

DECIZIA NR. 34 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara, împotriva **Deciziei de impunere nr.Xprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma totală de **Xlei reprezentând:**

- **X lei - taxă pe valoarea adăugată**
- **Xlei - majorări de întârziere**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic solicită anularea parțială a deciziei de impunere, arătând următoarele:

Unitatea a obținut în perioada Xvenituri din vânzarea mărfii cu amănuntul la persoane fizice cărora li s-au emis bonuri fiscale, unitatea deținând casă de marcat fiscală. Prin urmare dacă unitatea ar fi colectat TVA în acea perioadă, prețul de vânzare înscris în bonul fiscal ar fi conținut și TVA, prin urmare nu se poate aplica în acest moment asupra întregii valori de vânzare cota de 19% TVA, ci trebuie să se

extragă TVA din sumă și să se aplice procentul sutei majorate, rezultând o cotă de TVA de 15,966 %, obținând astfel "taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze".

Taxa pe valoarea adăugată este o taxă indirectă care se percepe pe consum, respectiv se încasează de la populație și se virează ulterior la bugetul de stat, iar în situația colectării TVA peste prețul de vânzare prin aplicarea cotei de 19%, diferența de TVA (19 % și 15,966 %) nu se va mai încasa de la consumatorul final, instituindu-se asupra societății o sarcină fiscală nejustificată economic.

În perioada de când unitatea a devenit plătitoare de TVA, nu s-a modificat prețul, produsele rămânând cu același preț de vânzare.

În contul 707 - venituri din vânzarea mărfurilor - se regăsesc venituri din vânzarea mărfurilor care pentru anul X au conținut și TVA deductibil aferent achizițiilor de mărfuri.

Astfel, pentru suma de Xlei stabilită ca diferență între suma achizițiilor de bunuri și servicii pentru care se acordă drept de deducere și veniturile impozabile obținute și înregistrate în evidența contabilă, înmulțită cu o cota de 15,966 %, rezultă TVA de plată stabilită suplimentar de Xlei, mai puțin cu Xlei decât a fost stabilită de organele de inspecție fiscală.

Deoarece soldul sumei de plată a TVA se diminuează, agentul economic solicită și recalcularea majorărilor de întârziere aferente.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Perioada verificată: X.

Unitatea este înscrisă ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de X.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție au constatat că SC X SRL, în luna Xa depășit cifra de afaceri de 35.000 euro.

În conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *"persoanele impozabile 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 sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon", fapt pentru care începând cu data de X, unitatea verificată trebuia să aplice regimul normal de taxă pe valoarea adăugată.*

În perioada X, SC X SRL nu s-a înregistrat ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Din verificarea efectuată, se constată că SC X SRL a depus cu întârziere declarația de mențiuni pentru înregistrarea ca plătitor al taxei

pe valoarea adăugată, încalcând astfel prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, adică începând cu data de X.

Urmare a celor prezentate și în conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și art.152 pct.62 alin.(2) lit.b din HG nr.44 privind Normelor de aplicare a Codului fiscal, organul de inspecție fiscală a procedat la determinarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada x, perioadă 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.

Cu privire la TVA colectată aferentă perioadei x

SC X SRL în perioada verificată înregistrează venituri din comerț cu amănuntul de produse alimentare, băuturi și tutun.

În conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a prevederilor pct.62 alin.2 lit.b din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că: *"În cazul în care nerespectarea prevederilor legale este indentificată 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"*, organul de inspecție fiscală a procedat la colectarea TVA pentru perioada X.

Veniturile impozabile pentru perioada cuprinsă între data la care SC X SRL ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data când a fost înregistrată sunt în sumă de Xlei.

Potrivit art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspecție fiscală a determinat taxa pe valoarea adăugată colectată prin aplicarea cotei de 19% asupra veniturilor înregistrate în contabilitate în perioada X.

Taxa pe valoarea adăugată colectată calculată prin aplicarea cotei de 19 % asupra veniturilor înregistrate în sumă de Xlei este de Xlei.

Cu privire la TVA de plată

Pentru perioada X, organul de inspecție fiscală a stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de X lei, prin determinarea unei

baze impozabile suplimentare în sumă de X lei, ca diferență între suma achizițiilor de bunuri și servicii pentru care se acordă drept de deducere și veniturile impozabile obținute și înregistrate în evidența contabilă (x lei - Xlei).

Pentru obligația fiscală privind TVA stabilită suplimentar de plată, unitatea verificată datorează majorări de întârziere în sumă de Xlei calculate în conformitate cu art.119 alin.(1) și 120 alin.(1) alin.(7) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în X Hunedoara, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara sub nr.x, cod unic de înregistrare RO x, reprezentată legal prin domnul x, în calitate de administrator.

Perioada supusă verificării: X.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este de a stabili dacă agentul economic datorează bugetului de stat obligațiile de plată stabilite suplimentar în sarcina sa, în condițiile în care contribuabilul a depășit plafonul de scutire prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru scutirea de TVA, fără a solicita în termenul legal prevăzut de lege, înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

In urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că potrivit evidențelor prezentate de către contribuabil, acesta a depășit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, acesta solicitând înregistrarea ca plătitor de TVA în afara termenului legal de 10 zile de la constatarea depășirii plafonului, respectiv la data de X.

Urmare a constatării depășirii plafonului de scutire de TVA, organul de inspecție fiscală a reținut că petentul trebuia să solicite înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu x.

In drept, prevederile art.152 alin.(1) și (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici privind taxa pe valoarea adăugată (în vigoare la data depășirii plafonului de scutire de către contribuabil), precizează că:

“(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). [...].

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifra 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 citate mai sus și având în vedere faptul că petentul a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată, acesta avea obligația legală de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii, respectiv prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost depășit, situație în care aceasta ar fi devenit plătitoare de TVA începând cu data de x, obligație legală care nu a fost respectată de către contribuabil.

Organul de inspecție fiscală constatând că petentul nu a dus la îndeplinire obligațiile rezultate din prevederile legale privind înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, a procedat la aplicarea prevederilor pct.62 alin.(2) lit.b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin

Hotărârea Guvernului nr.44/2004, pentru aplicarea art.152 alin.(6) din Lege, respectiv la calcularea taxei pe valoarea adăugată pe care petentul o datorează bugetului de stat pentru **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**, respectiv pentru perioada x, prin aplicarea cotei de 19 %, asupra veniturilor realizate în această perioadă, rezultând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de Xlei.

De asemenea, pentru perioada x, făcând aplicațiunea prevederilor legale, organele fiscale au procedat la determinarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de X lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii.

Aceste constatări ale organului de inspecție fiscală menționate în Raportul de inspecție fiscală nr.X, au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X, prin care au fost stabilite în sarcina petentului obligații suplimentare de plată în sumă de **Xlei reprezentând:**

- **X lei - taxă pe valoarea adăugată**
- **Xlei - majorări de întârziere.**

Prin contestația formulată, petentul invocă faptul că, organele fiscale au aplicat cota de TVA de 19 % asupra veniturilor încasate și nu au stabilit TVA colectat prin aplicarea procentului de 15,9663 ($19/119 \times 100$ – procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei).

Față de aceste aspecte invocate de către contestator, în raport de prevederile legale citate mai sus, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoare adăugată, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată.

Din analiza conținutului Raportului de inspecție fiscală se constată că activitatea desfășurată de către petent în perioada supusă inspecției fiscale este *“Comerț cu amănuntul de produse alimentare, băuturi și tutun”*.

În situația menționată mai sus în care contribuabilul desfășoară activitatea de comerț cu amănuntul în care livrarea bunurilor se face direct către populație, iar prețul mărfurilor cu amănuntul include și taxa, organul de inspecție fiscală trebuia să aplice procedeul sutei mărite

pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată pe care petentul o datorează bugetului de stat, în conformitate cu prevederile pct.23 alin.(1) și (2) din Normele metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, referitoare la aplicarea art.140 din Lege, unde se stipulează că:

“23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

*(2) **Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei**, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, **atunci când prețul de vânzare include și taxa**. De regulă, **prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație** pentru care nu este necesară emiterea unei facturi conform art.155 alin.(7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa”.*

Făcând aplicațiunea prevederilor legale citate mai-sus, rezultă o taxă pe valoarea adăugată datorată de petent în sumă de X lei, față de X lei stabilită de organele fiscale. Astfel, pentru suma de X lei, contestația urmează a fi admisă.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de X lei aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de X lei, stabilite în sarcina petentului prin decizia de impunere, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatorului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***.

Organele de soluționare nu se pot pronunța în soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere, astfel că, în ceea ce privește recalcularea majorărilor de întârziere, se aplică prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “In cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură

fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

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.”

Pe cale de consecință, se impune desființarea parțială a Deciziei de impunere contestată, pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând a se reface calculul majorărilor de întârziere funcție de baza impozabilă admisă și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulată de **SC X SRL din X**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X, referitoare la suma de **X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.**

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X, pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de Xlei, în vederea refacerii calculului pentru aceeași perioadă, conform celor reținute mai sus.

3. Respingerea contestației formulată de **SC X SRL din X Veche**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. nr.X, referitoare la suma de **X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.**

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Coordonator