

## D.111/2011 IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice x a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscala, Serviciul Inspecție Fiscala Persoane Fizice prin adresa nr.x cu privire la contestatia formulata de x, CUI , cu domiciliul in localitatea , judet , inregistrata la D.G.F.P. sub nr.

**Prin contestatia formulata de I.I. ntesta Decizia de impunere nr. xxxdin prin care s-a dispus plata sumei de 4xxxx lei din care din care T.V.A. lei si accesorii lei.**

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

**I.- I.I. contesta** Decizia de impunere nr. 15. intocmita de Organele de inspectie fiscala , comunicata in data de prin care s-a dispus in mod netemeinic si nelegal plata sumei de XXXX lei, din care T.V.A. diferenta XXX lei si accesorii X lei.

In perioada 11-15.10.2010 I.I. a fost supusa verificarii facute de Organele de inspectie fiscala persoane fizice din cadrul D.G.F.P. - A.I.F..

In urma inspectiei fiscale prin Decizia de impunere nr. din si Raportul de inspectie fiscala, comunicate in data de XX s-a constatat ca I.I. depaseste plafonul de scutire de T.V.A. in suma de 35.000 euro la data de 10.09.2009 (art. 152. alin. (2), alin. (3) si alin. (6) din Legea 571/2003) si drept consecinta pentru perioada 01.10.2009 - 30.09.2010 s-a procedat la colectarea T.V.A. pentru facturile emise (art. 152 din Legea 571/2003, H.G. 1618/04.12.2008) rezultand o baza de impozitare de XX lei la care rezulta T.V.A. de plata in suma de lei.

Pentru diferentele constatate s-au calculat accesorii in suma de lei.

Petentul considera ca in mod eronat s-a stabilit ca a depasit plafonul de scutire de T.V.A. de 35.000 euro (118.000 lei) la data de din urmatoarele considerente:

1. Organele de inspectie fiscala. in mod gresit, an constatat depasirea plafonului de scutire de lei, luand in calcul sumele consemnate in Registrul jurnal de incasari si plati pe anul 2009 din coloana incasari, respectiv:

- suma de lei reprezentand incasarea conform Deciziei nr. de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata;

- suma de lei contravaloarea facturii nr. reprezentand plata arendei in natura catre arendatori.

Suma corecta ce trebuie luata in calculul cifrei de afaceri este cea consemnata in jurnalul de vanzari, respectiv suma de lei, contravaloarea facturii nr. , reprezentand plata arendei in natura catre arendatori.

Conform punctului 62(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (H.G. 44/2004 cu modificarile si completariile ulterioare) „Persoanele care aplica

regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligatia sa tina evidenta livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi realizate de o mica intreprindere, cu ajutorul Jurnalului pentru vanzari, precum si evidenta bunurilor si serviciilor taxabile cu ajutorul Jurnalului pentru cumparari".

2. Intrucat incasarea sumei de lei reprezentand plata in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata acordata conform Deciziei nr. :

- nu constituie livrare de bunuri sau prestare de serviciu care ar fi taxabila daca nu ar fi desfasurata de o mica intreprindere (subventiile pe suprafata, nefiind subventii direct legate de pretul operatiunilor de livrare de bunuri si prestari de servicii, nu intra in baza de impozitare pentru acestea conform art. 137, alin. (I), lit. a din Codul fiscal);

- nu este o operatiune scutita cu drept de deducere (conform art. 143-144<sup>1</sup> din Codul fiscal);

- nu este o operatiune scutita fara drept de deducere prevazuta la art. 141 alin. (2), lit. a, b, e si f din Codul fiscal,

se considera ca organul fiscal a procedat gresit cand a luat in calcul aceasta suma la determinarea cifrei de afaceri.

Conform art. 152, alin. (2) „Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alineatului 1 este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuata de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiuni scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere prevazute la art. 141, alin. (2), lit. a, b, e si f, daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale".

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (H.G. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare) la punctul 18, alin. (2) prevad ca „nu se cuprind in baza de impozitare a taxei subventiile sau alocatiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul asigurarilor sociale de stat, respectiv subventiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subventiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situatii similare".

Aceeasi eroare se produce si la determinarea bazei de impozitare pentru calculul de T.V.A. colectata in perioada 01.10.2009 -30.09.2010 cand se ia din nou in calcul subventia pe suprafata in suma de lei conform Deciziei nr. de acordare a platilor in avans in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata.

Avand in vedere ca nu a avut loc o depasire a plafonului de scutire si baza de impozitare a fost stabilita eronat, se solicita pe aceasta cale sa se desfiinteze in intregime actul administrativ fiscal atacat, respectiv Decizia de impunere nr. din 15.10.2010.

In drept isii intemeiaza contestatia pe dispozitiile Codului de procedura fiscala republicat. cu modificarile si completarile ulterioare.

**II.-Activitatea de Inspectie Fiscala, Servicul Inspectie Fiscala Persoane Fizice** prin Referatul cu propuneri de solutionare nr..2010 mentioneaza ca:

Obiectul contestatiei il constituie Decizia de impunere pentru sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /A.M. din 15..

| Nr. crt. | Natura impozitului/contributiei si/sau accesorii contestate | Baza de impunere | Suma contestata |
|----------|---|------------------|-----------------|
| 1        | TVA   |                  |                 |
| 2        | Accesorii   |                  |                 |
|          | TOTAL   |                  |                 |

Decizia de impunere pentru sumele suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.. din 15 a fost comunicata contribuabilului la data de , in conditiile art. 44 alin. (2) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala;

Organul de inspectie fiscala considera ca sumele stabilite suplimentar sunt legale deoarece:

I.I. A depasit plafonul de scutire la data de , data la care organul de inspectie fiscala a luat in calcul la cifra de afaceri sprijinul acordat pe suprafata de catre A.P.I.A., suma ce intra in cifra de afaceri, fiind considerata operatiune rezultata din activitatea economica desfasurata de intreprinzator, potrivit art.152 , alin.1 , pct.2.

La stabilirea venitului brut si ca urmare a venitului net impozabil declarat pentru anul 2009 I.I. a luat in calcul si subventia primita cf.Deciziei nr./2009, deci a considerat ca este venit si ca urmare intra in cifra de afaceri.Sumele acordate ca sprijin de A.P.I.A., au fost incluse in venitul brut, avand in vedere ca potrivit art.48 pct.2 din Legea Nr. 571/2003(A), venitul brut cuprinde si alte creante utilizate in legatura cu activitatea desfasurata.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca sprijinul acordat pe suprafata nu este subventie primita pentru achizitionarea de bunuri, drept urmare sumele au fost incluse in venitul brut care reprezinta cifra de afaceri luata in calcul la stabilirea plafonului de TVA.

De asemenea conform Ord. 1040/2004, sprijinul acordat pe suprafata nu reprezinta venit neimpozabil, in categoria veniturilor neimpozabile fiind incluse :

- aporturile in numerar sau echivalentul in lei al aporturilor in natura facute la inceperea unei activitati ori in cursul desfasurarii acesteia;
- sumele primite sub forma de credite bancare sau de imprumuturi de la persoane fizice ori persoane juridice;
- sumele primite ca despagubiri;
- sumele sau bunurile primite sub forma de sponsorizari , mecenat sau donatii.

A.I.F. mentioneaza ca subventia a fost luata in calcul numai la stabilirea plafonului de TVA si nu la determinarea bazei de impozitare pentru calcul de TVA, acesta fiind calculat la facturile emise de I.I..

Fata de cele aratate mai sus, se propune respingerea, in totalitatea, a contestatiei.

**III.-Luand in considerare constatarile Activitatii de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, motivele prezentate de contestatoare , documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de control se retin urmatoarele :**

Perioada verificata :01.10.2009-30.09.2010

**Cauza supusa solutionarii biroului solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. este daca suma acordata de Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura ca sprijin pe suprafata -campania poate fi cuprinsa in cifra de afaceri care se ia drept referinta de stabilire a plafonului de scutire a TVA de pana la 35.000 de euro .**

**In fapt,** prin Decizia de impunere nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au constatat ca I.I. a depasit plafonul de scutire de T.V.A. in suma de 35.000 euro la data de 10.09.2009 (art. 152. alin. (2), alin. (3) si alin. (6) din Legea 571/2003) si au procedat la colectarea TVA in perioada 01.10.2009 - 30.09.2010 pentru facturile emise rezultand o baza de impozitare de lei la care T.V.A. de plata in suma de lei.

Pentru diferentele constatate s-au calculat accesorii in suma de lei. Din analiza dosarului cauzei se constata ca organele de control in stabilirea cifrei de afaceri care se ia drept referinta la determinarea plafonului de scutire a TVA de pana la 35.000 de euro au inclus in cifra de afaceri **sprijinului financiar acordat pe suprafata de catre A.P.I.A .**

In sustinere petentul arata ca organele de inspectie fiscala au luat eronat in calcul ca si cifra de afaceri subventia si nu au tinut cont de prevederile art. 152, al(2) din Codul fiscal .

Se retine ca petentul a primit de la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura suma de lei conform Deciziei nr. de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata cat si suma de lei conform Deciziei nr. de acordare a platilor in avans in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata.

In vederea lamuririi acestei situatii organul de solutionare contestatii a solicitat un punct de vedere Agentiei Nationale de Administrare Fiscala -Directia de legislatie in domeniul TVA cu adresa nr., adresa la care s-a facut revenire in data de 18.02.2011 si la care nu s-a primit niciun raspuns pana in prezent.

Avand in vedere faptul ca nu s-a primit raspuns pana la aceasta data respectiv 27.04.2011 vom proceda la solutionarea contestatiei.

**In drept** , potrivit art. 152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza :

*(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<sup>1</sup>](#) alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;*

*b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform [art. 143](#) alin. (2) lit. b).*

*(3) Persoana impozabilă care îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxă.*

*(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](#).*

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus persoanele impozabile care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire de 35.000 euro au obligația legală să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal în termen de 10 zile de la data depășirii cifrei de afaceri realizată. Iar cifra de afaceri care servește drept referință pentru calculul acestui plafon de scutire este constituită din suma fără taxa pe valoarea adăugată a livrarilor de bunuri și prestărilor de servicii taxabile, incluzând și operațiuni scutite cu drept de deducere și pe cele fără drept de deducere.

**In Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 la pct.61 se precizeaza :**

*62. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform [art. 152](#) din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.*

*(2) În sensul [art. 152](#) alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform [art. 153](#) din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

*a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform [art. 153](#) din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform [art. 153](#) alin. (7) din Codul fiscal;*

*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 fiscale competente 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 la care a fost înregistrată.*

**Avand in vedere prevederile legale mai sus citate se constata ca sprijinul primit de petent de la APIA** nu reprezinta o livrare de bunuri sau o prestare de servicii taxabile si nici o operatiune scutita cu drept de deducere sau scutita fără drept de deducere, prevăzute la [art. 141](#) alin. (2) lit. a), b), e) și f) din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , si **nu se include in cifra de afaceri.**

*Asadar organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca petentul a depasit plafonul de scutire de 35.000 de euro la data de 10.09.2009 si au inclus in cifra de afaceri sprijinul primit de contribuabil de la APIA .*

Intrucat inspectia fiscala a cuprins perioada 01.10.2009 - 30.09.2010 iar organul de solutionare nu poate stabili daca contestatarul se mai incadreaza sau nu in plafonul de scutire de 35.000 de euro in aceasta perioada, va face aplicarea prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".*

**In concluzie , se va desfiinta Decizia de impunere nr din 2010 cu privire la suma de lei reprezentand TVA , iar organele de inspectie fiscala , prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata , urmeaza sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor , pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, avand in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.**

**La reanalizarea situatiei vor fi avute in vedere actele normative citate si faptul ca subventia primita de la APIA nu se include in cifra de afaceri.**

**In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de lei se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul motiv pentru care Decizia de impunere nr. din va fi desfiintata si pentru aceasta suma .**

La reverificarea creantei fiscale contestate, pentru care s-a dispus desfiintarea partiala a actului atacat se vor avea in vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, **unde** se precizeaza:

**„102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat",** si prevederile **pct. 12.6 , 12.7 si 12.8** din Ordinul **519/2005** privind aprobarea

Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Anexa nr. 1, unde se stipuleaza:

***12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.***

***„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”***

***12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.***

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

## **DECIDE :**

**Art.1. Desființarea Deciziei de impunere nr. cu privire la suma de lei reprezentând :**

**-TVA lei ,**

**-majorări de întârziere lei** urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, având în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

**Art.2.-Prezenta decizie poate fi atacată la în termen de 6 luni de la comunicare.**



**R.B./D.S.**  
**4 ex.**