicirii depusă la dosarul cauzei și data depunerii contestației, ..., aceasta fiind înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul nr. ...11 privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală – Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației, ca fiind fără temeii legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul 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. X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC contestă obligațiile fiscale în sumă totală de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei, dobânzile aferente în sumă de slei și penalitățile în sumă de s lei, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ... 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..., motivând în susținerea cauzei următoarele:

La data de ... a început activitatea, optând să aplice regimul special de scutire de taxă pe valoarea adăugată, prin declararea pentru anul 2007 a unui venit brut estimat de 40.000 lei. Întrucât, de la începutul activității până la 31.12.2007 a înregistrat un venit în sumă de S lei, sub plafonul de scutire de 35.000 euro, echivalentul a 119.000 lei, susține că se încadrează astfel în prevederile art.152 alin.(4) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Consideră că organele de inspecție fiscală au dat o interpretare eronată prevederilor legale menționate mai sus, luând în calcul la stabilirea plafonului de scutire venitul realizat și nu cel estimat la data începerii activității, susținând că prin acestea se reglementează strict activitatea persoanei care începe o activitate și cifra de afaceri pentru stabilirea plafonului de scutire cea estimată la începutul activității și în nici într-un caz cifra de afaceri realizată.

Totodată, invocând prevederile art.80 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contestatorul consideră că veniturile care se realizează într-o fracțiune de an se consideră venit anual.

Contestatorul menționează faptul că, în calitate de contribuabil de bună credință, la sfârșitul lunii noiembrie 2007, când a depășit plafonul de 60.000 lei, a întocmit declarația de mențiuni cod 070 la care a anexat copie după registrul - jurnal de încasări și plăți și s-a prezentat la serviciul de înregistrări fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde i s-a refuzat înregistrarea în scopuri de TVA pe considerentul că se ia în calcul cifra de afaceri realizată de 35.000 euro.

De asemenea, contestatorul mai susține faptul că 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, coroborat cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b), alin.(6) și alin.(7), în sensul că organul fiscal nu l-a înregistrat din oficiu în scopuri de TVA când acesta a depus declarația privind veniturile realizate în anul 2007, până la 15 mai 2008.

Referitor la stabilirea sumei de plată pe care ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă, contestatorul susține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere la stabilirea sumei de plată prevederile normelor metodologice date în aplicarea art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 și că suma de plată sau datorată nu este egală cu taxa colectată.

Prin completările depuse ulterior, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ..., contestatorul mai susține că, abia prin modificările aduse art.152 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.117/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se ia în calcul cifra de afaceri realizată pentru stabilirea plafonului de scutire, susținând faptul că „[...]Prin această modificare legiuitorul recunoaște că până la data aplicării Ordonanței de urgență a Guvernului nr.117/2010 privind modificarea Codului fiscal interpretarea era:

Regula expepto est strctissimae interpretationis (et applicationis), excepția este de strictă interpretare și de aplicare, ceea ce înseamnă că, ori de câte ori o normă juridică instituie o excepție de la regulă, această excepție nu trebuie să fie extinsă la alte situații, în cazul de față este, numai și numai, pentru declarația estimată a cifrei de afaceri și nu pentru cifra de afaceri realizată.”

Contestatorul susține că în conformitate cu dispozițiile art.15 alin.(2) din Constituția României, potrivit căroră „Legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile”, precum

și cu prevederile art.13 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul fiscal trebuia să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege, consideră abuzivă și tendențioasă interpretarea sensului reglementărilor legale prevăzute la art.152 alin.(4) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, solicită desființarea Deciziei de impunere nr. ... 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. ..., referitoare la suma totală de s lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, urmarea inspecției fiscale generale efectuate la **X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC** au constatat faptul că de la data începerii activității, 10.07.2007, până la data de 30.11.2007 acesta a realizat venituri în sumă totală de s lei. Astfel, a fost depășit plafonul de scutire de 35.000 euro prevăzut la art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, calculat proporțional cu perioada rămasă de la înființare până la sfârșitul anului. În această situație contribuabilul trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal teritorial începând cu data de 01.01.2008.

Întrucât acesta a solicitat înregistrarea în scopuri de taxă începând cu data de 01.09.2008, organele de inspecție fiscală au calculat în anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr.... pentru perioada 01.01.2008 - 31.08.2008 obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă s lei. Având în vedere plățile efectuate de către persoana impozabilă pe întreaga perioadă supusă verificării, 01.01.2008 30.09.2010, a rezultat taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de s lei, dobânzile în sumă de s lei și penalitățile de întârziere în sumă de s lei aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate până la data de 19.11.2010.

În baza acestor constatări consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...., invocând ca temei de drept, prevederile art.152 alin.(1), alin.(4), alin.(5) și ale alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.62 lit.b) 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, precum și ale art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, au emis Decizia de impunere nr. ... 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 stabilit în sarcina sa obligațiile de plată constatate.

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

Cauza supusă soluționării este dacă, legal, X- BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, în condițiile în care s-a înregistrat în scopuri de TVA la o dată ulterioară celei la care ar fi trebuit să se înregistreze ca urmarea depășirii plafonului de scutire de taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC s-a înființat la data de 10.07.2007, fără să solicite înregistrarea în scopuri de TVA.

La înregistrarea fiscală, prin Declarația privind veniturile estimate din activități independente pentru anul 2007, cod 221, a declarat că estimează că va realiza până la sfârșitul anului 2007 un venit brut de 40.000 lei.

Din activitatea desfășurată, cod CAEN 6910, a realizat până la data de 31.12.2007 venituri în sumă totală de S lei.

Începând cu data de 01.09.2008, la solicitarea acestuia ca urmare a depășirii plafonului de scutire de taxă de 35.000 euro, a fost înregistrat în scopuri de TVA, dată până la care a aplicat regimul special de scutire de taxă.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. ..., organele de inspecție fiscală au constatat că, la data de 30.11.2007, **X- BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC** a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată, de 59.180 lei calculat proporțional cu perioada cuprinsă de la data înființării, 10.07.2007 până la 31.12.2007, așa cum este prevăzut la art.152 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare, au considerat că acesta trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată de la data de 01.01.2008, stabilind astfel prin Decizia de impunere nr. ... 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 în sarcina sa obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei.

Contestatorul consideră abuzivă și tendențioasă interpretarea sensului reglementărilor legale prevăzute la art.152 alin. (4) și alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, susținând că cifra de afaceri la care acestea fac referire este cea estimată la începutul activității și nu cea realizată, fapt pentru care solicită desființarea actului administrativ fiscal atacat.

În drept, potrivit prevederilor art. 152 alin.(1), alin.(4), alin.(5) 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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:

a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125 1 alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).”

„(4) O persoană impozabilă nou-înființată poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire, dacă la momentul începerii activității economice declară o cifră de afaceri anuală estimată, conform alin. (2), sub plafonul de scutire și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxare, conform alin. (3).

(5) În sensul alin. (4), pentru persoana impozabilă 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 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.

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, referitor la aplicarea prevederilor art.152 alin. (6), precizează la pct.62 alin.(2) și alin.(3) următoarele:

„(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:

[...]

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control 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 înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.

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

Potrivit constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr....., **X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORES**C 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, 10.07.2007, până la data de 01.09.2008, când a fost înregistrat în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, la solicitarea contestatorului urmarea depășirii plafonului de scutire de 35.000 euro.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat faptul că, în perioada 10.07.2007 - 31.12.2007, contestatorul a realizat venituri în sumă totală de s lei, astfel că, în cursul lunii noiembrie 2007, în care a înregistrat venituri în sumă totală de s lei, a depășit plafonul de scutire în sumă de 59.180 lei, determinat proporțional cu perioada cât a funcționat în anul 2007, respectiv de la înființare și până la sfârșitul anului ($35.000 \text{ euro} / 12 \text{ luni} \times 6 \text{ luni} \times 3,3817 = 59.180 \text{ lei}$).

Deși plafonul de scutire a fost depășit în luna noiembrie 2007, contestatorul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA decât ulterior, atribuindu-i-se această calitate începând cu 01.09.2008.

Astfel, potrivit precizărilor legale anterior prezentate, contestatorul avea obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.12.2007 și trebuia să devină plătitor de taxă pe valoarea adăugată de la data de 01.01.2008.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația contestatorului potrivit căreia cifra de afaceri luată în calcul la stabilirea plafonului de scutire în anul începerii activității este doar cea estimată din Declarația privind veniturile estimate din activități independente, cod 221 și nu cea realizată, aceasta deoarece în speța de față pentru anul în care acesta s-a înființat au intervenit două situații; una la înregistrarea fiscală și alta, pe parcursul desfășurării activității.

Potrivit reglementărilor legale redate mai sus, persoana impozabilă nou-înființată are posibilitatea, fie să solicite organelor fiscale competente înregistrarea în scopuri de TVA, fie să opteze pentru aplicarea regimului special de scutire de taxă.

Condițiile cumulative pentru ca persoana impozabilă nou-înființată să beneficieze de aplicarea regimului special de scutire de taxă sunt: să declare, cu ocazia înregistrării fiscale, o cifra de afaceri pe care preconizează să o realizeze în cursul anului, inferioară plafonului de scutire și totodată să nu solicite înregistrarea în scopuri de TVA.

Deci, cifra de afaceri **estimată** a se realiza, declarată la înregistrarea fiscală, influențează înregistrarea sau neînregistrarea în scopuri taxă pe valoarea adăugată a persoanei impozabile nou-înființate.

Ulterior, în perioada în care persoana impozabilă aplică regimul special de scutire de taxă și **realizează** o cifră de afaceri peste plafonul de scutire, are obligația de a solicita în termen de 10 (zece) zile de la data

atingerii sau depășirii plafonului, înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

Prevederile alin. (5) al art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, explicitează tocmai situația contestatorului, aceea de persoană impozabilă nou-înființată și modul de determinare al plafonului de scutire atât pentru cifra de afaceri declarată la începutul activității pe care estimează să o realizeze, cât și pentru cea realizată în perioada de aplicare a regimului special de scutire de taxă, și care se calculează proporțional cu perioada de la înființare și până la sfârșitul anului.

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 după 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 și data la care s-a efectuat înregistrarea.

În speță, s-a constatat că **X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC** a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA cu întârziere, respectiv începând cu data de 01.09.2008, 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 taxă, 01.01.2008 și data la care a fost efectiv înregistrată, 01.09.2008, taxa pe care acesta ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă.

Referitor la afirmația contestatorului 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 privind veniturile realizate în anul 2007 depuse până la data de 15 mai 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 contestatorului potrivit căreia taxa datorată pentru perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de taxa și data la care a fost efectiv înregistrată, nu este totuna cu taxa colectată, se reține faptul că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de plată de s 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 aceluiași articol,

*„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. (4) 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:

„Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, 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:

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc 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) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;

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.

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 contestatorul îl va depune ulterior la organul fiscal teritorial.

În concluzie, având în vedere faptul că **X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORES**C a solicitat înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la data de 01.09.2008, o dată ulterioară celei la care ar fi trebuit să solicite înregistrarea ca urmare a depășirii plafonului de scutire privind taxa pe valoarea adăugată, de 35.000 euro, data de 01.01.2008, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru această sumă.

Referitor la accesoriile în sumă totală de s lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de s 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 s lei, rămânând ca obligație de plată în sarcina contestatorului debitul respectiv, potrivit principiului de drept **”accesoriul urmează principalul”**, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile aferente debitului în sumă de s lei, respectiv dobânzile în sumă de s lei și penalitățile de întârziere în sumă de s 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, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de **X - BIROU EXECUTOR JUDECĂTORESC**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

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

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatorului 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,

**ȘEF BIROU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

ȘEF SERVICIU JURIDIC,