

DECIZIA Nr. 53 din 2010
privind solutionarea contestatiei formulata
de SC X SRL din judetul Mehedinti
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X SRL**, avand domiciliul fiscal in judetul Mehedinti, comuna ..., sat ...cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.....

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Mehedinti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr.... si are ca obiect suma ... lei, reprezentând :

- ... lei, T.V.A. de plata stabilita suplimentar pentru perioada 01.01-30.06.2010 ;
- ... lei, majorari de intarziere aferente calculate pentru perioada 26.04.2010-22.10.2010.

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art. 207, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1) si art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, S.C. SRL contesta partial sumele inscrise in Decizia de impunere nr. ..., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.... respectiv T.V.A. stabilita suplimentar in suma de ... lei si accesoriile aferente in suma de ... lei, precizand ca neinregistrarea ca platitor de TVA se datoreaza urmatoarelor motive:

- a realizat venituri dintr-o activitate neplatitoare de TVA, conform art.141, alin.1 lit.f si g din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind o unitate scolara, avizata in baza Legii invatamantului 84/1195, cod CAEN 8559 – alte forme de invatamant si 8560 – activitati de servicii suport pentru invatamant.

- functioneaza conform avizului obtinut de MECT nr..... ca unitate ce defasoara activitati de invatamant si anume instruire profesionala permanenta a adultilor pe disciplina „Notiuni fundamentale de igiena”, in temeiul ordinului nr.5031 din 26.09.2003, iar potrivit Legii nr. 84/1995, art.12 alin. (1), (2), (3), functioneaza in baza unui ordin comun-5031/1225/2003 a doua ministere, respectiv MECT si MSP.

Mentioneaza ca intruneste conditiile art.15 alin.(1), (6) si art.135 din Legea nr. 84/1995, are doua dintre avizele obligatorii impuse de legislatia in vigoare pentru a putea fi considerati unitate de invatamant si sunt organizati in conformitate cu prevederile legale detinand spatii adecvate, logistica necesara, material didactic, program de instruire cu formatori cu studii superioare, medici cu specialitatea igiena si emit certificate de absolvire care poarta antetul MECT si MSP.

Precizeaza ca a solicitat DGFP Mehedinti/Metodologie, prin adresa nr. un punct de vedere referitor la inregistrarea unitatii ca platitoare de TVA, avand in vedere ca are in obiectul de activitate si scoala de soferi, dar nu a inregistrat venituri din aceasta activitate, ci numai din cursuri de instruire permanenta pentru notiuni fundamentale de igiena, inasa nu a primit niciun raspuns drept pentru care a continuat sa-si desfasoare activitatea pana la sfarsitul lunii iulie 2010, data la care a primit adresa nr..... unde erau informati ca s-a depasit plafonul de scutire de TVA si, prin urmare, trebuie sa se inregistreze ca platitori de TVA.

Avand in vedere ca la adresa anterioara nu s-a primit niciun raspuns cu privire la clarificarea situatiei legate de scutirea de TVA, prin prisma activitatii desfasurate, s-a revenit cu adresa nr.....

In concluzie, considera nelegala, netemeinica si total gresita Decizia si Raportul de inspectie fiscala nr....., considerand ca in mod intentionat nu au fost informati in timp util despre punctul de vedere solicitat, iar in drept isi intemeiaza contestatia pe prevederile Legii invatamantului nr.84/1995 si Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei T.V.A. suplimentara de plata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Din controlul efectuat pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de control pentru perioada 01.01.2010-30.06.2010 acestea au constatat ca societatea a inregistrat la data de 30 noiembrie 2009 o cifra de afaceri in suma de lei, depasind astfel plafonul de 35.000 euro pentru aplicarea regimului special de scutire, plafon prevazut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si, prin urmare, societatea trebuia sa aplice regimul normal de taxare incepand cu data de 01.01.2010, cu obligatia declararii si achitarii TVA trimestrial.

In ceea ce priveste TVA colectata, pentru perioada verificata, organul de control a stabilit ca societatea a realizat venituri impozabile in suma totala delei, corespunzatoare facturilor emise de aceasta si au calculat o TVA suplimentara de plata in suma de lei, conform pct.62 alin.(2) lit.a) din

Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din nota explicativa, anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala, luata asociatului unic al societatii referitoare la neinregistrarea societatii in scopuri de TVA, urmare a depasirii plafonului de scutire reiese ca acesta a considerat ca veniturile realizate din cursurile de igiena reprezinta o activitate de invatamant si formare profesionala a adultilor, scutita de taxa conform art.141 alin.(1) lit.f) si g) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabil pe anul 2009.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a desfasurat activitatea in baza avizului comun al MSP nr..... si al MECT nr....., eliberat in baza Ordinului comun al celor doua ministere nr..... privind aprobarea Metodologiei pentru organizarea si certificarea instruirii profesionale a personalului privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena, prin care a fost avizat sa realizeze programe de instruire privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena pentru urmatoarele module:

- 1.servicii de productie, depozitare, transport si comercializare a alimentelor; inclusiv alimentatie publica a colectivitatilor;
- 2.servicii de curatenie in unitati de asistenta medicala, colectivitati de copii si tineri, unitati de cazare (hoteluri, moteluri, cabane etc.);
- 3.productia apei de baut; distributia apei de baut prin retele si imbuteliate;
- 4.servicii de ingrijire corporala (cosmetica, frizerie, coafura, manichiura, pedichiura, masaj etc);
- 5.servicii de tip dezinfectie, dezinsectie, deratizare.

Din analiza activitatii desfasurate de societate si a naturii veniturilor realizate de catre aceasta, inspectia fiscala a retinut ca societatea a realizat programe de instruire privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena, constand in cursuri de instruire pentru care a eliberat un certificat de absolvire in baza Ordinului MSP si MECT nr....., pentru persoane care detineau deja diverse calificari; in urma acestui curs aceste persoane nu au dobandit o calificare noua, cursul de igiena fiind doar o conditie necesara exercitarii meseriei pe care acestia o aveau la momentul inceperii cursurilor.

Formarea profesionala a adultilor este o activitate scutita, in conditiile autorizarii si desfasurarii activitatii prestatorilor de formare profesionala cu respectarea prevederilor OG nr.129/2000 privind formarea profesionala a adultilor, care prevede ca acestia trebuie sa fie autorizati de catre Ministerul Muncii, Solidaritatii Sociale si Familiei si Ministerul Educatiei si Cercetarii la propunerea comisiei de autorizare din cadrul Consiliului National de Formare Profesionala a Adultilor pentru calificarile/ocupatiile/gruparile de competenta cuprinse in clasificatia ocupatiilor din Romania –COR.

Prin urmare, rezulta ca societatea a realizat venituri din programe de instruire privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena care sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA, aceasta activitate nefiind una de formare profesionala a adultilor, iar societatea avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 10.12.2009, urmare a depasirii la data de 30.11.2009 a plafonului de scutire prevazut la art.152 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabil pe anul 2009.

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar, in suma de lei au fost calculate majorari de intarziere pentru perioada 26.04.2010-22.10.2010 in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(1) si (2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata.

In ceea ce priveste TVA deductibila inspectia fiscala a stabilit, in conformitate cu pct.62 alin.(4) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, valabil in anul 2010 ca pentru perioada 01.01.2010-30.06.2010 societatea are dreptul sa ajusteze in primul decont depus dupa inregistrare sau, dupa caz, intr-un decont ulterior, o TVA deductibila in suma de lei, stabilita in baza facturilor de achizitii detinute de societate pentru care societatea avea drept de deducere si a jurnalelor de cumparari intocmite.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei si având în vedere motivatiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificata s-au retinut urmatoarele:

Referitor la suma contestata de lei, reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata si accesorii aferente, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Mehedinti este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza aceasta suma bugetului general consolidat al statului, in conditiile in care nu a solicitat inregistrarea ca platitoare de TVA in termenul prevazut de legislatia in vigoare.

In fapt, in urma inspectiei fiscale desfasurate la SC X SRL s-a constatat ca in luna noiembrie 2009, societatea a depasit plafonul de scutire prevazut la art.152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare si nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA.

Avand in vedere motivul neinregistrarii societatii in scopuri de TVA, urmare a depasirii plafonului de scutire, motiv prezentat de asociatul unic al societatii in nota explicativa, anexa nr.... la raportul de inspectie fiscala, respectiv considerarea veniturilor realizate din cursurile de igiena ca fiind o activitate de invatamant si formare profesionala a adultilor, scutita de taxa conform art.141 alin.(1) lit.f) si g) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabil pe anul 2009, s-a procedat la analiza activitatii desfasurate de societate.

Astfel, s-a constatat ca societatea si-a desfasurat activitatea in baza avizului comun al MSP nr..... si al MECT nr....., eliberat in baza Ordinului comun al celor doua ministere nr..... privind aprobarea Metodologiei pentru organizarea si certificarea instruirii profesionale a personalului privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena, prin care a fost avizat sa realizeze programe de instruire privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena pentru urmatoarele module:

- 1.servicii de productie, depozitare, transport si comercializare a alimentelor; inclusiv alimentatie publica a colectivitatilor;
- 2.servicii de curatenie in unitati de asistenta medicala, colectivitati de copii si tineri, unitati de cazare (hoteluri, moteluri, cabane etc.);
- 3.productia apei de baut; distributia apei de baut prin retele si imbuteliate;

4.servicii de ingrijire corporala (cosmetica, frizerie, coafura, manichiura, pedichiura, masaj etc);

5.servicii de tip dezinfectie, deratizare.

Din analiza activitatii desfasurate de societate si a naturii veniturilor realizate de aceasta s-a retinut ca societatea a realizat programe de instruire privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena, constand in cursuri de instruire pentru care a eliberat un certificat de absolvire in baza Ordinului MSP si MECT nr....., pentru persoane care detineau deja diverse calificari; in urma cursului aceste persoane nu au dobandit o calificare noua, cursul de igiena fiind doar o conditie necesara exercitarii meseriei pe care acestia o aveau la momentul inceperii cursurilor.

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

- art.152 alin.(1) care precizeaza: “ *Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art.126 alin.(1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art.143 alin.(2) lit.b)*”;

- art.152 alin.(6) care precizeaza: “ *Persoana impozabila care aplica regimul de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin.(2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art.153, in termen de 10 zile de la data atingerii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art.153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de TVA, conform art.153*”;

- art.153 alin. (1) lit.b) care precizeaza: “*Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin.(2) lit.b) si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:*

b) daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin.(1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau a depasit acest plafon” ;

- art.153 alin.(7) care precizeaza: ” *in cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in conformitate cu prevederile alin.(1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu” ;*

- art.141 alin.(1) lit.f si g) care prevede:

(1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa:[...]

f) activitatea de invatamant prevazuta in Legea invatamantului nr. 84/1995, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, formarea profesionala a adultilor, precum si prestarile de servicii si livrarile de bunuri strans legate de aceste activitati, efectuate de institutiile publice sau de alte entitati autorizate;

g) livrarile de bunuri sau prestarile de servicii realizate de caminele si cantinele organizate pe langa institutiile publice si entitatile autorizate prevazute la lit. f), in folosul exclusiv al persoanelor direct implicate in activitatile scutite conform lit. f);

precum si **pct. 62 alin. (2) lit. a) din N.M. de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 care precizeaza:** “ in cazul in care persoana impozabila a atins sau depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform prevederilor art.152 alin.(6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art.153 din Codul fiscal pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele fiscale competente vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa”.

In contextul celor mentionate mai sus, avand in vedere si documentele existente la dosarul cauzei se retine ca interpretarea data de inspectia fiscala activitatii desfasurate de SC X SRL care a condus la stabilirea obligatiei suplimentare in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata este corecta in sensul ca societatea realizeaza programe de instruire, fiind un furnizor de instruire, prin certificatul de absolvire eliberat atestandu-se ca s-a urmat „cursul de instruire privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena” care sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA, aceasta activitate nefiind una de formare profesionala a adultilor asa cum este prevazut de art.141 alin.(1), lit.f) si g) din Codul fiscal, activitate pentru care societatea trebuia sa fie autorizata in baza prevederilor OG nr.129/2000 privind formarea profesionala a adultilor, care la art.43 prevedea in mod expres ca furnizorii de formare profesionala autorizati sunt scutiti de plata TVA si, prin urmare, aceasta avea obligatia sa aplice regimul normal de taxare incepand cu data de 01.01.2010, astfel ca Decizia de impunere contestata este legala, urmand a se respinge contestatia formulata ca fiind neintemeiata.

Motivatia contestatoarei nu are relevanta si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece societatea a interpretat in mod eronat dispozitiile art.141 alin.(1) lit.f) si g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca s-a considerat un furnizor de formare profesionala si prin urmare, ca este scutit de plata a TVA pentru operatiunile de formare profesionala, desi din

documentele analizate rezulta ca este furnizor de instruire care si-a desfasurat activitatea in baza avizului comun al MSP nr..... si al MECT nr....., eliberat in baza Ordinului comun al celor doua ministere nr..... privind aprobarea Metodologiei pentru organizarea si certificarea instruirii profesionale a personalului privind insusirea notiunilor fundamentale de igiena.

Formarea profesionala a adultilor este reglementata de Ordonanta nr.129 din 31 august 2000 privind formarea profesionala a adultilor si presupune organizarea de programe de initiere, calificare, recalificare, perfectionare, specializare; programele de formare profesionala se organizeaza de furnizorii de formare profesionala pentru ocupatii, meserii, specialitati si profesii, denumite in continuare ocupatii, cuprinse in Clasificarea ocupatiilor din Romania - COR; programele de formare profesionala asigura dobandirea unor competente profesionale in conformitate cu standardele ocupationale, recunoscute la nivel national. De asemenea, autorizarea furnizorilor de formare profesionala se certifica printr-un document ale carui forma, continut si regim de eliberare se stabilesc prin ordin comun al ministrului muncii si solidaritatii sociale si al ministrului educatiei si cercetarii, iar art.27 din actul normativ mai sus mentionat precizeaza „Consiliul National de Formare Profesionala a Adultilor intocmeste Registrul national al furnizorilor de formare profesionala a adultilor, care cuprinde toti furnizorii de formare profesionala autorizati” si unde societatea contestatoare nu se regaseste.

In ceea ce priveste solicitarea de catre contestatoare a unui punct de vedere la DGFP Mehedinti, Activitatea de Metodologie si Administrarea Veniturilor Statului, referitor la inregistrarea sau neinregistrarea in scopuri de TVA a societatii avand in vedere ca in obiectul de activitate pe langa cursurile de instruire permanenta pentru notiuni fundamentale de igiena au si activitate de scoala de soferi, precizam ca prin adresa nr....., inregistrata la DGFP Mehedinti, Activitatea de Metodologie a transmis raspunsul solicitat la adresa din Comuna unde societatea are mentionat sediul, adresa inapoata in data de 25.09.2010 pe motiv de „destinatat necunoscut in ... ”.

In raspunsul dat, anexat in copie la dosarul contestatiei Activitatea de Metodologie concluzioneaza: „, scolile de conducatori auto care functioneaza in cadrul societatilor comerciale nu fac parte din sistemul national de invatamant si nu desfasoara activitatea de invatamant prevazuta de Legea invatamantului nr.84/1995, fapt confirmat si de catre Inspectoratul scolar Mehedinti, motiv pentru care activitatea desfasurata de catre acestea nu se incadreaza in categoria operatiunilor scutite de taxa pe valoarea adaugata prevazute la art.141 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ”.

Referitor la suma de lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata datorate bugetului de stat si stabilita de catre inspectorii din cadrul DGFP Mehedinti prin decizia de impunere nr.....

In fapt, organul fiscal a calculat pentru perioada 26.04.2010-22.10.2010 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar majorari de

intarziere în suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile pct.62 alin.(3) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, valabil in anul 2010, art. 119 alin.(1), art. 120 alin.(1) si art. 120¹ alin.(1) si (2) lit.c) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

pct.62 alin.(3) ,, Dupa determinarea taxei de plata conform alin.(2), organele fiscale competente vor stabili obligatiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale in vigoare ”

art. 119 alin.(1) ,, Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere ”;

art. 120 alin.(1) ,,Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

art. 120¹ alin.(1) ,, plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale

Nivelul penalitatilor de intarziere se stabileste astfel:c) dupa implinirea termenului prevazut la lit.b), nivelul penalitatilor de intarziere este de 15% din obligatiile principale ramase nestinse.

Prin urmare, in baza prevederilor legale anterior citate se retine ca accesoriile în suma totala de lei au fost stabilite în mod legal de catre organele de inspectie fiscala.

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adaugata de plata care a generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente potrivit principiului de drept „accesorium sequitur principale”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, coroborate cu art. 209, art. 210, si art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr..... pentru suma de ... lei, reprezentând :

- lei, T.V.A. de plata stabilita suplimentar pentru perioada 01.01-30.06.2010 ;
- lei, majorari de intarziere aferente calculate pentru perioada 26.04.2010-22.10.2010.