



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Adminstrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Z**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
Z  
Tel : 0259 433 050  
Fax : 0259 433 055

**DECIZIA Nr. .... din .....2011**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**Persoana fizică autorizată X din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Z prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de Persoana fizică autorizată X din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z 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 a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxa pe valoarea adăugată;
- Z lei - majorări de întârziere și dobânzi aferente;
- Z lei - penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Z sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală Z spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Z, Persoana fizică autorizată X din Z aduce următoarele argumente:

- menționează că a respectat legea fiscală în toți anii inspecției financiare, lucru care reiese și din raportul de inspecție: "prin verificarea realității rezultatului fiscal din Decizia de impunere anuală, emisă de către Administrația Finanțelor Publice al municipiului Z ca urmare a depunerii declarației speciale, cu rezultatul fiscal, stabilit de organul fiscal, pe baza datelor contabile, nu s-au constatat diferențe";

- arată că în carta contribuabilului unde sunt stabilite drepturile și obligațiile contribuabilului față de administrația financiară dar și ale administrației fiscale față de contribuabil în capitolul I referitor la obligațiile administrației fiscale se spune: "avem datoria de a fi prezenți în preajma dumneavoastră și a vă facilita plata impozitului, de a vă sprijini în îndeplinirea obligațiilor fiscale și îmbunătățirea permanentă a relațiilor de parteneriat";

- susține că nu a avut administrația financiară în preajmă și nu a fost sprijinit de nici un fel, ba mai mult a fost sancționat pentru buna credință, nu a fost avertizat, nici sancționat în nici un fel pentru trecerea în categoria "plătitor de TVA", nu a plătit TVA, iar acum, după trei ani este sancționat.

În consecință, apreciază ca nelegală stabilirea sumelor în cauză, motiv pentru care solicită anularea acestora și desființarea actelor administrative emise.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile 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. Z, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z au constatat următoarele:

X din Z a depășit plafonul de 35.000 euro de scutire de TVA, depășirea având loc la finele lunii decembrie a anului fiscal 2007, astfel că înregistrarea în scopuri de TVA se consideră valabilă, începând cu prima zi a lunii următoare celei în care contribuabilul ar fi trebuit să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform articolului 153 alin.1 lit. b), adică începând cu data de 01.02.2008, deoarece în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins acest plafon trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA.

Cifra de afaceri realizată de contribuabil la finele lunii decembrie 2007 este de Z lei, iar plafonul de 35.000 euro are valoarea echivalentă în lei de Z lei calculată la cursul de schimb comunicat de B.N.R. la data aderării României la Uniunea Europeană, perioada fiscală pentru TVA este trimestrul conform art. 156<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilul având cifra de afaceri sub Z de euro.

În trimestrul II 2008 contravaloarea facturilor emise de către contribuabil și înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți au fost în

valoare de Z lei, TVA colectată aferentă livrărilor efectuate de acesta calculată de organele de inspecție fiscală fiind în sumă de Z lei, astfel:  $(Z \times 19) : 119$ , suma fiind de plată pe trimestrul II 2008.

În același mod în trimestrul III 2008 contravaloarea facturilor emise de către contribuabil și înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți au fost în valoare de Z lei, rezultând TVA colectată aferentă în sumă de Z lei  $(Z \times 19) : 119$ , pe trimestrul IV 2008 livrările efectuate au fost în sumă de Z lei fiind colectată TVA aferentă în sumă de Z lei  $(Z \times 19) : 119$ , pe trimestrul I 2009 livrările efectuate au fost în valoare de Z lei fiind colectată TVA aferentă în sumă de Z lei  $(Z \times 19) : 119$ , pe trimestrul II 2009 livrările efectuate au fost în valoare de Z lei fiind colectată TVA aferentă în sumă de Z lei  $(Z \times 19) : 119$ , pe trimestrul IV 2009 livrările efectuate au fost în valoare de Z lei fiind colectată TVA aferentă în sumă de Z lei  $(Z \times 19) : 119$ , pe trimestrul II 2010 livrările efectuate au fost în valoare de Z lei fiind colectată TVA aferentă în sumă de Z lei  $(Z \times 19) : 119$ , iar pe trimestrul III 2010 livrările efectuate au fost în valoare de Z lei și TVA colectată aferentă acestora fiind în sumă de Z lei  $(Z \times 24) : 124$ .

Așadar, taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită de organele de inspecție fiscală este în sumă totală de Z lei, din care taxa pe valoarea adăugată de rambursat acordată de organele de inspecție fiscală pentru care contribuabilul a prezentat facturi, reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de Z lei rezultând taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată în sumă totală de Z lei  $(Z \text{ lei} - Z \text{ lei})$ .

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de Z lei și penalități de întârziere în sumă de Z lei, pe perioada .....2008 – .....2011.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Persoana fizică autorizată X cu sediul în Z, str. Z nr. Z, are CNP Z și codul unic de înregistrare Z, radiat în data de Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să se pronunțe dacă persoana fizică autorizată X datorează bugetului de stat obligații fiscale în sumă totală de Z lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, majorări, dobânzi și penalități de întârziere stabilite de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care acesta nu s-a înregistrat în scopuri de TVA la depășirea plafonului de scutire pentru activitatea de intermediari în comerț desfășurată.**

În fapt, la sfârșitul lunii decembrie a anului 2007 persoana fizică autorizată X din Z a înregistrat venituri în sumă totală de Z lei depășind plafonul de 35.000 euro în echivalent Z lei, stabilit la cursul de schimb

comunicat de B.N.R. la data aderării României la Uniunea Europeană prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, fără să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în primele 10 zile ale lunii ianuarie 2008 și să devină plătitor începând cu data de .....2008.

În drept, la art. 126 alin.(1), art. 127 alin.(1) și (2) și art.150 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

”Art. 126. – Operațiuni impozabile. (1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin.(1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin.(2);

[...]

Art. 127. - (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. 150. Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România. (1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:**

**a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care se aplică prevederile lit. b)-g);”**

Potrivit prevederilor legale de mai sus, operațiunile care constituie livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în România de către persoane impozabile, în cazul de față intermediari în comerțul specializat

în vânzarea produselor cu caracter specific, cod CAEN Z se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, fiind operațiuni impozabile din acest punct de vedere, persoana care a desfășurat astfel de activități fiind obligată să plătească TVA pentru aceste operațiuni.

În speță, sunt aplicabile și prevederile art. 152 alin.(1) și (6), art. 153 alin. (1) lit. b) și art. 156<sup>1</sup> din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

Art. 152. Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici.(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125<sup>1</sup> 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).

[...]

(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.**

[...]

Art. 153. - (1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>1</sup> 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.

[...]

Art. 156<sup>1</sup> Perioada fiscală. (1) Perioada fiscală este luna calendaristică.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile în România conform art. 132 și 133, dar care dau drept de deducere conform art. 145 alin. (2) lit. b), care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri.”, coroborate cu dispozițiile pct. 23 alin. (2) și pct. 62 alin.(2) lit. a) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care menționează:

“23. [...] (2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv  $24 \times 100/124$  în cazul cotei standard și  $9 \times 100/109$  sau  $5 \times 100/105$  în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.

[...]

62. [...] (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;”

Având în vedere aceste prevederi legale rezultă că în cazul în care o persoană impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a

solicitat înregistrarea în scopuri de taxă conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal și nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA 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, procedând la înregistrarea din oficiu a acestor persoane în scopuri de taxă.

Ca atare, în luna decembrie 2007 persoana fizică autorizată X depășind plafonul de scutire prin încasări în sumă de Z lei, acesta avea obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, considerată a fi prima zi a lunii ianuarie 2008, urmând să dețină calitatea de plătitor de taxă începând cu luna calendaristică următoare, respectiv de la .....2008, dar întrucât contestatorul nu și-a îndeplinit obligația de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată și privind evidența operațiunilor și plata taxei datorate, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată pe care acesta avea obligația să o plătească începând cu data de la care trebuia să devină plătitor de taxă pe valoarea adăugată pentru anul 2008, respectiv să o colecteze din veniturile obținute din activitatea desfășurată.

Astfel, întrucât prețurile de vânzare la care au fost vândute mărfurile pe perioada .....2008 - .....2010 cuprind inclusiv taxa pe valoarea adăugată, asupra valorii de impozitare în sumă de Z lei s-a aplicat procedeul sutei mărite rezultând taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de Z lei.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei asupra contravalorii facturilor emise de contribuabil și înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți în perioada februarie 2008 – septembrie 2010 în sumă totală de Z, lei din care au dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă achizițiilor în sumă de Z lei în anul 2008 și au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z că persoana fizică autorizată X datorează la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de Z lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

În legătură cu **majorările de întârziere în sumă totală de Z lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, acestea rămân de plată în sarcina contestatorului potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” – secundarul urmează principalul, fiind calculate ca măsură

accesorie în raport cu debitele principale, în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005, OUG nr. 39/ 2010 și 88/ 2010 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere și dobânzilor datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

La art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (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."

Iar, **penalitățile de întârziere în sumă de Z lei** sunt datorate în conformitate cu prevederile art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

„Art. 120<sup>1</sup>. (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."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## DECIDE

Respingerea contestației formulată de persoana fizică autorizată X din Z, ca neîntemeiată.



Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Z conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv