



**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 formulate de  
**I.I. 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 I.I. X din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/ sau într-o formă de asociere, a 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 Deciziile de impunere nr. Z și nr. Z din data de Z emise 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 - impozit pe venit;
- Z lei - majorări de întârziere 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 Deciziilor de impunere nr. Z și nr. Z din data de Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Z, I.I. X din Z aduce următoarele argumente:

- arată că i s-a calculat TVA de plată și majorări în sumă totală de Z lei + Z lei, întrucât a depășit plafonul stabilit prin lege pentru plata TVA în sensul că nu s-a declarat plătitoare de TVA;

- consideră că sumele stabilite nu sunt legale întrucât pe baza declarațiilor depuse de subscrisă, organele fiscale au observat depășirea plafonului însă cu rea intenție nu a fost somată de acest aspect;

- susține că, pe de altă parte a calculat valoarea tranzacțiilor comerciale raportate la cursul euro BNR și nicidecum la data aderării României la Spațiul Comunitar;

- menționează că va depune documente justificative din care să rezulte faptul că TVA stabilită este deductibilă.

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 impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/ sau într-o formă de asociere și 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, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z au constatat următoarele:

I.I. X din Z a depășit plafonul de Z euro de scutire de TVA, depășirea având loc la finele lunii decembrie a anului 2009, astfel că înregistrarea în scopuri de TVA se consideră valabilă, începând cu prima zi a lunii următoare celei în care contribuabila ar fi trebuit să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform articolului 153 alin. 1 lit. b, adică începând cu data de Z, deoarece în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii decembrie în care a atins acest plafon trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Cifra de afaceri realizată de contribuabilă la finele lunii decembrie 2009 a fost de Z lei, iar plafonul de Z 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 fiind trimestrul conform art. 156<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal, contribuabila având cifra de afaceri sub Z de euro.

În trimestrul I 2010 livrările de bunuri efectuate de către contribuabilă conform documentelor justificative prezentate au fost în valoare de Z lei, cu TVA colectată aferentă acestor livrări de bunuri calculată de organele de inspecție fiscală în sumă de Z lei, astfel:  $Z \times 19\%$  : 119, suma fiind de plată pe trimestrul I.

În același mod, în trimestrul II 2010 livrările de bunuri efectuate de contribuabilă după cum rezultă din documentele justificative prezentate au fost în valoare de Z lei, rezultând TVA colectată aferentă în sumă de Z lei ( $Z \times 19\%$ ) : 119, pe trimestrul III 2010 livrările de bunuri au fost în sumă de Z lei, fiind colectată TVA aferentă în sumă de Z lei ( $Z \times 24\%$ ) : 124, iar pe trimestrul IV 2010 livrările de bunuri efectuate au fost în valoare de Z lei, TVA colectată aferentă acestora fiind în sumă de Z lei ( $Z \times 24\%$ ) : 124.

Așadar, taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată de organele de inspecție fiscală este în sumă totală de Z lei.

Pentru neplata la termen a TVA organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2010 – .....2011 și penalități de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2010 – .....2011.

2. În ceea ce privește impozitul pe venit

În perioada .....2009 contribuabila înregistrează în Registrul jurnal de încasări și plăți și declară prin Declarația 200 privind veniturile realizate pe anul 2009 ca și cheltuielă deductibilă impozitul pe venit în sumă de Z lei.

Conform Deciziei de impunere anuală emisă de A.F.P.M. Z nr. Z din data de Z, l.l. X a fost impusă pentru venitul net declarat prin Declarația pentru veniturile realizate pe anul 2009, adică venitul net anual impozabil în sumă de Z lei, cu un impozit pe venit datorat de Z lei.

Ținând seama de cheltuielile nedeductibile în sumă de Z lei cu care s-a reîntregit venitul net, venitul net impozabil recalculat este în sumă de Z lei ( $Z \text{ lei} + Z \text{ lei}$ ) căruia îi corespunde un impozit recalculat de Z lei (16%), rezultând un impozit de plată în sumă de Z lei ( $Z \text{ lei} - Z \text{ lei}$ ).

Pentru neachitarea la termen a impozitului stabilit suplimentar în sumă de Z lei au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2011, cu precizarea că nu au fost calculate penalități de întârziere, deoarece debitul nu se încadrează în intervalul de 90 de zile întârziere, urmând ca pentru această sumă, organele fiscale să calculeze penalitățile de întârziere după data rămânerii definitive a cotei de penalitate de întârziere.

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

I.I. X are sediul fiscal în Z, str. Z nr.Z, bl. Z, et. Z, ap. Z, având CNP Z, CUI Z și funcționează ca întreprindere individuală în baza O.G 44/2008.

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să se pronunțe dacă I.I.X datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală trimestrial pe anul 2010, în condițiile în care aceasta nu s-a înregistrat ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată după depășirea plafonului de scutire pentru veniturile obținute din activitatea de comerț desfășurată.**

În fapt, la sfârșitul lunii decembrie a anului fiscal 2009 I.I. 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 plătitoare de taxă pe valoarea adăugată în primele 10 zile ale lunii ianuarie 2010 și să devină plătitoare începând cu data de Z.

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. - (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 efectuate în România de către persoane impozabile, în cazul de față operațiunile de comerț cu amănuntul de carene și produse din carne prin magazine nespecializate, se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, fiind impozabile din acest punct de vedere, persoana care a desfășurat astfel de operațiuni fiind obligată să plătească TVA pentru aceste operațiuni.

În speță, sunt aplicabile și prevederile art. 152 alin.(1) și (6) 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.”**

Ca atare, în luna decembrie 2009 contribuabila depășind plafonul de scutire prin încasări în sumă de Z lei, aceasta 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 2010, urmând să dețină calitatea de plătitoare de taxă începând cu luna calendaristică următoare, respectiv de la .....2010, iar întrucât contestatoarea nu și-a îndeplinit obligația de a se înregistra și privind evidența operațiunilor și plata taxei datorate, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată pe care aceasta avea obligația să o plătească începând cu data de la care trebuia să devină plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit că I.I. X are de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 24.934 lei, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată pentru TVA.

**2. Cu privire la diferența de impozit pe venit în sumă de Z lei pe anul 2009, Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să se pronunțe asupra acestei diferențe de impozit de plată, în condițiile în care I.I. X a considerat ca și cheltuială deductibilă suma de Z lei reprezentând impozit pe venit achitat.**

În anul 2009 contribuabila a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți și a declarat cheltuială deductibilă suma de Z lei, reprezentând impozit pe venit, pentru care organele de control au calculat o diferență de impozit pe venit de plată în sumă de Z lei (Z lei impozit datorat – Z lei stabilit prin decizia anuală inițială).

În materie, sunt aplicabile prevederile art. 48 alin. (1) și (7) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care specifică:

**"Art. 48. Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă.** (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

[...]

**c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;"**, completate cu dispozițiile pct. 37 din Normele metodologice de aplicare a acestora, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente; [...]."

Așadar, la calculul venitului net impozabil aferent activității desfășurate, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal cele cu impozitul pe venit în sumă de Z lei înregistrate în anul 2009.

Pe cale de consecință, organele de control au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z că pentru anul 2009 I.I.X are de plată o diferență de impozit pe venit în sumă de Z lei, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată și pentru acest impozit.

### **3. Obligații fiscale accesorii**

În legătură cu **majorările de întârziere în sumă de Z lei** aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe venit, acestea rămân de plată potrivit principiului de drept "accessorium 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 ale 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 I.I. 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



