

## DECIZIA nr. 62 din 30.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ, asupra contestației formulată de domnul 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.../19.04.2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr.../19.04.2010 cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând TVA de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Domnul x contestă și măsurile stabilite de Activitatea de Inspecție Fiscală prin DECIZIA DE INSTITUIRE A MĂSURILOR ASIGURĂTORII nr.../19.04.2010.

Organul de soluționare nu se investește cu soluționarea în acest caz, întrucât în conformitate cu prevederile **pct. 5.2** privind alte acte administrative fiscale din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005, **art.209, alin.(2)** din O.G. nr. 92/2003 R, “ Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente ”.

Având în vedere că DECIZIA DE INSTITUIRE A MĂSURILOR ASIGURĂTORII este un act de executare, posibilitatea de contestare a acestuia este reglementată de prevederile **art.172** din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în conformitate cu care, se poate face contestație în termen de 15 zile de la data comunicării deciziei, la judecătoria în a cărei rază teritorială se află sediul organului fiscal care a emis decizia.

Potrivit prevederilor legale menționate, cu adresa nr.../02.06.2010, organul fiscal emitent a transmis Judecătoria Tulcea, contestația formulată de d-nul x împotriva DECIZIEI DE INSTITUIRE A MĂSURILOR ASIGURĂTORII nr.../19.04.2010, în vederea soluționării.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală și este semnată de titularul dreptului procesual, conform prevederilor art.206 din același act normativ.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207 și 209 din OG 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul, 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.../19.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../19.04.2010, cu privire la suma totală de ... lei (... lei TVA de plată și ... lei majorări de întârziere), motivând următoarele:

-“ În fapt, am fost înregistrat cu o depășire de plafon de scutire TVA la 31.12.2006, iar la data de 1.02.2007 ar fi trebuit să mă înregistrez ca plătitor de TVA în baza unei notificări emise de către ANAF(art.153, C.fiscal).Or lipsa acestei notificări, mi-a creat mari prejudicii în sensul că pe lângă plata TVA începând cu data de 1.02.2007 până în prezent mi se cer majorări de întârziere și nici nu mi se acordă dreptul recunoscut de lege la deducere TVA (art.156 C. Fiscal. .... Menționez că nu am primit nici o notificare prin care să fiu obligat să fac o declarație de mențiuni pentru înregistrare în scopuri de TVA. .... ”;

- “ În ceea ce privește dreptul la deducerea TVA de asemenea măsura este nelegală întrucât potrivit articolului 156 din C. Fiscal am dreptul la deduceri în primul decont de TVA ulterior obținerii certificatului de înregistrare în scopuri de TVA și automat TVA-ul de plată va fi mai mic decât cel calculat de organul fiscal.”

Față de motivațiile prezentate mai sus, petentul solicită în final admiterea contestației și “ anularea deciziei de impunere în ceea ce privește plata TVA și a majorărilor de întârziere, anularea deciziei de instituire a sechestrului asigurator.”

La data de 18.06.2010 petentul depune sub nr... “Completări la contestația nr.../27.05.2010...” Invocând prevederile pct.62, alin.(2) din HG44/2004, petentul solicită deducerea TVA din factura ... din 26.08.2008.

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la d-l x, organele de control din cadrul AIF - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 al D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de determinare, înregistrare, declarare și plată a taxei pe valoarea adăugată către bugetul consolidat de stat. Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.../19.04.2010.

În baza Raportului de inspecție fiscală parțială s-a emis 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, înregistrată sub nr.../19.04.2010, prin care s-au stabilit în sarcina d-lui x obligații fiscale de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: TVA de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În urma verificării, organele de control fiscal au constatat că petentul a depășit plafonul de scutire a plății de TVA prevăzut la art.152, alin(1) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la

data de 31.12.2006, și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului - potrivit art. 153 din același act normativ - să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.02.2007; petentul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA încălcând astfel prevederile art.152, alin.(6) din Codul fiscal, coroborat cu pct.62, alin.(2), lit.a), titlul VI din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare și este înregistrat din oficiu potrivit normelor legale în vigoare.

Pentru operațiunile impozabile efectuate de petent, constând în prestări servicii în baza unor contracte de cesiune de drepturi de autor și drepturi conexe, după data la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA - respectiv 1 februarie 2007, în conformitate cu prevederile legale de mai sus, organul de control fiscal a stabilit TVA de plată în sumă de ... lei, iar pentru neplata în termenul legal a diferențelor constatate au calculat majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei pentru perioada 26.04.2007 - 16.04.2010 în conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei, precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul AIF , au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina d-lui x obligațiile fiscale suplimentare în valoare totală de ... lei reprezentând TVA de plată și majorări de întârziere aferente TVA.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul AIF - D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a TVA la contribuabilul x din Izvoarele, pentru activitatea de cesiune a dreptului de autor.Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.../19.04.2010.

Verificarea TVA s-a efectuat pentru perioada 01.02.2007 - 31.12.2009.

În urma verificării organele fiscale de control au constatat următoarele:

- din declarațiile speciale privind veniturile realizate (2006-2009) depuse la organul fiscal teritorial de către petent (aflate în copie la dosarul cauzei) rezultă că acesta realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală în baza unor contracte de cesiune de drepturi de autor și drepturi conexe, cu diferite societăți comerciale din București(SC M SRL, G SRL, R SRL), conform adevărințelor de la aceste societăți, (aflate deasemenea în copie la dosarul cauzei);

-la data de 31 decembrie 2006, petentul a înregistrat venituri din cesiunea drepturilor de autor în cuantum de ... lei, depășind astfel plafonul privind cifra de afaceri de 35.000 euro, prevăzută la art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, potrivit art.153 din același act normativ, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu 01 februarie 2007;

- pentru perioada verificată, organul de control fiscal a determinat TVA de plată în sumă de ... lei, conform art.140, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aplicând cota standard de 19% asupra veniturilor din operațiunile impozabile (cesiune de drepturi de autor și drepturi conexe) efectuate de petent după data de 1 februarie 2007, dată la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA;

- pentru neplata în termenul legal a diferențelor astfel stabilite, s-au calculat majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei, conform art.120 din OG 92/2003.

Față de cele prezentate mai sus, întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de control fiscal au procedat la înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA potrivit prevederilor legale în vigoare și stabilesc în sarcina d-lui x, TVA de plată și majorări de întârziere aferente în sumă totală de ... lei.

Potentul nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează prezenta contestație pe care o înregistrează la D.G.F.P.- A.I.F.Tulcea sub nr../27.05.2010 cu motivațiile prezentate la pct.I din prezenta decizie, solicitând în final admiterea contestației și “ anularea deciziei de impunere în ceea ce privește plata TVA și a majorărilor de întârziere, ... ”.

La data de 18.06.2010 prin adresa nr..., potentul înregistrează la DGFP Tulcea “**Completări la contestația nr../27.05.2010 depusă la ... DGFP Tulcea în data de 27.06.2010**”, prin care pe lângă o serie de documente (texte de lege, opinie juridică și hotărârea Tribunalului Dolj cu privire la TVA aferentă tranzacțiilor imobiliare) depune și factura ... din 26.08.2008 în sumă de ... lei “CONSTRUCȚIE TIP VILĂ ȘI TEREN AFERENT VILA 10” din care TVA în sumă de ... lei, cu mențiunea “Factura ... 26.08.2008 (o parte din ea, la momentul decontului voi prezenta și restul facturilor cu drept de deducere în această perioadă)”.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003R; Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Lg. 571/2003.

\* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentului:** “... la data de 1.02.2007 ar fi trebuit să mă înregistrez ca plătitor de TVA în baza unei notificări emise de către ANAF(art.153, C.fiscal).Or lipsa acestei notificări, mi-a creat mari prejudicii în sensul că pe lângă plata TVA începând cu data de 1.02.2007 până în prezent mi se cer

majorări de întârziere și nici nu mi se acordă dreptul recunoscut de lege la deducere TVA(art.156 C. Fiscal. .... Menționez că nu am primit nici o notificare prin care să fiu obligat să fac o declarație de mențiuni pentru înregistrare în scopuri de TVA ...”, **întrucât:**

- potrivit principiilor de drept *necunoașterea legilor nu te exonerează de răspundere*, menționăm că:

- **art.7** din OG/92/2003 invocat de petent, prevede:

“(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.”.

- potrivit prevederilor **art.153** din Codul fiscal (7) “În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin.(1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.”

- iar **art.65** din OG92/2003R, prevede:

(1)“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Din cele mai sus prezentate, nu reiese obligația organului fiscal de a notifica contribuabilii în legătură cu obligațiile fiscale ce le revin și se reține că, organele fiscale au procedat în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

**\*Deasemenea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentului** “ În ceea ce privește dreptul la deducerea TVA de asemenea măsura este nelegală întrucât potrivit articolului 156 din C. Fiscal am dreptul la deduceri în primul decont de TVA ulterior obținerii certificatului de înregistrare în scopuri de TVA și automat TVA-ul de plată va fi mai mic decât cel calculat de organul fiscal. ... Factura ... 26.08.2008 (o parte din ea, la momentul decontului voi prezenta și restul facturilor cu drept de deducere în această perioadă)”.”, **întrucât:**

- potrivit **art.152, alin.(6)** din Codul fiscal, aplicabil în perioada 01.02.2007- 31.12.2008: “..... 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 taxa, conform art.153”;

- și **pct.62, alin(2)** din HG 44/2004 precizează:

" 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 datorat-o 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art.153 alin.(7) din Codul fiscal. ...”*

- potrivit art.145 din Codul fiscal:

**“(2)Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile; “**

-din documentele existente la dosarul cauzei, nu se poate reține că pentru sumele încasate de contribuabil, reprezentând venituri din cedarea drepturilor de autor, contribuabilul a plătit TVA pentru a putea fi dedus în conformitate cu prevederile legale menționate mai sus iar, factura .../ 26.08.2008 cu TVA în sumă de ... lei, invocată de petentă nu concură la realizarea venitului impozabil din punct de vedere al TVA, respectiv prestările de servicii în sensul precizat de **art.129, alin.(3)**, din Codul fiscal (“Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: ... **b) transferul și/sau transmiterea folosinței drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare**”).

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că organele de control fiscal au stabilit în mod legal TVA pentru anul 2008 și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\* Pentru perioada *01.01.2009 - 31.12.2009*, prin HG nr. 1618/04.12.2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G.44/2004, se modifică prevederile **pct. 62, alin.2**, din HG44/2004 prin care se reglementează dreptul organelor fiscale de a solicita plata taxei pe perioada cuprinsă între data la care persoana impozabilă 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, în sensul că, începând cu 1 ian. 2009, sintagma “ *plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă*”, a fost înlocuită cu “ *plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă* ” ;

Din prevederile legale prezentate mai sus se reține că pentru anul 2009 “**organele fiscale vor solicita plata taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze**” iar, în conformitate cu prevederile **art. 137** din Codul fiscal “(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;...” și **ART. 140** “(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse”.

În consecință organul de control fiscal a calculat TVA datorată pentru anul fiscal 2009 în conformitate cu prevederile legale.

\* **Cu privire la afirmația petentului** “... în Opinia juridică anexată cu privire la TVA la persoane juridice pct. 5, pct. 6 etc sunt precizate anumite aspecte cu privire la înregistrarea persoanelor fizice ca plătitor de TVA”, **se reține:**

- în Codul fiscal la **art. 126** se precizează: “ (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 prevzute 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 prevzute 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.

(3) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.

- potrivit **art.129, alin.(3)**, din Codul fiscal: “ **Prestările de servicii** cuprind operațiuni cum sunt: ... **b) transferul și/sau transmiterea folosinței drepturilor de autor**, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare ”.

- **art. 152** din Codul fiscal prevede: “...(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 a solicitat 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 înregistrată în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Având în vedere precizările de mai sus, rezultă că organul de control fiscal a stabilit TVA de plată în sumă de ... **lei**, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și urmează a se respinge contestația petentului cu privire la această sumă.

Potrivit prevederilor **art.119** din OG 92/2003 R, “Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” și întrucât petentul datorează TVA de plată în sumă de ... lei, datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de ... **lei**.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art.216, alin.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

#### DECIDE:

**Art.1** Organul de soluționare a contestațiilor nu se investește cu soluționarea contestației formulată de x împotriva DECIZIEI DE INSTITUIRE A MĂSURILOR ASIGURĂRORII nr.../19.04.2010, întrucât potrivit prevederilor art.209, alin.(4) din O.G.nr.92/ 2003 R “Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

**Art.2** Respingerea ca neântemeiată a contestației P.F. x pentru suma totală de ... **lei** reprezentând: ... lei TVA de plată și ... lei majorări de întârziere aferente TVA de plată.



**Art.3** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV