



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Sălaj



P-ta Iuliu Maniu, nr 15  
Zalău, județul Sălaj  
Tel : +0260 662309  
Fax: +0260 610249  
e-mail:FinantePublice.Salaj@mfinante.ro

### DECIZIA Nr.131 din 9 iulie 2012

Privind solutionarea contestatiei formulată de catre SC x SRL cu domiciliul fiscal în localitatea x nr. x, judetul Salaj, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. x din x.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Sălaj a fost înștiințată de către Activitatea de Inspectie Fiscală, prin adresa nr.xdin x cu privire la contestatia formulată de către SC xSRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-SJ x emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.F-SJ x.

Contestatia a fost înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscală sub numarul xdin x este formulată în termen si semnată de către reprezentantul legal al societății.

Obiectul contestatiei îl reprezintă taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei si accesoriile aferente acesteia în sumă de x lei.

Constatand ca în spetă sunt respectate prevederile art. 205, 206, 207 si 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra cauzei.

I. SC xSRL prin reprezentantul legal formulează contestatie împotriva Deciziei de impunere nr.F-SJ x emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.F-SJ x invocând în sustinerea contestatiei următoarele motive:

1. Organele de control au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată, în baza prevederilor pct. 62, alin.2, din HG 44/2004, în mod eronat, în sensul că, dacă ar fi fost înregistrată în scopuri de tva ar fi colectat taxa pe valoarea adăugată din pretul de vânzare si nicidecum la total încasări asa cum au procedat organele de control.

Prevederile art. 140 din Codul fiscal si pct. 23 din HG 44/2004 întăresc convingerea că din pretul de vânzare se suportă taxa pe valoarea adăugată si nu la pretul de vânzare se adaugă taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea organele de control au dat o interpretare gresită art. 137 alin 1 lit. a).

In ceea ce priveste obiectul de activitate al societății cod CAEN 4521 " Constructii de cladiri si lucrari de geniu civil" pentru prestarea de servicii s-a obtinut contrapartida din partea beneficiarilor respectiv aferent prestărilor efectuate.

Elaborat de: Compartiment solutionare contestatii,  
decizie  
09.07.2012

Taxa pe valoarea adăugată stabilită de organele fiscale nu mai poate fi recuperată de la beneficiar pentru prestațiile efectuate.

Prin măsura menționată în raportul de inspectie fiscală se impune înregistrarea în contabilitate a obligațiilor reprezentând tva și accesoriile aferente.

Potrivit reglementărilor din Legea 82/1991 contribuabilii au obligația să-și corecteze sumele înscrise eronat în evidențele contabile.

Singurul mod de a corecta în contabilitate diferențele stabilite de către organele de control este prin NC:411=704 (-) Tva stabilită de organele fiscale și concomitant 411=% total încasări

704 Baza de impozitare a TVA

4427 (+) TVA stabilită de organele de control

și nu cum pretinde echipa de control: NC 411= 4427 TVA 19% aplicată asupra încasărilor totale.

Consideră că este împotriva normelor legale dublarea taxei pe valoarea adăugată în sensul de a mai aplica o dată cota de 19% la total încasări.

În situația dată prin prețul de vânzare s-a încasat și TVA colectată însă prin omisiunea neînregistrării ca persoană impozabilă în scopuri de tva contravaloarea TVA colectată urmează să fie corectată contabil așa cum s-a arătat mai sus .

În susținere se invocă prevederile Ordinului MFP 1752/2005, pct. 63, acesta constituind baza legală pentru corectia veniturilor înregistrate eronat, venituri ce trebuiau diminuate cu TVA colectată.

Conform legislației organele de control nu au admis ajustarea TVA la data finalizării controlului respectiv deducerea tva la obiectele de inventar și mijloacele fixe aflate în patrimoniu fapt ce trebuie realizat odată ce societatea devine plătitoare de TVA.

În concluzie solicită reanalizarea modului de calcul a TVA stabilită suplimentar de către organele de control, desființarea și refacerea modului de calcul al TVA datorat statului și implicit a accesoriilor aferente precum și amiteria deducerii TVA achitat furnizorilor evitându-se dublarea TVA achitată bugetului de stat.

**II.** Din Decizia de impunere nr.F-SJ x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.F-SJ x referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

Obligații suplimentare de plată:

Taxa pe valoarea adăugată x lei

Majorări de întârziere x lei.

Motivul de fapt:

1. În luna decembrie 2008 societatea a depășit plafonul de 35000 euro prevăzut de Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

(...)

2. Pentru neplata în termen a tva s-au calculat majorări de întârziere până la data de 22.02.2011

Temeiul de drept:

Art. 152. alin. (1), (6) și 153, din Legea 571/2003, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Din Raportul de inspectie fiscală nr.F-SJ x înregistrat la AIF sub nr. x din x ( existent în copie la dosarul cauzei) referitor la contestația formulată se retin următoarele:

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
decizie  
09.07.2012

Temeiul legal al efectuării inspecției fiscale: OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**Denumirea obligației fiscale verificate: Taxa pe valoarea adăugată.**

Perioada verificată: 01.01.2008-31.12.2010

La data de 31.12.2008 societatea a realizat o cifră de afaceri de x lei depășind astfel plafonul de scutire prevăzut de art.152 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv suma de 119000 lei.

În baza prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare societatea trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea 571/2003 în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului respectiv data de 10.01.2009 urmând ca începând cu data de 01.02.2009 să fie plătitoare de TVA.

Societatea nu a respectat prevederile art. 152 alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală procedând la stabilirea taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu prevederile pct. 62 alin.(2) din HG nr. 44/2004.

Conform pct. 62 alin 2 din Normele de aplicare a Codului Fiscal, în vigoare în anul 2008:

(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 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;”.

Echipa de inspecție fiscală a luat în calcul operațiunile taxabile reprezentate de volumul de venituri realizat după depășirea plafonului de scutire la care s-a aplicat cota standard de impozitare.

Total venituri realizate în perioada 01.02.2009-31.12.2010 =xei.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită asupra veniturilor realizate =x lei.

Societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă bunurilor aflate în stoc la momentul trecerii la regimul normal de taxare astfel:

“(4) În sensul art. 152 alin. (3), (7) și (9) coroborat cu condițiile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal, persoana impozabilă are dreptul/obligatia la ajustarea taxei deductibile aferente:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate în momentul trecerii la regimul normal de taxare;

b) bunurilor de capital definite la art. 149 alin. (1) din Codul fiscal, aflate încă în folosință, în scopul desfășurării activității economice în momentul trecerii la regimul normal de taxă, cu condiția ca perioada de ajustare a deducerii prevăzută la art. 149 alin. (2) din

Codul fiscal, sa nu fi expirat. Prevederile acestui alineat se completeaza cu prevederile de la pct. 46.”

S-au calculat accesorii până la data de 22.02.2011, conform prevederilor legale, în sumă totală de x lei din care penalități în sumă de x lei.

**III. Având în vedere susținerile contestatarului constatările organelor de control, actele normative incidente cauzei în perioada verificată, invocate de către contestatar și de organele de control, se retin următoarele:**

În fapt organele de inspectie fiscală au constatat cu ocazia controlului efectuat la SC x SRL că societatea a depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare la data de 31.12.2008 și că potrivit art. 152 alin. (6) trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art 153 din același act normativ, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului și să devină plătitoare de tva începând cu data de 01.02.2009 dată de la care de altfel organul de inspectie fiscală a calculat taxa pe valoarea adăugată având în vedere prevederile pct. 62 alin.(2) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Astfel total taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de către inspectia fiscală pentru perioada 01.02.2009-31.12.2010 este de x lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de către organele de control s-au calculat accesorii în sumă totală de x lei din care majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

SC KASZTA SRL prin reprezentantul legal formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.F-SJ x emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.F-SJ x și invocă în susținerea contestației următoarele motive:

1. Organele de control au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată, în baza prevederilor pct. 62, alin.2, din HG 44/2004, în mod eronat, în sensul că, dacă ar fi fost înregistrată în scopuri de tva ar fi colectat taxa pe valoarea adăugată din pretul de vânzare și nicidecum la total încasări așa cum au procedat organele de control.

Prevederile art. 140 din Codul fiscal și pct. 23 din HG 44/2004 întăresc convingerea că din pretul de vânzare se suportă taxa pe valoarea adăugată și nu la pretul de vânzare se adaugă taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea organele de control au dat o interpretare greșită art. 137 alin 1 lit. a).

În ceea ce privește obiectul de activitate al societății cod CAEN 4521 “ Construcții de clădiri și lucrări de geniu civil” pentru prestarea de servicii s-a obținut contrapartida din partea beneficiarilor respectiv aferent prestărilor efectuate.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită de organele fiscale nu mai poate fi recuperată de la beneficiar pentru prestațiile efectuate.

Prin măsura menționată în raportul de inspectie fiscală se impune înregistrarea în contabilitate a obligațiilor reprezentând tva și accesoriile aferente.

Potrivit reglementărilor din legea 82/1991 contribuabilii au obligația să-și corecteze sumele înscrise eronat în evidențele contabile.

Singurul mod de a corecta în contabilitate diferențele stabilite de către organele de control este prin NC:411=704 (-) Tva stabilită de organele fiscale și concomitant 411=% total încasări

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
decizie  
09.07.2012

704 Baza de impozitare a TVA

4428 (+) TVA stabilită de organele de control

si nu cum pretinde echipa de control: NC 411= 4427 TVA 19% aplicată asupra încasărilor totale.

Consideră că este împotriva normelor legale dublarea taxei pe valoarea adăugată în sensul de a mai aplica o dată cota de 19% la total încasări.

În situația dată prin prețul de vânzare s-a încasat și TVA colectată însă prin omisiunea neînregistrării ca persoană impozabilă în scopuri de TVA contravaloarea TVA colectată urmează să fie corectată contabil așa cum s-a arătat mai sus .

În susținere se invocă prevederile Ordinului MFP 1752/2005, pct. 63, acesta constituind baza legală pentru corectia veniturilor înregistrate eronat, venituri ce trebuiau diminuate cu TVA colectată.

Conform legislației organele de control nu au admis ajustarea TVA la data finalizării controlului respectiv deducerea TVA la obiectele de inventar și mijloacele fixe aflate în patrimoniu fapt ce trebuie realizat odată ce societatea devine plătitoare de TVA.

În concluzie solicită reanalizarea modului de calcul a TVA stabilită suplimentar de către organele de control, desființarea și refacerea modului de calcul al TVA datorat statului și implicit a accesoriilor aferente precum și amiterea deducerii TVA achitat furnizorilor evitându-se dublarea TVA achitată bugetului de stat.

În ceea ce privește susținerile de la punctul 1 al contestației precizăm contestatarii că, organul de control a aplicat cota standard de 19% până la data de 30.06.2010, respectiv 24% de la data de 01.07.2010 asupra bazei de impozitare în conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 23 alin. (1) din HG 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 potrivit cărora:

**“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 cotei reduse.”**

**“(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”**

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

**(2) Se aplică procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv  $19 \times 100/119$  în cazul cotei standard și  $9 \times 100/109$  în cazul cotei reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor 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.”**

**“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  $24 \times 100/124$  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 prestațiilor de servicii direct**

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
decizie  
09.07.2012

**către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit 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.”**

Astfel potrivit prevederilor legale taxa pe valoarea adăugată nu poate fi determinată cu formula  $19 \times 100/119$  respectiv  $24 \times 100/124$  în cazul cotei standard decât **atunci când prețul de vânzare include și taxa.**

Deși arată că **“În situația dată prin prețul de vânzare s-a încasat și TVA colectată...nu face dovada cu documente a faptului că, încasările la care a aplicat formula de calcul pentru determinarea taxei ( conform exemplul aratat ) include taxa pe valoarea adăugată colectată,** argumentele aduse în susținerea acestui capăt de cerere neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Referitor la baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată potrivit prevederilor art. 137, alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare :

**“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adugata este constituita din:**

**a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decât cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumpărtorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;”.**

Din raportul de inspectie fiscală s-a reținut faptul că, la stabilirea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată s-au luat în calcul toate operațiunile taxabile, respectiv toate veniturile înregistrate de către societate după depășirea plafonului de scutire la care a aplicat cota standard de impozitare conform prevederilor legale, motiv pentru care argumentele aduse în susținerea acestui capăt de cerere nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

În ceea ce privește afirmatia contestatarei potrivit căreia **“Însăși definitia taxei pe valoarea adăugată de plată la bugetul statului este diferenta între TVA colectată de la beneficiar si TVA dedusă de la furnizori”** nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece în perioada scursă de la data 01.02.2009 la data de 31.12.2010, perioada supusă controlului, erau în vigoare prevederile art 147<sup>1</sup> potrivit căroră:

**“ART. 147<sup>1</sup>**

(1) **Orice persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA,** conform art. 153, **are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate,** pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, în aceeași perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, persoana impozabila îi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste conditii și formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui în care a luat nastere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia nastere.”

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
decizie  
09.07.2012

Astfel conform dispozițiilor exprese ale art. 147<sup>1</sup> din Codul fiscal dreptul de a scădea taxa deductibilă din taxa colectată se exercită numai prin decont și numai de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA.

Din documentele existente la dosarul fiscal al societății a rezultat faptul că SC x SRL este înregistrată ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.03.2011.

În ceea ce privește invocarea de către contestatară a prevederilor art. 152 alin.(3), (7) și (9) coroborate cu condițiile prevăzute la art. 145-149 Cod fiscal arătând că prin aceste prevederi legale legiuitorul permite dreptul de deducere aferent bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate în momentul trecerii la regimul normal de taxare arătăm contestatară că, potrivit prevederilor pct 62 din Normele metodologice de aplicare ale art. 152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

“(4) **Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege**, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, **au dreptul să ajusteze în primul decont** depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal:

a) **taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxa dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;**

b) **taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de executie, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxa dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;**

c) **taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxa și data la care a fost înregistrată.**”, astfel încât ajustarea taxei deductibile aferentă “obiectelor de inventar și mijloacelor fixe aflate în patrimoniul” se face „**în primul decont depus după înregistrare** sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal” **și nu la finalizarea controlului.**

În concluzie motivele invocate de către contestatară nu sunt de natură să combată constatările organului de inspectie fiscală, măsura stabilită de către acesta de a stabili taxa pe valoarea adăugată de plată pentru perioada cuprinsă între data de la care SC x SRL avea obligația să se înregistreze în scopuri de taxa și data la care a fost încheiat controlul, este legală urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește contestația referitoare la majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată se reține faptul că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât prin punctul anterior al deciziei s-a respins contestația referitoare la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei urmează să se respingă și contestația referitoare la accesoriile aferente acesteia în sumă de 10191 lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei în temeiul actelor normative enunțate și al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
decizie  
09.07.2012

## DECIDE:

1. Respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de către SC x SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-SJ x prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în valoare de x lei și accesorii în valoare de x lei.

2. Prezenta decizie poate fi contestată potrivit legii la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
decizie  
09.07.2012



4 ex

Elaborat de: Compartiment solutionare contestatii,  
decizie  
09.07.2012