

DECIZIA nr. 60 din 30.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010 privind suma de ... lei reprezentând: impozit profit în sumă ... lei și TVA în sumă de ... lei plus majorările de întârziere aferente, (stabilit suplimentar pentru tranzacții cu societăți considerate inactive) și ... lei TVA cu majorările de întârziere în sumă de ... lei stabilite pentru perioada 01.07.2006 - 31.07.2007 în care contribuabilul avea obligația calculării și virării TVA prin depășirea plafonului de scutire.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii deciziilor, respectiv ...2010 (așa cum menționează organul fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății conform prevederilor art. 206 lit e) din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 alin. 1, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petenta, S.C. X S.R.L. , contestă din Decizia de impunere de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010 suma de ... lei reprezentând: impozit profit în sumă ... lei și TVA în sumă de ... lei plus majorările de întârziere aferente, (stabilit suplimentar pentru tranzacții cu societăți considerate inactive) și ... lei TVA cu majorările de întârziere în sumă de ... lei stabilite pentru perioada 01.07.2006 - 31.07.2007 în care contribuabilul avea obligația calculării și virării TVA prin depășirea plafonului de scutire, motivând următoarele:

- "Obiectul contestației îl formează numai sumele stabilite suplimentar de echipa de inspecție fiscală pentru facturile de marfă primite de societate în perioada 01.01.2007-28.02.2010 de la societăți furnizoare considerate inactive din punctul de vedere al reprezentanților A.N.A.F. și sumele stabilite suplimentar de plată pentru perioada 01.07.2006 -31.01.2007 în care contribuabilul avea obligația calculării și virării TVA prin depășirea plafonului de scutire. Sumele contestate sunt următoarele:

1. **Impozit pe profit ... lei** (baza impozabilă ... lei x 16%) și majorările de întârziere calculate pentru această sumă ;

2. **Taxa pe valoarea adăugată dedusă** din achiziții de bunuri din facturile emise de contribuabili considerați inactivi de ANAF pentru perioada 01.01.2007 -28.02.2010 - ... lei (baza ipozabilă ... lei x 19%) și majorările de întârziere stabilite pentru această sumă;

3. **Taxa pe valoarea adăugată** calculată eronat pentru perioada 01.07.2006 -31.12.2007 perioada în care contribuabilul avea obligația calculării și virării TVA prin depășirea plafonului de scutire ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Nu fac obiectul prezentei contestații sumele stabilite suplimentar pentru TVA din facturile primite de la societăți neplătitoare de TVA și societăți ce s-a dovedit că erau radiate la data emiterii acestora."

Cu privire la tranzacțiile efectuate cu societăți inactive, petenta spune că acestea sunt furnizori constanți de marfă a societății cu mult înainte de anul 2007 și nu a avut cunoștință de faptul că au devenit inactive iar, din controlul efectuat pe site-ul MFP, “datorită modului în care este prezentată lista contribuabililor inactivi (format pdf) a fost practic imposibil” să stabilească situația acestor parteneri .

Apreciind “că prin înregistrarea în contabilitate a facturilor de marfă de la acești parteneri bugetul de stat nu a fost prejudiciat ..., și urmare vânzării mărfii societatea a calculat și virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit aferent mărfurilor vândute”, consideră “că societatea nu datorează sumele stabilite suplimentar în sumă totală de ... lei (... lei impozit profit și ... lei TVA) și majorările calculate.”

Cu privire la TVA stabilită ca urmare depășirii plafonului de scutire petenta afirmă “... au fost stabilite veniturile totale realizate în perioada 01.07.2006 - 31.12.2006 și la aceste venituri a fost aplicată cota standard de 19%, stabilindu-se ...venituri totale de ... lei și suma datorată cu titlu de TVA colectată este de ... lei. ... Luând în considerare cele două elemente... (activitatea de comerț cu amănuntul al îmbrăcămintei, în magazine specializate și pct. 56, alin. (4) lit b din HG 44/2004) apreciem faptul că valoarea taxei pe valoarea adăugată colectată a fost stabilită eronat de echipa de control fiscal întrucât în totalul veniturilor realizate din activitatea de comerț cu amănuntul taxa pe valoarea adăugată este inclusă și nu se obține prin aplicarea cotei de TVA la totalul veniturilor realizate. Pe cale de consecință, taxa pe valoarea adăugată pe care << **persoana impozabilă ar fi avut obligația să o colecteze** >> pentru perioada 01.07.2006 - 31.12.2006 este în sumă de ... lei (și nu de ... lei, așa cum a stabilit echipa de inspecție fiscală)... Pentru obținerea veniturilor pentru care echipa de inspecție fiscală a determinat taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada 01.07.2006 - 31.12.2006 societatea a achiziționat bunuri și servicii pentru care avea drept de deducere în sumă totală de ... TVA ... în baza documentelor (facturi) de achiziții de bunuri și servicii legal întocmite... Practic prin neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile achiziționate societatea este prejudiciată nu doar de obligarea la plata unei sume nejustificate ci și prin calcularea majorărilor de întârziere pentru sume pe care nu le datorează bugetului de stat”.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea -AIF au efectuat, la SC X SRL, inspecția fiscală parțială privind obligațiile față de bugetul general consolidat al statului pe perioada: 28.06.2005 -31.12.2006 pentru impozitul pe venitul microintreprinderilor; 01.01.2007 - 31.12.2008 pentru impozitul pe profit și 01.07.2006 - 28.02.2010 pentru TVA.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală parțială nr.../...2010. În baza raportului de inspecție fiscală parțială a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../13.05.2010. Pentru faptul că agentul economic a înregistrat în contabilitate cheltuieli având la baza facturi emise de contribuabili neplătitori de TVA, inactivi și radiați la data emiterii acestora și a dedus TVA din respectivele facturi, organele fiscale au stabilit diferențe de impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Întrucât societatea a depășit plafonul de scutire prevăzut de art. 152 alin. (1) din Codul fiscal și nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, pentru perioada 01.07.2006 - 31.01.2007 organul fiscal a stabilit TVA de plată în sumă de ... lei.

Pentru neplata la termenele legale a diferențelor stabilite organele fiscale au stabilit majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și în sumă de ... lei aferente TVA.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestația înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../...2010 împotriva Deciziei de Impunere înregistrată sub nr.../...2010”, cu mențiunea că obiectul contestației îl formează numai sumele datorate în urma așa zisei colaborări cu contribuabili inactivi total sumă contestată este ... lei la care se adăugă majorările de întârziere calculate și sumele stabilite suplimentar de plată pentru perioada 01.07.2006 -31.01.2007 în care contribuabilul avea obligația calculării și virării TVA prin depășirea plafonului de scutire ... lei TVA și ... lei majorări de întârziere.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerii petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale, în sarcina SC X SRL, diferențele suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit ... lei și TVA în sumă de ... lei plus majorările de întârziere aferente și TVA ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Tulcea- Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală parțială privind modul de evidență, calcul și declarare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată la SC X SRL. Urmare verificării prin decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... / ...2010, pentru faptul că agentul economic a înregistrat în contabilitate cheltuieli având la baza facturi emise de contribuabil neplătitori de TVA, inactivi și radiați la data emiterii acestora și a dedus TVA din respectivele facturi, organele fiscale au stabilit diferențe de impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Întrucât societatea s-a înregistrat ca plătitor de TVA prin opțiune la data de2007, dar a depășit plafonul de scutire prevăzut de art. 152 alin. (1) din Codul fiscal la data de2006 devenind plătitor de TVA începând cu data de2006, pentru perioada 01.07.2006 - 31.01.2007 organul fiscal a stabilit TVA de plată în sumă de ... lei.

Pentru neplata la termenele legale a diferențelor stabilite organele fiscale au stabilit, prin decizia de impunere nr.../...2010, majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și în sumă de ... lei aferente TVA.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestația înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../...2010 împotriva Deciziei de Impunere înregistrată sub nr.../...2010”, cu mențiunea că obiectul contestației îl formează numai sumele datorate în urma așa zisei colaborări cu contribuabili inactivi total sumă contestată este ... lei la care se adăugă majorările de întârziere calculate și sumele stabilite suplimentar de plată pentru perioada 01.07.2006 -31.01.2007 în care contribuabilul avea obligația calculării și virării TVA prin depășirea plafonului de scutire ... lei TVA și ... lei majorări de întârziere, cu motivațiile prezentate la pct. I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG nr. 92/ 2003 R, Legii nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la suma totală de ... lei (... lei impozit profit și ... lei TVA) și majorările calculate, aferentă operațiunilor efectuate cu societăți inactice:

* **Referitor la afirmațiile petentei** “societățile considerate inactice sunt furnizori constanți de marfă a societății cu mult înainte de anul 2007... și nu a avut cunoștință de faptul că acești parteneri (cu care colaborează de foarte multă vreme) au devenit inactivi ... au fost făcute verificări pe baza de date a Ministerului Finanțelor, dar datorită modului în care este prezentată lista contribuabililor inactivi (format pdf) a fost practic imposibil să stabilim situația acestor parteneri ... Apreciem faptul că prin înregistrarea în contabilitate a facturilor de marfă de la acești parteneri bugetul de stat nu a fost prejudiciat ..., și urmare vânzării mărfii societatea a calculat și virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit aferent mărfurilor vândute ... apreciem faptul că societatea nu datorează sumele stabilite suplimentar în sumă totală de ...lei (... lei impozit profit și ... lei TVA) și majorările calculate”, **se reține:**

-în conformitate cu prevederile art. 21, alin (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare “Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile ... ***r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală***”;

-art. 155, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede: “***Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adugată, precum și contribuabilii inactivi, ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adugată pentru livrările de bunuri și/sau presările de servicii efectuate către altă persoană, în orice documente emise. În situația în care contribuabilii inactivi menționați emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugată înscrise în documentele respective...***”

-potrivit principiului de drept *necunoașterea legii nu te exonerează de răspundere*, menționăm că:

-în conformitate cu prevederilor art.7 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006 “(1) Contribuabilii declarați inactivi vor fi înscriși în Lista contribuabililor declarați inactivi (anexa nr. 2), iar contribuabilii cărora le încetează starea de inactivitate vor fi cuprinși în Lista contribuabililor reactivați (anexa nr. 3). (2) Listele menționate la alin. (1) se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, și pe pagina de internet www.mfinante.ro, la secțiunea "Informații contribuabili". (3) Lista contribuabililor declarați inactivi și Lista contribuabililor reactivați vor fi actualizate, de regulă, lunar.”

Față de cele prezentate mai sus, organele fiscale au stabilit, diferențele de impozit profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, aferente tranzacțiilor efectuate de societate cu contribuabili inactivi, în conformitate cu prevederile legale și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la aceste sume.

În ceea ce privește accesoriile necuantificate, aferente impozitului pe profit contestat și aferente TVA contestată, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată SC X SRL nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată.

Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge ca neântemeiată și contestația cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit și TVA, pentru care contestația a fost respinsă ca neântemeiată.

Cu privire la TVA în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei:

***Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei** cu privire la TVA stabilită ca urmare depășirii plafonului de scutire "... au fost stabilite veniturile totale realizate în perioada 01.07.2006 - 31.12.2006 și la aceste venituri a fost aplicată cota standard de 19%, stabilindu-se ...venituri totale de ... lei și suma datorată cu titlu de TVA colectată este de ... lei (... x 19% =32.646 lei). ... Luând în considerare cele două elemente... (activitatea de comerț cu amănuntul al îmbrăcăminteii, în magazine specializate și pct. 56, alin. (4) lit b din HG 44/2004) apreciem faptul că valoarea taxei pe valoarea adăugată colectată a fost stabilită eronat de echipa de control fiscal întrucât în totalul veniturilor realizate din activitatea de comerț cu amănuntul taxa pe valoarea adăugată este inclusă și nu se obține prin aplicarea cotei de TVA la totalul veniturilor realizate. Pe cale de consecință, taxa pe valoarea adăugată pe care << **persoana impozabilă ar fi avut obligația să o colecteze** >> pentru perioada 01.07.2006 - 31.12.2006 este în sumă de ... lei (și nu de ... lei, așa cum a stabilit echipa de inspecție fiscală), **întrucât:**

- potrivit prevederilor art. 137 din Codul fiscal "(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 contrapartidă 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". Având în vedere faptul că în perioada 01.07.2006- 31.12.2006 societatea nu a fost înscrisă ca plătitor de TVA (funcționând ca neplătitor de TVA) taxa pe valoarea adăugată nu este inclusă în prețul cu amănuntul al produselor iar baza impozabilă se constituie din totalul veniturilor realizate din activitatea de comerț cu amănuntul.

- și art. 140 din Codul fiscal prevede: (1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.

În consecință organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale TVA colectată prin aplicarea cotei de 19% asupra veniturilor obținute și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

*** Deasemenea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei** “Pentru obținerea veniturilor pentru care echipa de inspecție fiscală a determinat taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada 01.07.2006 - 31.12.2006 societatea a achiziționat bunuri și servicii pentru care avea drept de deducere în sumă totală de ... TVA ... în baza documentelor (facturi) de achiziții de bunuri și servicii legal întocmite... Practic prin neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile achiziționate societatea este prejudiciată nu doar de obligarea la plata unei sume nejustificate ci și prin calcularea majorărilor de întârziere pentru sume pe care nu le datorează bugetului de stat”, **întrucât:**

- potrivit prevederilor pct. 56 din HG 44/2004 citate și de petentă “... (4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor **art. 152 alin. (3)** din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

... b) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată ulterior înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a persoanei impozabile, **organele fiscale vor solicita plata la buget a taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi avut obligația să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă.**

(5) În ambele situații prevzute la alin. (4), **la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, persoana impozabilă beneficiază de dreptul de deducere aferent bunurilor achiziționate,** conform art. 145 alin. (11) i (12) din Codul fiscal. Taxa pe valoarea adăugată dedusă se înscrie în primul decont de taxă pe valoarea adăugată de la organul fiscal.”

Având în vedere că prevederile pct. 56 alin. (4) lit. b) din HG 44/2004 au caracter imperativ **“organele fiscale vor solicita plata la buget a taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi avut obligația să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă”**, sintagma **“la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, persoana impozabilă beneficiază de dreptul de deducere aferent bunurilor achiziționate”** nu poate fi interpretată că ar avea caracter retroactiv datei înregistrării.

În consecință, organele fiscale au procedat în mod legal neacordând dreptul de deducere a TVA pe perioada scursă **între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă** și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la TVA la acest capăt de cerere.

Cu privire la majorările de întârziere în sumă de ... lei, aferente TVA în sumă de ... lei pentru care contestația a fost respinsă ca neântemeiată, se reține art. 119 din OG 92/2003R potrivit căruia **“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”**.

Având în vedere faptul că societatea datorează TVA în sumă de ... lei datorează și majorările de întârziere în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de SC X SRL , în sumă de ... lei stabilite prin decizia de impunere cu nr.../...2010, reprezentând: impozit profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, plus majorările de întârziere aferente acestor sume; TVA în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,