

DECIZIA nr.48 din 11.12. 2008

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 ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI TULCEA asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..., cu privire la suma de ... lei RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată ... lei și accesorii aferente TVA ... lei.

Contestația este depusă în termenul legal, este semnată de titularul dreptului procesual activ și poartă amprenta societății contestată conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. X S.R.L. în susținerea contestației motivează următoarele :

1. Societatea a beneficiat de excepția prevăzută la art.126 al.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal până la data de 24.10.2007, când , prin factura nr... din --.--.2007 a depășit plafonul de 10.000 euro. Numai de la această dată societatea avea obligația achitării taxei pe valoarea adăugată conform prevederilor art.151 și 152/2 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

S.C. X S.R.L. invocă prevederile art.152 (6) potrivit cărora înregistrarea în scopuri de TVA se face în termen de 10 zile de la atingerea sau depășirea plafonului de 10.000 euro și ale art.153 din Legea nr.571/2003 potrivit căruia :”Persoana impozabilă care nu este înregistrată și nu are obligația să se înregistreze conform art.153 și persoana juridică neimpozabilă care intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară în România au obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prezentului articol înaintea efectuării achiziției intracomunitare în cazul în care valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară.”

2. Petenta invocă deasemenea prevederile art.126 alin.(6) din Codul fiscal conform cărora persoanele impozabile care efectuează numai operațiuni pentru care taxa nu este deductibilă și persoanele juridice neimpozabile care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, care nu depășesc plafonul pentru achiziții intracomunitare, pot opta pentru regimul general prevăzut la art.126 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal.Aceste persoane sunt obligate la plata taxei în România pentru toate achizițiile intracomunitare de la data la care își exercită opțiunea și vor solicita un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art.153 alin.(2) din Codul fiscal.

3. Societatea petentă consideră că nu ar fi ajuns în această situație dacă s-ar fi respectat prevederile art.153 alin.7) din Codul fiscal potrivit căruia: ” În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin.1),2),4) sau 5), și nu a solicitat înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu”. În acest caz S.C. X S.R.L. ar fi devenit plătitoare de TVA cu prima zi a lunii următoare celei în care s-a comunicat persoanei impozabile actul administrativ de înregistrare, în cazul prevăzut la art.153 alin.7), organele fiscale competente putând stabili cu ușurință momentul depășirii plafonului pentru achiziții intracomunitare având la dispoziție informațiile raportate de sistemul VIES.

4. Tot în sprijinul contestației societatea invocă prevederile art.142 alin.1) : “Sunt scutite de taxă importul și achiziția intracomunitară de bunuri a căror livrare în România este în orice caz situație scutită de taxă în interiorul țării”.

II Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI TULCEA la S.C. X S.R.L., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr... și în baza acestuia Decizia de impunere nr... privind obligațiile suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată ... lei și accesorii aferente TVA ... lei, având în vedere următoarele constatări:

S.C. X S.R.L. are ca activitate principală conform statutului comerț cu amănuntul neefectuat prin magazine - CAEN 5263 și ca activitate secundară comerț cu ridicata al produselor cosmetice și de parfumerie și import-export - CAEN 5145.

Petenta a solicitat înregistrarea în scopuri TVA doar pentru achiziții intracomunitare obținând codul fiscal RO ... din data de 22.02.2007, în conformitate cu art.153¹, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia: “persoana impozabilă care nu este înregistrată și nu are obligația să se înregistreze conform art.153 și persoana juridică neimpozabilă care intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară în România au obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prezentului articol înaintea efectuării achiziției intracomunitare în cazul în care valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară”.

Societatea nu este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată pentru achizițiile interne.

Agentul economic nu a completat corect decontul special de taxă (301), așa cum prevede OMFP nr.36/2007 și OMFP nr.254/2008 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (301) “Decont special de taxă

pe valoarea adăugată”, neînscrind taxa aferentă achizițiilor intracomunitare efectuate.

Conform art.126 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Prin derogare de la prevederile alin.(3) lit.a), nu sunt considerate operațiuni impozabile în România achizițiile intracomunitare de bunuri care îndeplinesc următoarele condiții:

...b) valoarea totală a acestor achiziții intracomunitare nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin norme.”

O achiziție intracomunitară este impozabilă în România dacă este o operațiune efectuată cu plată de către o persoană impozabilă acționând ca atare sau o persoană juridică neimpozabilă, înregistrată în scopuri de TVA în România (înregistrată normal sau numai pentru achiziții intracomunitare).

S.C. X S.R.L. avea obligația să colecteze TVA aferentă tuturor achizițiilor sale intracomunitare în conformitate cu art.151, art.152/2 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, datorită faptului că societatea a solicitat și a obținut certificatul de înregistrare în scopuri de TVA cu CIF RO ... pentru achiziții intracomunitare pe care l-a comunicat în statul membru Italia, începând cu prima achiziție intracomunitară înaintea depășirii plafonului prevăzut de lege, iar în baza certificatului de înregistrare în scopuri de TVA a realizat achiziții intracomunitare, furnizorul din Italia fiind în acest caz scutit de taxă în statul unde a avut loc livrarea, beneficiarul nefiind scutit de taxă în statul membru unde are loc achiziția intracomunitară.

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă Administrația Finanțelor Publice a municipiului Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. X S.R.L. taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări aferente TVA ... lei.

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ADMINISTRAȚIA FINANȚELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI TULCEA la S.C. X S.R.L., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr... și în baza acestuia Decizia de impunere nr... privind obligațiile suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată ... lei și accesorii aferente TVA ... lei, conform punctului II al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G.

nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile societății petente că a beneficiat de excepția prevăzută la art.126 al.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal până la data de 24.10.2007, când , prin factura nr... din --.--.2007 a depășit plafonul de 10.000 euro, numai de la această dată societatea având obligația achitării taxei pe valoarea adăugată conform prevederilor art.151 și 152/2 alin.(1) din Legea nr.571/2003, întrucât derogarea prevăzută la art.126 al.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privește achiziții intracomunitare de bunuri a căror valoarea totală “nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin norme”. Același articol la alin.(5) menționează:

“Plafonul pentru achiziții intracomunitare prevăzut la alin.(4) lit.b) este constituit din valoarea totală, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată sau achitată în statul membru din care se expediază sau se transportă bunurile, a achizițiilor intracomunitare de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau bunuri supuse accizelor...”

Chiar din afirmația petentei se reține că aceasta a realizat plafonul în cursul anului 2007 și 2008.

Cu privire la invocarea de către petentă a prevederilor art.152 (6) potrivit cărora înregistrarea în scopuri de TVA se face în termen de 10 zile de la atingerea sau depășirea plafonului de 10.000 euro și ale art.153 din Legea nr.571/2003 potrivit căruia :”Persoana impozabilă care nu este înregistrată și nu are obligația să se înregistreze conform art.153 și persoana juridică neimpozabilă care intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară în România au obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prezentului articol înaintea efectuării achiziției intracomunitare în cazul în care valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară”, se reține că art.152 alin.(6) se aplică persoanei impozabile “care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri” este prevăzută la alin.(2): 35.000 euro și nu persoanei care a depășit plafonul la achiziții comunitare de 10.000 euro cum afirmă petenta.

2. Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației invocarea de către petentă a prevederilor art.126 alin.(6) din Codul fiscal “conform cărora persoanele impozabile care efectuează numai operațiuni pentru care taxa nu este deductibilă și persoanele juridice neimpozabile care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, care nu depășesc plafonul pentru achiziții intracomunitare, pot opta pentru regimul general prevăzut la art.126 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal.Aceste persoane sunt

obligate la plata taxei în România pentru toate achizițiile intracomunitare de la data la care își exercită opțiunea și vor solicita un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art.153 alin.(2) din Codul fiscal” deoarece art.126 alin.(6) din Codul fiscal are în vedere “persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile, eligibile pentru derogarea prevăzută la alin.(4)”, derogare referitoare la achiziții intracomunitare de bunuri a căror valoarea totală “nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin norme”, așa cum s-a menționat mai sus.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația societății că nu ar fi ajuns în această situație dacă s-ar fi respectat prevederile art.153 alin.7) din Codul fiscal, întrucât petenta era obligată să se înregistreze conform prevederilor art.153¹, alin.(1) din Legea nr.571, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: “persoana impozabilă care nu este înregistrată și nu are obligația să se înregistreze conform art.153 și persoana juridică neimpozabilă care intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară în România au obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prezentului articol înaintea efectuării achiziției intracomunitare în cazul în care valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară”. S.C. X S.R.L. a solicitat înregistrarea în scopuri TVA pentru achiziții intracomunitare obținând codul fiscal RO ... din data de 22.02.2007 în conformitate cu prevederile menționate anterior.

Invocarea de către petentă a prevederilor art.142 alin.1) : “Sunt scutite de taxă importul și achiziția intracomunitară de bunuri a căror livrare în România este în orice caz situație scutită de taxă în interiorul țării”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât livrarea produselor cosmetice nu este scutită de taxă pe valoarea adăugată în România conform prevederilor Codului fiscal.

Din cele prezentate mai sus rezultă că societatea petentă face confuzie între scutirea de TVA în statul membru pentru achiziții intracomunitare de bunuri și plata TVA în țara de origine pentru achiziții intracomunitare în valoare de până la 10.000 euro, dacă persoana deține certificat în scopuri de TVA numai pentru achiziții intracomunitare, și scutirea de plată a TVA în țara de origine cu condiția plății TVA în statul membru (în cazul în care nu deține certificat în scopuri TVA pentru achiziții intracomunitare) pentru agenții economici care nu sunt plătitori de TVA pentru operațiunile economice în România.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“...Art.126...(5) Plafonul pentru achiziții intracomunitare prevăzut la alin.(4) lit.b) este constituit din valoarea totală, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată sau achitată în statul membru din care se expediază sau se

transportă bunurile, a achizițiilor intracomunitare de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau bunuri supuse accizelor...

În fapt, deoarece S.C. X S.R.L. a solicitat și a obținut certificatul de înregistrare în scopuri de TVA cu CFI RO ... pentru achiziții intracomunitare, pe care l-a comunicat în statul membru Italia, începând cu prima achiziție intracomunitară, înainte de depășirea plafonului prevăzut de lege, iar în baza certificatului de înregistrare în scopuri de TVA a realizat achiziții intracomunitare, furnizorul din Italia fiind în acest caz scutit de taxă în statul unde a avut loc livrarea, beneficiarul (S.C. X S.R.L.) nefiind scutit de taxă în statul membru unde a avut loc achiziția intracomunitară (România).

Din cele reținute mai sus rezultă că Administrația Finanțelor Publice a municipiului Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. X S.R.L. taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/ 24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată , se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente TVA de ... lei.

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

DIRECTOR EXECUTIV