

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA REGIONALA A FINANTELOR PUBLICE PLOIESTI
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 163 din 27 februarie 2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
d-nul XXXXX din localitatea XXXX, judetul XXXXX

Cu adresa nr. xxxxxx din data de xx.xx.xxxx, înregistrata la **Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Ploiesti** sub nr. xxxxx din data de xx xx xxxx, **Administratia Judeteana a Finantelor Publice xxxxx** a înaintat dosarul contestatiei formulata de d-nul xxxxx din localitatea xxxx, jud. xxxx împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxxx/xx.xx.xxxx* si a *Raportului de inspectie fiscala nr. xxxx/xx.xx.xxxx*, acte emise de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. xxxxx.

D-nul xxxxx are domiciliul în localitatea xxxxx, str. xxxxx, nr.x, bl. xx, sc. x, ap. xx, jud. xxxxx, CNP xxxxxx.

Obiectul contestatiei il constituie suma de xxxx lei, reprezentand:

- xxxxxx lei T.V.A. de plata;
- xxxxx lei accesorii aferente T.V.A. de plata.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de 30 zile prevazut de art. 207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat în data de xx.xx.xxxx, iar contestatia a fost depusa si înregistrata la A.J.F.P. xxxx sub nr. xxxx in data de xx.xx.xxxx.

Procedura fiind îndeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. Sustinerile d-lui xxxxxx sunt urmatoarele:

„[...] 1. Organele de control constata in cadrul Raportului de Inspectie Fiscala, faptul ca in cursul lunii xx xxxx am realizat o cifra de afaceri din vânzarea cerealelor in suma de xxxx lei, depasind astfel plafonul de scutire al T.V.A. in suma de 35000 euro (119000 lei) prevazut la art 152, [...], incepand cu data de xx.xx.xxxx, as fi devenit persoana impozabila in scopuri de TVA conform art. 153.

2 In cursul anului xxxx se constata ca am efectuat livrari de cereale conform Borderourilor de achiziție nr. xx/xx.xx.xxxx, xx/xx.xx.xxxx si xx/xx.xx.xxxx in suma totala de xxxx lei, suma la care inspectorii fiscali colectează TVA de xxxx lei.

In fapt, inspectorii sustin ca "...organele fiscale au dreptul sa stabilească obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie înregistrat in scopuri de taxa..." conform art. 152 alin. (6) Codul fiscal, precum si ca "...acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul Fiscal [...].

Pornind de la aceste constatari evidentiem faptul ca, conform art. 160 Codul Fiscal alin. (1) si alin. (2) lit. C), "(1) Prin exceptie de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operatiunilor taxabile persoana obligata la plata taxei este beneficiarul pentru operatiunile prevazute la alin. (2). Conditia obligatorie pentru aplicarea taxarii inverse este ca atât furnizorul, cât si beneficiarul să fie înregistrati în scopuri de TVA conform art. 153." si "(2) Operatiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt: ... c) livrarea de cereale si plante tehnice..." Pornind de la motivele de drept de mai sus consider ca, in fapt, chiar daca ar fi trebuit sa îndeplinesc obligatia de înregistrare in scopuri de TVA (...), eu, in calitate de persoana impozabila [...] nu eram obligat conform art. 160 Codul Fiscal alin. (1) si alin. (2) lit. c) sa colectez TVA, [...]

In consecinta, neexistand obligatia vânzătorului de a colecta TVA in cazul particular al livrării de cereale si plante tehnice conform masurilor de simplificare prevăzute la art. 160, consider ca nefundamentat legal calculul si impunerea in sarcina mea a obligației de plata a taxei pe valoarea adăugata in suma de xxxx lei, precum si a dobânzilor in suma de xxxx lei si a penalităților in suma de xxxx lei.[...]

Va solicit, prin urmare, anulara Deciziei de Impunere nr. xxxxx din data de xx.xx.xxxx precum si a Raportului de inspectie fiscala nr. xxxx.xxxxxx [...]"

II. Din Raportul de inspectie fiscala nr. xxxx/xx.xx.xxxx, rezulta urmatoarele:

„[...] s-a constatat ca d-l xxxxx a desfasurat activitatea de cultivare si valorificare a produselor agricole [...] anul agricol xxx-xxxx, terenuri pentru care a solicitat si incasat sprijin pe suprafata de la A.P.I.A., aceasta activitate având caracter de continuitate si este impozabila in ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugata, in conformitate cu prevederile art. 127 „Persoane impozabile si activitatea economica”, alin. (1) [...] si alin. (2) [...] din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca in cursul lunii xxxx xxxx contribuabilul a realizat o cifra totala de afaceri provenita din vânzarea cerealelor in suma de xxxxxx lei (anexa nr.6), depășind astfel plafonul de scutire al T.V.A. in suma de 35.000 euro (119.000 lei), prevăzut la art. 152 „Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici”, alin. (1) [...] din Legea nr. 571/2003 actualizata, fără a-si îndeplini obligativitatea înregistrării ca persoana impozabila in scopuri de T.V.A., asa cum prevede art. 153 „Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de T.V.A”, alin. (1) [...] litera b) [...] din Legea nr. 571/2003 actualizata.[...], echipa de inspectie fiscala a procedat la colectarea T.V.A.-ului in suma de xxxxx lei aferenta livrărilor efectuate după data de xxxxxx, data de la care contribuabilul ar fi trebuit sa se înregistreze ca plătitor de T.V.A. (baza-xxxxx lei x 24%). Colectarea T.V.A.-ului de către echipa de inspectie fiscala s-a efectuat in conformitate cu prevederile art. 152 „Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici”, alin. (6) [...] din Legea nr. 571/2003 actualizata si a pct. 62, alin. (2), litera a) [...] din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

La diferenta de TVA stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale, in suma de xxxx lei au fost calculate conform art.119, alin.(1) si art. 120 din O.G. nr. 92/2003(r) dobânzi (întârziere) in suma de xxxx lei si penalități de întârziere in suma de xxxxx lei conform anexei nr. 7.

Totodată fata de cele constatate facem următoarele precizări:

- in conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) si a pct. 62, alin. (4) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice date in aplicarea Codului Fiscal contribuabilul are dreptul ca in primul decont de T.V.A. depus sau intr-un decont ulterior sa evedențieze ajustările de T.V.A.

- in conformitate cu prevederile art. 159 si a pct. 81.2, alin. (4) si (5) din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice date in aplicarea Codului Fiscal, contribuabilul poate emite facturi de corecție către beneficiari in care se va face mentiunea ca sunt emise după control. [...]”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

Verificarea T.V.A a cuprins perioada xxxxxx.xxxx – xxxxxxxx.xxxxx.

* In baza Raportului de inspectie fiscala nr. xxxxx incheiat in data de xx xxxx xxxxx la persoana fizica xxxxxxx, au fost stabilite obligatii de plata privind T.V.A. in suma de xxxxxx lei si accesorii aferente in suma de xxxxx lei.

Organele de inspectie fiscală au retinut faptul ca persoana fizică xxxxx a desfășurat activitati de cultivare si valorificare a productiei agricole de pe o suprafata de xxxx ha. Avand in vedere ca aceasta activitate are un caracter de continuitate, in conformitate cu prevederile art. 127 alin. (1) si alin. (2), din Legea 571/2003 privind Codului Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, d-nul xxxxxx devine persoana impozabila in ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată.

În luna xxxxxx.xxxx, d-nul xxxxx a înregistrat o cifra de afaceri de **xxxxx lei**, depasind astfel plafonul de **35.000 euro** (119.000 lei) prevazut la art. 152 “Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici” din acelasi act normativ, fara a-si îndeplini obligatia de a solicita înregistrarea ca platitor de T.V.A. in termen de 10 zile de la depasirea acestui plafon.

Drept urmare, s-a procedat la colectarea T.V.A. aferentă veniturilor inregistrate de contribuabil de la data la care ar fi trebuit sa se înregistreze ca si platitor de T.V.A., respectiv de la data de xx.xx.xxxx și pana la data de xx.xx.xxxx.

Veniturile realizate de contribuabil în această perioadă au fost în sumă totală de **xxxxx lei** (anexa nr. 6) obținute de la societăți comerciale pe baza borderourilor de achiziție de la persoane fizice, pentru care s-a calculat T.V.A. suplimentara în suma de **xxxx lei** (xxxxx lei x 24%), devenita T.V.A. de plata, iar pentru nevirarea la bugetul de stat a acestei taxe s-au calculat accesorii în suma totala de **xxxx lei** (xxxx lei dobânzi + xxxxx lei penalitati de întârziere).

T.V.A. de plata în suma de xxxxx lei a fost calculata în baza prevederilor art. 127 alin (1) si (2), art. 128, art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu completarile si modificarile ulterioare si pct. 61 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

* D-nul xxxxx, contestata obligatiile privind T.V.A. si accesoriile stabilite si invoca in sustinere prevederile art. 160 "Masuri de simplificare" alin. (1) si alin. (2) din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Considera ca chiar daca ar fi trebuit sa îndeplinesca obligatia de a se înregistra in scopuri de T.V.A. nu era obligat conform art. 160 Codul Fiscal alin. (1) si alin. (2) lit. c) sa colecteze T.V.A., aceasta obligatie revenind cumparatorului.

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscală au stabilit ca dl. xxxxx datoreaza T.V.A. de plata in suma de xxxx lei si accesorii aferente in suma de xxxx lei, intrucat, in conformitate cu prevederile art. 127 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, acesta a desfasurat în perioada verificata activitate economica din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, devenind astfel persoana impozabila.

In drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, forma aplicabila în anul 2011:

Codul Fiscal

"[...] **ART. 127 Persoane impozabile si activitatea economica**

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) În sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate. [...]"

Norme metodologice

"[...] 3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanta cu principiul de baza al sistemului de TVA potrivit caruia taxa trebuie sa fie neutra, se refera la orice tip de tranzactii, indiferent de forma lor juridica, astfel cum se mentioneaza în constatarile Curtii Europene de Justitie în cazurile C-186/89 Van Tiem, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

(3) Persoana fizica, care nu a devenit deja persoana impozabila pentru alte activitati, se considera ca realizeaza o activitate economica din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, daca actioneaza ca atare, de o maniera independenta, si activitatea respectiva este desfasurata în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. [...]"

Codul Fiscal

"[...] **ART. 137 Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate în interiorul tarii**

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decât cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;

" **ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici**

(1) Persoana impozabila stabilita în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent în lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a României la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie, poate aplica scutirea de taxa, numita în continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1),

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire prevazut la alin. (1), ori, dupa caz, la alin. (5), trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei în care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pâna la data înregistrarii în scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita înregistrarea cu întâzriere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriiile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie înregistrat în scopuri de taxa conform art. 153.[...]"

ART.153 - (1) Persoana impozabila care este stabilita în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza: [...]"

b) daca în cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depasit acest plafon; [...]"

Norme metodologice

"62.(2) În cazul în care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele de inspectie fiscala înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxa. Prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxa;

(4) Dupa determinarea taxei de plata conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligatiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare."

(5) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevazut de lege, indiferent daca au facut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul sa ajusteze în primul decont depus dupa înregistrare sau, dupa caz, într-un decont ulterior, în conditiile prevazute la art. 145 - 149 din Codul fiscal: [...]"

În urma verificarii documentelor justificative, organele de inspectie fiscala au stabilit ca la data de xxxxxx, dl xxxxxx a realizat o cifra de afaceri reprezentând venituri din vanzarea cerealelor în suma totala de **xxxx lei**, suma care a depasit plafonul de scutire de TVA în suma de **119.000 lei** prevazut la art. 152 alin.(1) din Codul fiscal (119.000 lei, echivalentul a 35.000 Euro anual la cursul de schimb comunicat de B.N.R. la data aderarii).

Conform prevederilor art.152 alin.(6) si art. 153 alin.(1) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la data depasirii plafonului de scutire de TVA, respectiv pâna la data de xxxx xxxxx, contribuabilul avea obligatia solicitarii înregistrarii ca platitor de TVA la organul fiscal.

Întrucât aceasta obligatie nu a fost îndeplinita de catre contribuabil în termenul legal, conform prevederilor art.152 alin.(6) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, acte normative în vigoare la data depasirii plafonului de scutire (septembrie 2011), organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea TVA colectata pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale, respectiv începând cu data de xxxxxxxxx (prima zi a lunii urmatoare lunii xxxx xxxxx în care persoana impozabila trebuia sa solicite înregistrarea ca platitor de TVA) si pâna la xx.xx.xxxx.

Conform prevederilor art.137 alin.(1) din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor din partea beneficiarului.

Astfel, la stabilirea obligatiei de plata privind TVA în suma de **xxxxx lei** aferenta

Astfel, la stabilirea obligatiei de plata privind TVA în suma de **xxxxx lei** aferenta perioadei xx.xx.xxxx – xx.xx.xxxx, organele de inspectie fiscala au avut în vedere veniturile realizate de contestator din vânzarea cerealelor în suma totala de **xxxxx lei**, la care s-a aplicat cota standard de TVA de 24% prevazuta la art. 140 alin.(1) din Codul fiscal.

Fata de cele prezentate, rezulta ca d-lui xxxxxxx i se aplica toate prevederile legale sus mentionate, care dovedesc faptul ca începând cu data de xx.xx.xxxx, acesta are calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA pentru veniturile realizate din vânzarea cerealelor, activitate cu caracter de continuitate, deci avea obligatia sa se înregistreze la organul fiscal teritorial ca platitor de TVA ca urmare a depasirii plafonului de scutire de TVA, respectiv pâna la data de 10 xx xxxx, având obligatia colectarii taxei la veniturile obtinute dupa aceasta perioada.

De asemenea, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează soarta principalului", sunt legal datorate bugetului de stat și accesoriile T.V.A. în sumă totală de xxxx lei aferente T.V.A., calculate în baza art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală.(xxxx lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere si xxxx lei reprezentand penalitati de intarziere)

Referitor la sustinerea ca în perioada pentru care au fost calculate obligatii de plata privind T.V.A. sunt aplicabile masurile de simplificare (taxarea inversa), astfel încât aceste prevederi nu ar conduce la stabilirea de obligatii fiscale in sarcina sa, taxa fiind platită de catre beneficiar, precizăm că in conformitate cu prevederile art. 160 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, conditia obligatorie pentru aplicarea masurii de simplificate (taxarii inverse) este ca atât furnizorul, cât si beneficiarul sa fie înregistrați în scopuri de T.V.A.

[...]ART. 160 Masuri de simplificare

(1) Prin exceptie de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operatiunilor taxabile persoana obligata la plata taxei este beneficiarul pentru operatiunile prevazute la alin. (2). Conditia obligatorie pentru aplicarea taxarii inverse este ca atât furnizorul, cât si beneficiarul sa fie înregistrați în scopuri de T.V.A. conform art. 153.[...]

Insa, in perioada supusa inspectiei fiscale, dl xxxxx nu era inregistrat ca platitor T.V.A., astfel ca nu poate beneficia de aceste prevederi legale.

- Contestatorul nu poate beneficia de dreptul de deducere a T.V.A. din perioada verificată, întrucât nu a fost înregistrat în scopuri de T.V.A., însă acesta are dreptul ca în primul decont de T.V.A. depus sau într-un decont ulterior, să evidențieze ajustările de T.V.A., conform prevederilor art. 159 din Codul Fiscal și pct. 81² alin (4) și (5) din normele metodologice.

Fata de aceste considerente si avand in vedere prevederile legale invocate, rezulta ca persoana fizica xxxxxx datoreaza bugetului de stat T.V.A. de plata in suma de **xxxxx lei**, drept pentru care **se va respinge contestatia ca neîntemeiata** pentru aceasta suma, ca si pentru accesoriile aferente in suma de **xxxxx lei** (dobanzi in suma de xxxx lei si penalitati de intarziere in suma de xxxx lei), calculate în baza prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, și conform principiului de drept *“accesorul urmează soarta principalului”*.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulata de d-nul xxxxx cu domiciliul în localitatea xxxxx, jud xxxx, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxxxx/xxxxxx* emisă de A.I.F. xxxx, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, se

DECIDE :

1. Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totală de **xxxxxx lei**, reprezentand:

- xxxxxx lei T.V.A. de plata ;
- xxxxx lei accesorii aferente T.V.A. de plata.

2. Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac, dar poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta în termen de 6 (sase) luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

AVIZAT ȘEF B.S.C.,

ÎNTOCMIT,

DIRECTOR GENERAL,