



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Gheorghe Lazăr, nr.9B  
300081 Timișoara  
Tel : 0256 499334  
Fax : 0256 499332  
E-mail: info.adm@dgfptm.ro

**DECIZIA NR. 3742/418/07.11.2013**

privind soluționarea contestației formulate de **PFA x** înregistrată la A.F.P. x  
sub nr.x/12.09.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. x- Inspecție Fiscală prin adresa nr.x/23.09.2013, înregistrată la D.G.R.F.P.Timișoara sub nr.x/04.10.2013, asupra contestației formulate de **PFA x** cu sediul în x, str. x, nr.x, judx.

**PFA x** contestă Decizia de impunere 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 nr.x/08.08.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.x/08.08.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată **PFA x** se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr.x/08.08.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr.x/08.08.2013 prin care au fost stabilite obligații fiscale de plată în sumă totală de x lei.

Contestatorul arată că urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că în data de 21.10.2011 a depășit plafonul de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art.152 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, realizând o cifră de afaceri în sumă de x lei. Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au considerat că PFA x nu a solicitat în termenul prevăzut de lege luarea în evidență ca plătitor de TVA, adică data de 01.12.2011.

Contestatorul consideră că organele de inspecție fiscală sunt în eroare, întrucât conform art.152 -Regimul special de deduceri pentru întreprinderi mici, din Codul fiscal cu Normele metodologice de aplicare (valabil pentru anul 2011) cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea art.152 alin.(1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, 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.

Astfel, contestatorul susține că, cifra de afaceri care servește drept referință pentru calculul bazei de impozitare este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii efectuate de contribuabil în cursul unui an, așa cum prevede art.152 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocând în susținere Circulara-Clarificări privind metodologia de calcul a cifrei de afaceri din perspectiva TVA a ANAF-Ministerul de Finanțe.

Contestatorul susține că, dacă din valoarea de x lei stabilită de organele de inspecție fiscală ca fiind încasată la data de 21.10.2011, se scade TVA-ul aferent, se poate observa că valoarea rezultată este mai mică decât plafonul de 35.000 euro și prin urmare baza de impunere nu a fost stabilită corect de organul de inspecție fiscală.

În concluzie, contestatorul solicită admiterea contestației, desființarea Raportului de inspecție fiscală nr.x/08.08.2013 și a Deciziei de impunere nr.x/08.08.2013 prin care a fost stabilită suma totală de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente.

II. Prin Decizia de impunere 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 nr.x/08.08.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.x/08.08.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei.

Perioada verificată este 01.12.2011-30.06.2013.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că PFA x a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro și au procedat la stabilirea obligației privind TVA, de la data la care ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de TVA, conform art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.62 alin.(2) lit.b) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Organele de inspecție fiscală precizează că PFA x, potrivit Registrului Jurnal de Încasări și Plăți, a depășit plafonul de scutire în sumă de 35.000 euro în data de 31.10.2011, dată la înregistrează o cifră de afaceri în sumă de x lei.

Pentru perioada de la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de TVA, 01.12.2011 și până la data de 30.04.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei, pentru care au

fost calculate dobânzi/majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală precizează că PFA x s-a înregistrat în scopuri de TVA la data de 01.05.2012 și potrivit ultimului decont depus la A.F.P. x înregistrat sub nr.x/24.07.2013, soldul TVA de plată la sfârșitul perioadei de raportare este de x lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă PFA x datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și accesoriile aferente în sumă totală de x lei, pentru perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea și data înregistrării efective, în condițiile în care a depășit plafonul special de scutire de taxa pe valoarea adăugată și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în termen legal.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit Registrului Jurnal de Încasari și Plăți, la data de 31.10.2011 PFA x înregistra o cifră de afaceri în sumă de x lei, depășind plafonul de scutire al taxei pe valoarea adăugată de 35.000 euro până la care beneficia de regimul de scutire de TVA, având obligația potrivit art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, conform art.153 din același act normativ, în termen de 10 zile de la depășirea plafonului, devenind persoană impozabilă plătitoare de TVA începând cu data de 01.12.2011.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu pct.62 alin.(2) lit.b) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, de aprobare a art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor realizate de către contestator, în perioada 01.12.2011-30.04.2012, stabilind o diferență de taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei prin aplicarea cotei standard de TVA de 24% asupra bazei de impozitare, potrivit art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la scadență a diferenței de TVA în sumă totală de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări/dobânzi de întârziere în sumă totală de x lei și penalități de întârziere în sumă totală de x lei, în conformitate prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 08.08.2013.

Prin contestația formulată PFA x susține că cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea art.152 (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv TVA a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi defășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.152

“(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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația prevăzută la alin.(7) și (7<sup>1</sup>), a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art.145 alin. (2) lit.b), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și a celor 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

[...]

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.”

coroborat cu prevederile pct.62 (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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:

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.

[...]

(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:

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. În cazul activelor corporale fixe, altele decât bunurile de capital, se ajustează taxa aferentă valorii rămase neamortizate la data respectivă. În cazul bunurilor de capital se aplică prevederile art. 149 din Codul fiscal;”

Potrivit prevederilor legale sus enunțate, se reține că orice persoană impozabilă are obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoare adăugată în regim normal, în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de 119.000 lei, regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere.

Totodată, legiuitorul, a reglementat situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal și data la care a fost înregistrată.

În cazul în speță, se reține că, PFA x a obținut o cifră de afaceri la data de 31.10.2011 în sumă de x lei, sumă ce depășește plafonul de scutire de TVA de 119.000 lei, având obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului de scutire, respectiv până la data de 10.11.2011, pentru fi a luat în evidență ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.12.2011.

Totodată, se reține că PFA x s-a înregistrat în scopuri de TVA la data de 01.05.2012.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile 137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.137

“(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, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”



Din textul de lege enunțat se reține că, pentru prestările de servicii, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartidă obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Potrivit art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

Coroborat cu prevederile pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“23.(1) Taxa se determina prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.”

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea în sarcina contestatorului a taxei pe valoarea adăugată de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat ca plătitor de TVA și până la data când s-a înregistrat ca plătitor de TVA, în sumă de x lei, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul nr.450/2012 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatorului reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât, în sarcina contestatorului a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de x, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere, PFA x datorează și suma totală de **x lei**, cu titlu de majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

În ceea ce privește afirmația contestatorului potrivit căruia cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea art.152 (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv TVA a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi defășurate de o mică întreprindere, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece prevederilor art.152 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, **exclusiv taxa în situația prevăzută la alin. (7) și (7<sup>^</sup>1)**, a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere [...]

[...]

(7) Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 care în cursul unui an calendaristic nu depășește plafonul de scutire prevăzut la alin. (1), sau

după caz, plafonul determinat conform alin.(5), poate solicita până pe data de 20 ianuarie a anului următor scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art.153, în vederea aplicării regimului special de scutire. Anularea înregistrării în scopuri de TVA va fi valabilă din prima zi a lunii următoare celei în care s-a solicitat scoaterea din evidență, respectiv din data de 1 februarie. Pe baza informațiilor din jurnalele pentru vânzări aferente operațiunilor efectuate în cursul unui an calendaristic, persoanele impozabile stabilesc dacă cifra de afaceri determinată conform alin.(2) este inferioară plafonului de scutire. Până la anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanei impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență în termenul stabilit de prezentul alineat, are obligația să depună decontul de taxă prevăzut la art.156<sup>2</sup> pentru operațiunile realizate în cursul lunii ianuarie, până la data de 25 februarie inclusiv. În ultimul decont depus, persoana impozabilă are obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului Titlu.

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

Având în vedere prevederile legale sus menționate se reține că, PFA x nu se află în situația prevăzută la art.152 alin.(7) și alin.(7<sup>1</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, a art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. \_\_\_\_\_, se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **PFA x** împotriva Deciziei de impunere 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 nr.x/08.08.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.x/08.08.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie se comunică la:

- PFA x
- Administrația Județeană a Finanțelor Publice x

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**P.DIRECTOR GENERAL,**

**x**