

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 34 din 2008

privind solutionarea contestatiei formulata de

S.C. X SRL

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr..../...2008

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr..../...2008, asupra contestatiei formulate de **S.C. X SRL** cu sediul in ..., judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere nr..../...2008 si a raportului de inspectie fiscala din ...2008 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Harghita, din care contesta suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de intarziere aferente TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. SC X SRL, prin contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala, inregistrata sub nr..../...2008, solicita admiterea contestatiei, invocand urmatoarele motive:

In primul rand invoca prescriptia acestor obligatii, fiind iesite din termenul general de prescriptie, precizand ca obligatiile nascute cu titlu de TVA suplimentar de plata in perioada 2003 - 2005 sunt prescrise la data intocmirii raportului de inspectie fiscala de ...06.2008. Ultima factura emisa pentru care puteau fi nascute astfel de obligatii, poarta data anterioara datei de ...06.2005.

Societatea contestatoara considera ca potrivit principiului "accessorium sequitur principale" si faptul ca obligatiile de plata reprezentand debitul principal, sunt prescrise, nici majorarile de plata nu pot fi calculate pentru un debit inexistent.

In al doilea rand, societatea contestatoara precizeaza ca nu se poate imputa in sarcina sa sumele de plata stabilite, avand in vedere ca organul fiscal, in perioada 2003 - 2005, a preluat declaratiile depuse cum

au fost întocmite, fără să verifice corectitudinea acestora, deși știa sau trebuia să știe că sunt greșite.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Harghita, prin raportul de inspecție fiscală nr.../...2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au constatat următoarele :

Perioada verificată 01.01.2003 - 31.03.2008

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, inspecția fiscală s-a efectuat în baza sesizării Administrației Finanelor Publice Toplița, care prin adresa nr.../...2008 arată că contribuabilul SC X SRL a fost înregistrat ca platitor TVA începând cu data de 02.07.2000 până la data de 01.09.2002, când a fost scos din evidența platitorilor de TVA în urma cererii nr.../...08.2002 și totuși în fișa sintetică figurează cu TVA de rambursat.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a fost scoasă din evidența platitorilor de TVA începând cu data de 01.09.2002, dar a continuat să evalueze TVA deductibil până în luna iunie 2005, contrar prevederilor Legii nr.345/2002 - aplicabil până la 31.12.2003 și a Codului fiscal - aplicabil de la 01.01.2004, conform cărora au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale ca platitori de taxă pe valoarea adăugată.

Din situația anexată la raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală, în limita prescripției legale, a stabilit că în perioada 01.01.2003 - 31.12.2005 societatea a înregistrat TVA colectat în sumă totală de ... lei RON, iar TVA deductibil în sumă totală de ... lei RON, în condițiile în care nu avea dreptul de deducere a TVA, având în vedere că în această perioadă numai era platitor de TVA.

Din situația anexată la raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală, în limita prescripției legale, a stabilit că în perioada 01.03.2003 - 31.12.2005 societatea a înregistrat TVA colectat în sumă totală de ... lei RON, iar TVA deductibil în sumă totală de ... lei RON, în condițiile în care nu avea dreptul de deducere a TVA, având în vedere că în această perioadă numai era platitor de TVA.

În urma inspecției s-a stabilit că taxa pe valoarea adăugată facturată, colectată și încasată de la diferiți clienți, este datorată bugetului de stat, întrucât aceasta este un impozit indirect.

Pentru obligațiile de plată a taxei pe valoarea adăugată constatate prin raportul de inspecție fiscală nr. .../...2008 s-a emis decizia de impunere nr. ... din ...2008 pentru sumă totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

III. Având în vedere că organul de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală, a stabilit că societatea în perioada verificată, respectiv 01.01.2003 - 31.03.2008, era neplatitoare de TVA, pentru

lamurirea acestui aspect si pentru stabilirea termenului de prescriptie, organul de solutionare, in baza prevederilor pct.9.9. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX. din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, aprobat prin Ordinul nr.519/27.09.2005 emis de presedintele ANAF, a solicitat organului de inspectie fiscala intocmirea unui proces verbal, prin adresa nr..../ad/...2008. Organul de inspectie fiscala a incheiat procesul verbal de cercetare la fata locului, inregistrat sub nr..../...2008, care s-a transmis organului de solutionare a contestatiei, inregistrat sub nr..../...2008, prin care s-a aratat situatia facturilor fiscale emise de societatea comerciala cu taxa pe valoarea adaugata colectata si data incasarii acestora. La procesul verbal s-a anexat si copiile celor doua certificate de inregistrare fiscala, respectiv cel emis la data de 07.08.2000 cu cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA - cu CIF R... si cel emis la data de 27.09.2002, prin care societatea a fost scoasa din evidenta ca platitor de TVA cu CIF ... (fara lit. R, respectiv neplatitor de TVA).

Organul de solutionare a contestatiei, pentru confirmarea celor stabilite de inspectia fiscala, prin adresa nr. .../ad/...2008 a solicitat informatii privind starea societatii contestatoara, respectiv daca aceasta este platitoara de TVA, de la Compartimentul de Gestiune Registru Contribuabili, Monitorizare, Declaratii Fiscale si Bilanturi din cadrul DGFP Harghita, care prin adresa nr. .../...2008 a comunicat ca "societatea nu este platitoara de TVA, a fost scoasa din evidenta platitorilor de TVA cu data de 01.09.2002.

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.01.2003 - 31.03.2008.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei RON aferent anilor 2003, 2004 si 2005, precum si majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de ... lei RON, *Directia generala a finantelor publice Harghita este investita sa se pronunte daca aceste obligatii fiscale sunt datorate de SC X SRL - neplatitor de TVA-, in conditiile in care contestatoarea sustine ca dreptul de a stabili obligatii fiscale suplimentare de plata din taxa pe valoarea adaugata s-a prescris.*

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL a fost scoasa din evidenta platitorilor de TVA incepand cu data de 01.09.2002, avand la baza cererea societatii inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sarvas sub nr..../...08.2002 dar a continuat sa evidentieze TVA deductibil pana in luna iunie 2005, contrar prevederilor Legii nr.345/2002 - aplicabil pana la 31.12.2003 si a Codului fiscal -

aplicabil de la 01.01.2004, conform carora au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata numai persoanele impozabile inregistrate la organele fiscale ca platitori de taxa pe valoarea adugata.

In urma inspectiei s-a stabilit ca in perioada 01.01.2003 - 31.12.2005 taxa pe valoarea adaugata facturata, colectata si incasata de la diferiti clienti de catre societatea contestatoara, este datorata bugetului de stat, intrucat aceasta este un impozit indirect, pe aceasta perioada organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile de plata a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, iar pentru nevarsarea acestei taxe la bugetul statului au calculat ... lei majorari de intarziere, pana la data de ...06.2008.

Societatea contestatoara, prin contestatie sustine ca organul de inspectie fiscala nu avea dreptul de a stabili obligatii de plata aferenta perioadei anterioare datei de ...06.2005, invocand termenul general de prescriptie, adica trei ani de la data intocmirii raportului de inspectie fiscala.

In drept, potrivit art. 231 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, "*Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga*", dispozitii cu caracter general care reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul neretroactivitatii.

Potrivit acestor prevederi prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale datorate se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul organului de control la actiune.

Norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva pentru **creantele nascute anterior datei de 01.01.2004** este Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare care la art.21 precizeaza :

"Dreptul organelor de control fiscal sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale de a stabili diferente de impozite si majorari de intarziere pentru neplata în termen a acestora, precum si de a constata contraventii si a aplica amenzi si penalitati pentru faptele ale caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligatia depunerii declaratiei;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege.”

Norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă pentru **creanțele născute ulterior datei de 01.01.2004** este Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care la art. 91 precizează:

“Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale **se prescrie în termen de 5 ani**, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) **începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor** celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit [art. 23](#), dacă legea nu dispune altfel.[...]”

Obligațiile suplimentare principale stabilite, prin decizia de impunere atacată, constau din taxa pe valoarea adăugată datorată pe anii 2003 - 2005.

Taxa pe valoarea adăugată în anul 2003 a fost reglementată de Legea nr. 345/2002, care la art. 22(3) prevede: “**Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca platitori de taxa pe valoarea adăugată.**”

Normele de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin HG Nr. 598 din 13 iunie 2002, la art. 23(6), prevede:

“Persoanele impozabile care au fost scoase din evidența ca platitori de taxa pe valoarea adăugată, conform [art. 9](#) alin. (3) din lege, nu pot solicita ulterior înregistrarea prin opțiune ca platitori de taxa pe valoarea adăugată.”,

iar la art. 69, prevede:

“ (1) Persoanele fizice sau juridice care nu îndeplinesc condițiile de luare în evidență ca platitori de taxa pe valoarea adăugată **nu au dreptul să emită facturi fiscale sau alte documente cu taxa pe valoarea adăugată** pentru vânzări de bunuri și/sau prestări de servicii.

(2) Persoanele care încalca prevederile alin. (1) sunt obligate să procedeze astfel:

a) **vor vira la bugetul de stat o sumă egală cu taxa pe valoarea adăugată declarată pe factura fiscală sau pe alt document**, dacă aceasta a fost încasată de la beneficiar. **Pentru neplata în termenul stabilit de lege a acestor sume se datorează majorări și penalități de întârziere** calculate de la data încasării, conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor;[...]

Având în vedere prevederile legale susmenționate, societatea contestatoară, ca fiind neplatitoara de TVA (confirmarea de scoatere din

evidenta platitorilor de TVA depusa in dosar), in anul 2003 avea obligatia de a vira la bugetul de stat o suma egala cu taxa pe valoarea adaugata trecuta in facturi fiscale, care conform situatiei anexate la procesul verbal de cercetare la fata locului, inregistrat sub nr..../...2008, este in suma totala de ... lei.

Termenul de prescriptie pentru **creantele nascute anterior datei de 01.01.2004**, prevazut de Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, precizat in cuprinsul deciziei, este de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, în cazul în care legea nu prevede o□ia depunerii d□iei. Inspectia fiscala a fost inceputa la data de 13.05.2008, astfel obligatiile de plata pot fi stabilite, retroactiv pe 5 ani, adica taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale emise dupa data de 13.05.2003. Din situatia sumentionata se rezulta ca in anul 2003, pana la data 13.05.2003, societatea a emis facturi fiscale cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei RON, suma care la data inspectiei fiscale a fost prescrisa. Diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei este legal datorata.

Taxa pe valoarea adugata pe anii 2004 - 2005 a fost reglementata de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care la art. 155 (1) cu privire la facturile fiscale, prevede:

*“Orice persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar. **Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa înscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii efectuate catre alta persoana, în documentele emise.[...]**”.*

Normele de aplicare a Codului fiscal reglementeaza procedurile in acest sens, astfel:

*“59. (1) Conform prevederilor art. 155 alin. (1) din Codul fiscal, persoanele impozabile care nu sunt înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa înscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrari de bunuri si/sau prestari de servicii catre alta persoana în documentele emise. **Orice persoana care încalca aceste prevederi trebuie sa vireze la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata** încasata de la beneficiar. Beneficiarul nu are drept de deducere a taxei achitate unei persoane care nu este înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, dar poate solicita restituirea de la bugetul de stat a sumei achitate ca taxa nedatorata. Pentru a beneficia de restituirea de la bugetul de stat a taxei achitate furnizorului/prestatorului, beneficiarul trebuie sa justifice ca taxa pe valoarea adaugata a fost platita la bugetul de stat de catre furnizor/prestator.”*

Avand in vedere prevederile legale susmentionate, societatea contestatoara, ca fiind neplatitoara de TVA, pe anii 2004 - 2005 avea obligatia de a vira la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata trecuta in facturi fiscale, care conform situatiei anexate la procesul verbal de

cercetare la fata locului, inregistrat sub nr..../...2008, este in suma totala de ... lei, respectiv ... lei pe anul 2004 si ... lei pe anul 2005.

Termenul de prescriptie pentru **creantele nascute ulterior datei de 01.01.2004**, prevazut de Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizat in cuprinsul deciziei, este de 5 ani de la 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut c^ua fiscala. Astfel obligatiile de plata pot fi stabilite pentru anul 2004 pana la 31.12.2009, iar pentru anul 2005 pana la 31.12.2010. In consecinta, taxa pe valoarea adaugata stabilita pe anii 2004 - 2005 in suma totala de ... lei este legal datorata.

In concluzie, contestatia pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita pe perioada 01.01.2003 - 13.05.2003 in suma totala de ... lei RON, se admite, dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale la data inspectiei fiscale a fost prescris, iar pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita pe perioada 25.05.2003 - 2005 in suma totala de ... lei contestatia se respinge ca neintemeiata.

Cu privire la majorarile de intarziere contestate in suma totala de ... lei, potrivit principiului de drept **“accesorium sequitur principale”** si majorarile de intarziere urmeaza soarta debitului principal, astfel se admite contestatia pentru majorari de intarziere in suma de ... aferente TVA admisa in suma de ... lei si se respinge contestatia pentru diferenta de majorari de intarziere contestate in suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 205, art. 210, art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita pe perioada 01.01.2003 - 13.05.2003 in suma totala de ... lei RON si ... lei majorari de intarziere aferente, pentru aceasta perioada dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale la data inspectiei fiscale a fost prescris.

2. Respingerea contestatiei ca neintemeiata, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei stabilita pe perioada 25.05.2003 - 2005 si a majorarilor de intarziere in suma totala de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,