



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIE NR. 2037/2021

privind soluționarea contestației formulate de societatea SRL
înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr. /11.08.2021

Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P. a fost sesizat de A.J.F.P. - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice .., prin adresa nr...../10.08.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. - Serviciul soluționare contestații .. sub nr. /11.08.2021, cu privire la contestația formulată de societatea SRL având CUI, J....., cu domiciliul fiscal în localitatea, nr., cam. .., jud., reprezentată legal prin domnul, în calitate de administrator, și prin doamna avocat, a cărei împuternicire avocațială seria .. nr. se află atașată la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de doamna avocat și de domnul, iar acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr...../22.06.2021, prin care au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală de lei reprezentând **taxă pe valoarea adăugată stabilită ca urmare a verificării documentare.**

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr...../22.06.2021, respectiv **24.06.2021**, acțiunea în procedură prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de **30.07.2021**.

Constatând ca în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate de societatea S.R.L.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. /22.06.2021 emisă de Agenția Județeană a Finanțelor Publice, contestatara susține următoarele:

În fapt, în data de 05.04.2021 a primit un act intitulat Solicitare de documente nr. /18.03.2021 prin care i se punea în vedere să depună o serie de acte din anul 2017 până în prezent. Din acest act, reieșea că în anii anteriori au depășit pragul stabilit de lege în vederea devenirii plătitor de TVA. S-au prezentat la organul fiscal și i s-a explicat faptul că trebuie să aducă toate actele

solicitate pentru a se vedea de la ce dată au depășit pragul, începând cu acea dată urma să li se calculeze TVA datorat (pe care ei nu l-au încasat sau sol citat de la clienți), însă la diferență. Pentru calculul la diferență. era foarte important datorită faptului că fac producție de porți și garduri, sens în care cumpără materialul prim -fier, plătesc vopsit electrostatic și au foarte multe alte cheltuieli deductibile ce intră într-o lucrare, câștigul fiind foarte mic.

S-au prezentat imediat la SFO și s-au declarat ca fiind plătitori de TVA, sens în care au depus la A.J.F.P. dovada emiterii certificatului - prin adresele nr. /19.05.2021 și nr. /21.05.2021, sens în care au anexat și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA nr.....

În termenul prevăzut pentru depunerea documentelor, mai precis în cele 30 de zile, au depus prin Adresa nr. /05.05.2021, absolut toate actele solicitate de către organu fiscal, cu mențiunea că prin cererea înregistrată cu nr. /05.05.2021 au solicitat să se facă aplicarea prevederilor art. 310 alin. 6 lit. a) din Codul Fiscal, potrivit căror:

„Dacă persoana/impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente procedează după cum urmează:

a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz;”

Cu toate acestea, s-a emis Decizia de impunere antementionată doar prin raportare la TVA-ul de plată fără a se face mențiune cu privire la accesorii. I s-a comunicat că se va scădea cu TVA-ul prin următorul decont. Au depus în termen primul decont, s-au scăzut, au achitat diferența de TVA însă marea problemă este că, deși în decizie nu se face referire la accesorii și deși ei în cele din urmă au plătit TVA la diferență., i s-au calculat dobânzi și penalități la valoarea totală a TVA-ului menționat în decizie. În dovedirea celor arătate anexăm fișă de rol fiscal din care rezultă că penalitățile și dobânzile sunt imense - aprox. lei calculate la valoarea totală a TVA-ului.

Petenta consideră că are dreptul să-i fie stabilită taxa de plată constând în diferența de TVA sau prin decizie să i se spună dacă are dreptul să beneficieze de prevederile art. 310 alin. 6 lit. a) din Codul Fiscal, să i se calculeze accesorii prin raportare la această sumă - prin raportare la diferență.

Solicită să se țină cont și de faptul că fac producție de porți, cumpără materialul prim constând în fier, vopsea și toate celelalte obiecte de decor, motiv pentru care în prețul lucrării calculează și materialul. Pentru toate materialele avem facturi fiscale, sens în care pe fiecare an au depus la organul fiscal și jurnalul de cumpărări.

Solicită să se țină cont și de prevederile art. 149 alin. 2 din Codul de procedura fiscală, potrivit căruia:

„(2) În cazul în care documentele solicitate potrivit alin. (1) nu au fost prezentate de contribuabil/plătitor în termen de 30 de zile de la comunicarea înștiințării sau documentele prezentate nu sunt suficiente pentru clarificarea situației fiscale, organul fiscal stabilește diferențele de creanțe fiscale datorate prin emiterea unei decizii de impunere sau dispune măsurile necesare respectării prevederilor legale, după caz. ”

Ori, ei au depus toate documentele solicitate de către organul fiscal și dorește să i se menționeze în decizie dacă are dreptul prevăzut de lege de a i se calcula TVA la diferență. și dacă i se impun accesorii la diferență. sau la suma totală. Le sunt calculate accesorii-penalități având în vedere lipsa mențiunii din decizie prin raportare la prevederile art. 181 alin. 8 teza II Cod procedură fiscală .

Solicită să i se comunice dacă li se aplică prevederile art. 181 alin. 8 teza II Cod de procedură fiscală: „Lipsa mențiunii din cuprinsul raportului de inspecție fiscal privind aplicarea penalității de nedeclarare conduce la decăderea organului fiscal din dreptul de a mai aplica penalitatea prin alte acte administrative subsecvente sau accesorii.„

Astfel, decizia de impunere este incompletă, motiv pentru care solicită să i se comunice dacă are dreptul să plătească TVA la diferență., i se calculează accesorii dacă acestea nu sunt menționate, are dreptul să plătească accesoriile calculate la diferență.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice au efectuat verificarea documentară cu privire la TVA pentru perioada 01.12.2019 - 31.03.2021 la societatea SRL, constatările inspecției fiind consemnate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr/22.06.2021, prin care s-a stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de lei.

Diferența de TVA în sumă de lei stabilită suplimentar se datorează depășirii plafonului de scutire de taxă prevăzut la art.310 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coror...orat cu pct.83 alin. (1) din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Organele de inspecție fiscală, cu ocazia verificării documentare, au constatat următoarele:

Din analiza raportului D394, secțiunea D (achiziții/livrări de la/către persoane neînregistrate în scopuri de TVA), se constată că valoarea achizițiilor declarate de terți de la SRL depășește atât pentru anul 2019 cât și pentru anul 2020 plafonul de TVA de lei prevăzut de art. 310 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru stabilirea stării de fapt fiscale privind obligația societății de a se înregistra plătitoare de TVA, în temeiul art. 58, art. 64 și art. 149 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organul de control a procedat la solicitarea de informații prin adresa nr...../18.03.2021, comunicată societății prin postă, cu confirmare de primire în data de 05.04.2021.

Urmare a solicitării, contribuabilul pune la dispoziție, în copie, documente de evidența contabilă privind veniturile realizate, fise de cont, balanțe de verificare, jurnalele de tva pentru perioada 2017-trimestrul I 2021.

Din analiza jurnalului pentru vânzări și a conturilor de venituri, respectiv a veniturilor lunare, rezulta ca plafonul pentru scutire de tva de lei prevăzut de art.310 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost depășit la finele lunii octombrie 2019, respectiv societatea realizează la 31.10.2019 venituri cumulate în suma de lei.

Societatea avea obligația de a solicita înregistrarea ca plătitor de TVA pana în date de 10 noiembrie 2019 conform art.316 aliniat (1) din Legea nr.227/2015.

Societatea avea obligația sa calculeze și sa declare TVA aferenta activității desfășurate începând cu 01.12.2019 conform pct.88 alin.(1) lit.c) din HG nr 1/2016 privind Normele Metodologice date în aplicarea Codului Fiscal.

Având în vedere cifra de afaceri realizata, în conformitate cu prevederile art. 322 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, perioada fiscală este luna calendaristică pentru anul 2019 și 2020, respectiv trimestrul calendaristic pentru anul 2021.

Conform evidentei și a jurnalelor de vânzări, ulterior datei de 01.12.2019, pana la 31.03.2021, societatea a realizat venituri în suma de lei care au stat la baza calculării tva colectata în suma de lei.

Sumele au fost calculate prin aplicarea cotei de 19% prin aplicarea procedurii sutei mărite prevazuta de punctul 36 lit....) din norme de aplicare a Codului fiscal, HG nr.1/2016.

Societatea se înregistrează din proprie inițiativă ca plătitoare de TVA pe parcursul verificării documentare, înregistrându-se în scopuri de TVA cu data de 01.05.2021, prezentând organului de control Certificatul de înregistrare în scopuri de tva seria...., nr..... eli...erat la data de 19.04.2021.

III. Față de constatările organelor de inspecție fiscală, susținerile petentei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect taxa pe valoarea adăugată de plată, în condițiile în care nu au ținut cont de TVA deductibilă aferentă perioadei analizate, iar societatea contestatoare nu a solicitat înregistrarea în scopuri TVA, cu toate că cifra de afaceri pentru regimul special de scutire a fost depășită.

În fapt, societatea SRL a făcut obiectul unei acțiuni de verificare documentară privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.12.2019 - 31.03.2021, în conformitate cu prevederile art.148 și art.149 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Conform Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr./22.06.2021, organele de inspecție fiscală, analizând jurnalele de vânzări și conturile de venituri, au constatat că plafonul pentru scutire de TVA de lei prevăzut de art. 310 alin.(1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost depășit la finele lunii octombrie 2019, respectiv societatea a realizat la 31.10.2019 venituri cumulate în sumă de lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că la data de 10.11.2019, petenta avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în conformitate cu prevederile art.316 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având obligația să calculeze și să declare TVA aferentă activității desfășurate, începând cu data de 01.12.2019 conform pct. 88 alin.(1), lit.c) din HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal.

Conform evidenței contabile și a jurnalelor de vânzări, ulterior datei de 01.12.2019 până la 31.03.2021, societatea a realizat venituri în sumă de lei.

TVA colectată a fost calculată prin aplicarea cotei de 19% prin aplicarea procedurii sutei mărite prevăzută la punctul 36 lit....) din normele de aplicare a Codului fiscal, respectiv HG nr. 1/2016(.....x119/19), rezultând suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr./22.06.2021 pentru suma de lei, neținând cont însă de taxa pe valoarea adăugată deductibilă pentru perioada analizată.

Prin contestația formulată, petenta solicită calcularea TVA datorată pentru perioada supusă verificării prin acordarea dreptului de deducere a TVA aferentă operațiunilor taxabile, respectiv stabilirea TVA ca diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă.

În temeiul art.65 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coror...orat cu prevederile pct. 9.10 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015, organul de soluționare a contestației, prin Adresa nr. /24.11.2021, a solicitat A.J.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală să efectueze o constatare la fața locului și să analizeze documentele la care face referire petenta, stabilind TVA deductibilă pentru perioada la care a stabilit și TVA colectată în urma verificării documentare finalizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale nr..... /22.06.2021.

În data de 14.12.2021, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice .. din cadrul A.J.F.P., prin adresa nr...../10.12.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. - Serviciul Soluționare Contestații cu nr. /14.12.2021, a transmis Procesul Verbal nr...../10.12.2021, întocmit cu ocazia efectuării cercetării la fața locului.

Prin procesul verbal mai sus - menționat a fost stabilită ca și TVA deductibilă suma de lei, rezultând astfel TVA de plată în sumă de lei.

În drept, potrivit prevederilor art.281, art.282, art.286, art.291, art.310, art.316 și art.321 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 281. Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, în conformitate cu regulile stabilite de prezentul articol (...).”

“Art. 282. Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

...) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora; (...).”

“Art. 286. baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(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; (...).”

“Art. 291. Cotele de taxă

(1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

(...) b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017”.

“Art. 310. Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 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, respectiv lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 268 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 297 alin. (4) lit. ...), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și, dacă nu sunt accesorii activității principale, a operațiunilor scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a), b), e) și f). Prin excepție, nu se cuprind în cifra de afaceri prevăzută la alin. (1), dacă sunt accesorii activității principale, livrările de active fixe corporale, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 3, și livrările de active necorporale, efectuate de persoana impozabilă.

(...) (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) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 316. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente procedează după cum urmează:

a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz;

b) determină suma negativă a taxei, respectiv diferența dintre taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, și taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316, dacă taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată”.

“Art. 316. Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 297 alin. (4) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

(...) b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon; (...)"

"Art. 321. Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

(3) Persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din normele metodologice".

De asemenea, prin Normele metodologice de aplicare a art.310 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, potrivit pct.83 alin.(1) și alin.(3) și pct.84 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.310 alin.(6) din Codul fiscal, valabil începând cu data de 01.01.2016, se precizează:

"83. (1) În sensul art. 310 alin. (1) și art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă cu sediul activității economice în România, care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România, se consideră că aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici, dacă nu solicită înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, conform art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

(...) (3) La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 310 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate și alte facturi emise înainte de data livrării/prestării pentru operațiunile prevăzute la art. 310 alin. (2) din Codul fiscal".

"84. (...) (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente procedează după cum urmează:

a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz (...)"

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, persoana impozabilă are obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim

normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de euro, respectiv lei. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit.

De asemenea, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal stabilesc taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art.316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă.

În ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere al TVA, în speță sunt aplicabile prevederile art. 297 și 299 din Legea nr. din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd următoarele:

„Articolul 297

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;

(...)(6) În condițiile stabilite prin normele metodologice se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 316.”

Așadar, potrivit acestor prevederi legale, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

În speță, din analiza documentelor existente la dosarul contestației și potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală raportat la susținerile din contestație, se rețin următoarele:

Petenta avea obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de euro, respectiv lei - a fost depășit la finele lunii octombrie 2019, respectiv societatea a realizat la 31.10.2019 venituri cumulate în sumă de lei.

Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit, respectiv data de 01.11.2019, fapt pentru care petenta dacă proceda conform prevederilor legale, ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal în termenul prevăzut de lege începând cu data de 01.12.2019.

De asemenea, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal stabilesc taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art.316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă.

Prin Adresa nr. /18.03.2021, organele de inspecție fiscală au solicitat societății SRL pentru perioada 2017 - 2021 balanțele de Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

verificare, jurnalele de vânzări/cumpărări , fișe de cont analitice, răspunsul fiind înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice sub nr/25.03.2021.

Astfel, conform evidenței și a jurnalelor de vânzări, ulterior datei de 01.12.2019 și până la 31.03.2021, societatea a realizat următoarele venituri:

- decembrie2019 = lei;
- ianuarie 2020 = lei;
- februarie 2020 = lei;
- martie 2020 = lei;
- aprilie 2020 = lei;
- mai 2020 =lei;
- iunie 2020 = lei;
- iulie 2020 = lei;
- august 2020 = 0 lei;
- septembrie 2020 = 0 lei;
- octombrie 2020 = 0 lei;
- noiembrie 2020 = 0 lei;
- decembrie2020 = 0 lei;
- ianuarie 2021 = 0 lei;
- februarie 2021 = lei;
- martie 2021 = lei.

Pentru veniturile obținute, organul de inspecție fiscală a calculat taxa pe valoarea adăugată colectată, pentru perioada 01.12.2019-31.03.2021, ținând cont de prevederile pct.36 lit.a) din H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, după cum urmează:

Nr. crt	Denumirea impozitului / taxei/ contri...uți ei	Perioada impozabilă lună/ trimestru/ semestru/ an	O...ligația fiscală declarată de contribuabil/stabilită de organul de inspecție - lei -		Diferența de o...ligație fiscală stabilită ca urmare a verificării documentare (+/-) - lei -
			Nr./data declarație/ decizie	Sumă (+/-) - lei -	
1	TVA	Dec. 2019	-	-	.....
2	TVA	Ian. 2020	-	-	.....
3	TVA	Fe.... 2020	-	-	.....
4	TVA	Mart. 2020	-	-	.....
5	TVA	April. 2020	-	-	.....
6	TVA	Mai 2020	-	-	.....
7	TVA	Iun. 2020	-	-	.....
8	TVA	Iul. 2020	-	-	.....
9	TVA	Aug. 2020	-	-	0
10	TVA	Sept. 2020	-	-	0
11	TVA	Octom .2020	-	-	0
12	TVA	Noiem. 2020	-	-	0
13	TVA	Dec. 2020	-	-	0

14	TVA	Trim. I 2021	-	-	.....
	TOTAL				.....

Cu ocazia cercetării la fața locului, organele de inspecție fiscală a procedat la calcularea TVA deductibilă pentru perioada 01.12.2019-31.03.2021, respectiv pentru perioada pentru care prin verificarea documentară a fost stabilită TVA colectată.

Conform jurnalelor pentru cumpărări, societatea a efectuat achiziții de bunuri și servicii în sumă totală de lei. **Organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA aferentă acestor achiziții este în sumă de lei.**

Din verificarea facturilor de achiziții, rezultă că în această perioadă contribuabilul a înregistrat și achiziții care nu au fost efectuate în scopul operațiunilor impozabile în sumă de lei din care fără TVA lei și TVA în sumă de lei.

A fost întocmită Anexa 1, din care rezultă situația TVA deductibilă, precum și Anexa 2, din care rezultă situația TVA nedeductibilă, rezultând astfel **o TVA deductibilă fiscal în sumă de lei și o TVA nedeductibilă fiscal în sumă de lei.**

Organele de specialitate din cadrul Serviciului de soluționare a contestațiilor constată că situația corectă a Taxei pe valoarea adăugată **de plată** pentru perioada analizată se prezintă în felul următor:

Situația TVA de plată determinată în urma cercetării la fața locului

Nr crt	Denumirea taxei	Perioada impozabilă	TVA colectată	TVA deductibilă	TVA de plată	Termen scadent
1	TVA	dec.2019	.....	.....	.....	25.01.2020
2	TVA	ian.2020	.....	.....	.....	25.02.2020
3	TVA	feb.2020	.....	.....	.....	25.03.2020
4	TVA	mart.2020	.....	.....	.....	25.04.2020
5	TVA	april.2020	.....	.....	.....	25.05.2020
6	TVA	mai 2020	.....	.....	.....	25.06.2020
7	TVA	iunie 2020	.....	.....	.....	25.07.2020
8	TVA	iulie 2020	.....	.....	.....	25.08.2020
9	TVA	aug.2020	.....	.....	.....	25.09.2020
10	TVA	sept.2020	.....	.....	.....	25.10.2020
11	TVA	oct.2020	.....	.....	.....	25.11.2020
12	TVA	noi.2020	.....	.....	.....	25.12.2020
13	TVA	dec.2020	.....	.....	.....	25.01.2021
14	TVA	Trim. I 2021	.....	.....	.....	25.04.2021
			

Ținând cont de cele de mai sus enunțate, organul de soluționare a contestației constată că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr...../22.06.2021 a fost întocmită eronat, organele de inspecție fiscală neținând cont de TVA deductibilă aferentă perioadei analizate.

De asemenea, având în vedere mențiunea organelor de inspecție fiscală înscrisă în Procesul de control nr./10.12.2021:

„Conform decontului de TVA aferent TRIM II 2021, societatea înscrie la rândul 34 din decont „Regularizări taxa dedusă” suma de lei care este formată din lei TVA înscrisă în jurnalele de cumpărări aferentă perioadei 01.12.2019-31.03.2021 cât și lei TVA deductibilă aferentă lunii 4/2021, contribuabilul mai înscrie în acest decont și TVA aferentă 01.05.2021-30.06.2021, dar care nu face obiectul prezentului control. Precizăm faptul că din TVA deductibilă în sumă de înscrisă în decontul TRIM II 2021 suma de lei nu este aferentă operațiunilor impozabile.” urmează ca petenta să storneze suma de lei de la rândul 34 de regularizări din decontul perioadei fiscale următoare, respectiv trimestrul IV 2021 lei și să achite diferența de TVA de plată în sumă de lei, pentru care nu are drept de deducere.

Referitor la mențiunea petentei referitoare la faptul că i s-au calculat accesorii la valoarea TVA colectată și nu la valoarea TVA de plată, care ar fi trebuit să rezulte din diferența dintre TVA colectată și cea a deductibilă, menționăm că în urma soluționării contestației se va face aplicațiunea art.50 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia :

“(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, total sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființază sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art. 49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”,

În speță, devin incidente prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, corollate cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui ANAF nr.3714/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

”Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; (...),”

precum și prevederile art.279 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

„Art. 279. - (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”

astfel încât contestația formulată de societatea SRL urmează a fi:

- respinsă ca neintemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de în sumă de lei;
- admisă pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. /22.06.2021, cu consecința anulării parțiale a acesteia.

Față de cele reținute în prezenta decizie și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE :

- **Respingerea ca neintemeiată a contestației formulate de societatea S.R.L împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr..... /22.06.2021 pentru TVA în suma de lei.**

- **Admiterea parțială a contestației formulate de societatea S.R.L împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr..... /22.06.2021 pentru TVA în sumă de lei, cu consecința anulării parțiale a deciziei de impunere mai sus enunțate.**

Prezenta decizie se comunică la:

- Societatea SRL
- AJFP Timiș -Serviciul Inspecție Fiscală ..

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

Cristian MOCAN
Director general

Jud. Timiș, str. Gheorghe Lazăr nr. 9..., 300081,.....
Tel.: +40(256) 29 27 35
Fax: +40(256) 49 93 32
<https://www.anaf.ro/asistpu...lic/>
www.anaf.ro/anaf/internet/Timisoara