

Prin adresa oficială înregistrată la D.G.F.P. -Activitatea de control fiscal sub nr.../2006- Parchetul de pe lângă Judecătoria X ne informează că prin Ordonanța emisă în dosarul nr. ... / P / 2004 s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a administratorului societății comerciale O.F. S.R.L., pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art. 11 lit. b și art. 11 lit. c din Legea nr. 87 / 1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, în baza art. 10 lit. d din C.p.p..

În baza acestei adrese și având în vedere cele precizate în Decizia nr. ... / .2004 emisă de D.G.F.P., prin care s-a suspendat soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în baza prevederilor art. 178 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală- Direcția generală a finanțelor publice este competentă a repune pe rol și a analiza contestația depusă de S.C. O. F. S.R.L..

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege, Direcția generală a finanțelor publice -prin Biroul de soluționare a contestațiilor- este investită să analizeze actele existente la dosarul cauzei:

I. Procesul verbal din data de 29.03.2004 a fost întocmit de către Direcția controlului fiscal - Serviciul control fiscal.În urma verificării, organul de control a constatat următoarele:

S.C. O.F. S.R.L.- este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.... și are ca obiect de activitate principal- fabricarea pâinii și a produselor proaspete de patiserie cod CAEN 1581.

Perioada verificată a fost martie 2003 - februarie 2004, cu ocazia inspecției fiscale constatându-se următoarele:

Pentru perioada verificată agentul economic a ținut numai evidența contabilă primară, neîntocmind balanțe de verificare, registre jurnal și inventar și nu a fost făcută inventarierea patrimoniului.

Agentul economic a emis facturi fiscale cu T.V.A., deși nu era înregistrat ca plătitor de T.V.A.Invocând drept temei legal prevederile art. 69 alin (2) din H.G. nr. 598 / 2002 - organele fiscale au stabilit că societatea are obligația de a vira la bugetul de stat T.V.A. în sumă de ... lei, cu dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de în sumă de ... lei, conform prevederilor O.G. nr. 26/ 2001, O.G. nr. 61 / 2002 și O.G. nr. 92/ 2003.

Pentru veniturile realizate în perioada martie 2003- decembrie 2003, nu s-a reținut impozit pe venitul microintreprinderilor, conform O.G. nr. 24 / 2001, aprobată prin Legea nr. 111/ 2003. Organul de control a stabilit la impozitul pe

venitul microintreprinderilor- obligația în sumă de ... lei, cu dobânzi în sumă de ... lei și penalități aferente- în sumă de ... lei .

II. Societatea contestă măsurile dispuse de către organele fiscale ale serviciului control fiscal- prin procesul verbal nr..../ ..., precizând în susținerea cauzei următoarele:

Petenta susține că de la înființarea societății a declarat organelor fiscale că este plătitoare de T.V.A., însă nu au ținut cont de această declarație. Arată că a emis facturi care includeau și T.V.A., însă prin cuprinderea T.V.A nu a fost avantajată societatea, produsele vândute fiind mai scumpe decât la alte societăți care aveau prețul fără T.V.A..

Susținerile organelor fiscale potrivit cărora societatea nu avea dreptul să deducă T.V.A. de la cumpărări- petenta consideră că nu au nici un suport legal întrucât societatea nu a dedus nici o sumă din T.V.A. achitată la cumpărări.

Față de această situație- petenta consideră că nu au fost încălcate prevederile art. 22 alin. (3) din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată și nu este de acord cu virarea nici unei sume la bugetul de stat .

Totodată, precizează că nu este de acord nici cu impozitarea veniturilor realizate în perioada supusă controlului, apreciind că acestea includ și T.V.A, că organul fiscal ar fi impozitat inclusiv sumele reprezentând T.V.A., deși nu pot fi impozitate decât veniturile legale.

Pentru considerentele prezentate petenta solicită admiterea contestației depuse și exonerarea de la plata sumelor stabilite suplimentar, a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente. †

III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative în vigoare pe perioada supusă verificării- se rețin următoarele:

În fapt, organele de control ale Direcției Controlului Fiscal- serviciul control fiscal- au realizat la societatea comercială O.F. S.R.L. , un control care a avut ca obiectiv modul de calcul, evidență și virare a obligațiilor bugetare, pe perioada supusă inspecției fiscale respectiv martie 2003 - februarie 2004.

Urmare a controlului s-a încheiat procesul verbal din data de 29.03.2004, prin care s-au stabilit ca datorate obligații suplimentare la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe venitul microintreprinderilor, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente acestora, sume care sunt contestate de petentă.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei: cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă S.C. O.F. S.R.L. avea dreptul să deducă T.V.A. și să emită facturi cu taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care aceasta nu era înregistrată la organul fiscal teritorial ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată :

În fapt S.C. O.F. S.R.L. s-a înființat în anul 2003 având atribuit codul de înregistrare.... Prin contestația depusă petenta precizează că de la înființare s-a declarat plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, însă din actele societății nu rezultă această situație, respectiv din certificatul de înregistrare, în care codul unic de înregistrare este lipsit de litera "R", care atestă calitatea de plătitor de T.V.A..

În drept art. 8 din Ordonanța Guvernului nr. 4 / 2002 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 82 / 1998 privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe , precizează:

"(1) Plătitorii de impozite și taxe se înregistrează ca plătitori de T.V.A., după cum urmează:

a) la înființare, prin efectul legii, plătitorii de impozite și taxe care au în obiectul de activitate operațiuni supuse cotelor de T.V.A. prevăzute de lege și/sau scutite cu drept de deducere și declară că obțin venituri anuale estimate din astfel de operațiuni peste plafonul de scutire stabilit de lege, prin completarea și depunerea declarației de înregistrare fiscală;

b) la înființare, prin opțiune, plătitorii de impozite și taxe care realizează operațiuni scutite și care pot opta, potrivit legii, pentru calitatea de plătitor de T.V.A., prin completarea și depunerea declarației de înregistrare fiscală;

c) ulterior înregistrării fiscale, prin opțiune, plătitorii de impozite și taxe care pot opta pentru calitatea de plătitor de T.V.A., conform legii, prin depunerea declarației de mențiuni;

d) ulterior înregistrării fiscale, prin efectul legii, ca urmare a depășirii plafonului de scutire stabilit de lege, prin depunerea declarației de mențiuni în termen de 15 zile de la data depășirii plafonului;

(2) Codul de înregistrare fiscală înscris în certificatul de înregistrare fiscală eliberat plătitorilor de T.V.A. este precedat de litera <<R>>.

Așa cum rezultă din actele existente la dosarul cauzei, petenta nu a solicitat la data înființării înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, situație în care prin certificatul de înregistrare fiscală i s-a atribuit codul unic de înregistrare lipsit de litera "R".

Totodată, se constată că nici ulterior înregistrării fiscale aceasta nu a depus o declarație de mențiuni pentru a opta pentru calitatea de plătitoare de T.V.A. și nici nu a fost în situația depășirii plafonului de scutire prevăzut de lege de la care era obligată de a se înregistra ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, dacă avem în vedere că în anul 2003 a realizat o cifră de afaceri de ... mii ROL, iar în perioada ianuarie - februarie 2004 o cifră de afaceri de ... mii ROL, deci sub plafonul de scutire prevăzut de art. 9 alin. (4) din Legea nr. 345 / 2002.

În ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de procurare a mărfurilor, la art. 22 alin. (3) din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, se prevede: *" (3) Au dreptul de deducere a taxei*

pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată."

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată - în fapt organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a întocmit facturi având înscrisă taxa pe valoarea adăugată colectată la vânzarea de produse, însă aceasta nu era luată în evidență ca plătitoare de T.V.A.

Cauza dedusă judecății o constituie a se stabili dacă petenta a îndeplinit condițiile legale prevăzute de art. 29 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, potrivit căroră:

"Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

A. Cu privire la înregistrarea la organele fiscale:

a) la începerea activității, precum și în cazurile și în condițiile stabilite prin prezenta lege, persoanele impozabile sunt obligate să se înregistreze ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, urmând procedurile privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe;(...

C. Cu privire la evidența operațiunilor:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor;...

c) să întocmească și să depună lunar la organul fiscal, până la data de 25 a lunii următoare inclusiv, decontul privind taxa pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice;

Având în vedere că agentul economic nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de T.V.A. conform articolului 29 lit. A din Legea nr. 345 / 2002 și nici nu a realizat evidența contabilă și depunerea declarațiilor privind obligațiile la bugetul consolidat și decontul de T.V.A. , conform art. 29 lit. C pct. c din Legea nr. 345 / 2002 , în speță nu sunt aplicabile prevederile articolului 67 alin (5) din H.G. nr. 598 / 2002, petenta neîndeplinind condițiile de luare în evidență ca plătitoare a acestui impozit.

În drept, la art. 69 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Hotărârea Guvernului nr. 598 / 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează:

"(1) Persoanele fizice sau juridice care nu îndeplinesc condițiile de luare în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată nu au dreptul să emită facturi fiscale sau alte documente cu taxa pe valoarea adăugată pentru vânzări de bunuri și/sau prestări de servicii.

(2) Persoanele care încalcă prevederile alin. (1) sunt obligate să procedeze astfel: a) vor vira la bugetul de stat o sumă egală cu taxa pe valoarea adăugată

declarată pe factura fiscală sau pe alt document, dacă aceasta a fost încasată de la beneficiar. Pentru neplata în termenul stabilit de lege a acestor sume se datorează majorări și penalități de întârziere calculate de la data încasării, conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor;

În această situație, față de prevederile legale menționate, întrucât facturile emise de către contestatoare au fost încasate în totalitate- rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal a stabilit diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de... lei, prin obligarea la plata taxei pe valoarea adăugată colectată, pentru perioada în care societatea nu s-a înregistrat ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere.

Referitor la suma de ... lei reprezentând dobânzi aferente diferenței la T.V.A. și suma de ... lei reprezentând penalități de întârziere, cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă aceste sume sunt datorate, în condițiile în care debitul care le-a generat a fost menținut ca fiind datorat de petentă.

Prin contestația depusă petenta nu aduce argumente prin care să arate că nu datorează aceste accesorii, respectiv nu invederează că calculul acestora s-a făcut eronat de către organul de inspecție fiscală. Prin urmare, având în vedere că petenta datorează debitul stabilit suplimentar la T.V.A., potrivit principiului " accesorii urmează principalul " aceasta datorează și dobânzile, respectiv penalitățile de întârziere calculate pentru neplata la termen a impozitelor și taxelor.

2. Referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor:

În fapt, organele de control au constatat că în perioada martie - decembrie 2003 societatea a realizat venituri din vânzarea de produse de patiserie în sumă totală de... lei , fără a calcula și evidenția impozitul pe venitul microintreprinderilor aferent.

În acest sens, se constată că la data înființării societatea a îndeplinit condițiile de a fi încadrată în categoria microintreprinderilor, dacă avem în vedere prevederile art. 1 din O.G. nr. 24 / 2001 privind impunerea microintreprinderilor care stipulează că " *sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microintreprinderi, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele condiții:*

a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;

b) au până la 9 salariați;

c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;

d) au capital integral privat."

Din analiza acestui text de lege se reține că O.G. nr. 24 / 2001 a introdus obligația ca agenții economici care îndeplinesc condițiile prevăzute la articolul anterior citat la sfârșitul unui an fiscal- să plătească impozit pe venit.

În continuare, la art. 4 alin. (1) și (2) din același act normativ se stipulează:

“(1) Perioada impozabilă este anul fiscal, care corespunde anului calendaristic .

(2) În situația în care un contribuabil se înființează, se reorganizează prin divizare și fuziune în cursul anului fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul fiscal pentru care contribuabilul a existat.”

Așadar, dacă avem în vedere prevederile articolului anterior citat și ținem cont de faptul că societatea s-a înființat în cursul anului fiscal 2003 constatăm că pentru perioada martie - decembrie 2003, în care și-a desfășurat activitatea și a realizat venituri - aceasta se supune reglementărilor O.G. nr. 24 / 2001, având obligația de a calcula și plăti impozit pe veniturile microintreprinderilor.

În sensul celor de mai sus, precizăm că în scopul aplicării unitare în teritoriu a prevederilor O.G. nr. 24 / 2001 privind impunerea microintreprinderilor- Ministerul Finanțelor Publice - Direcția generală de politică și legislație fiscală- a emis adresa nr.2002 , în care se precizează :

“Persoanele juridice înființate în cursul unui an fiscal sunt plătitoare de impozit pe venit de la data înființării, conform art. 4 alin. (2) urmând ca pentru anul următor să se încadreze în categoria plătitorilor de impozit pe venit sau impozit pe profit, în funcție de datele de la sfârșitul primului an fiscal de funcționare.”

Prin urmare, rezultă că organele fiscale în mod legal, din verificarea documentelor puse la dispoziție de societate au stabilit că pentru veniturile în sumă de ... lei petenta datorează un impozit pe venit în sumă de... lei, calculat prin aplicarea cotei de 1,5% prevăzută la art. 5 din O.G. nr. 24 /2001 care stipulează :**“(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi.”**

*Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor- Direcția generală a finanțelor publice este investită să se pronunțe dacă pentru impozitul pe venit nevirat până la data controlului- se datorează dobânzi de întârziere și penalități:

În fapt, pentru nevirarea la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar, organele de control au calculat în sarcina unității dobânzi și penalități de întârziere

La art. 8 din O.G. nr. 24 / 2001 se stipulează că *“ Plata impozitului se face în lei, trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor.”*

În continuare, la art. 9 din același act normativ se prevede: *“ Pentru neplata la termen a impozitului stabilit conform dispozițiilor art. 5 se datorează majorări de întârziere stabilite potrivit Ordonanței Guvernului nr. 11 / 1996 privind executarea*

creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr. 108 / 1996 cu modificările și completările ulterioare “.

În acest sens, în O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, actul normativ de abrogare a O.G. nr. 11 / 1996, în vigoare de la 1 ianuarie 2003, se prevede :

art. 12 :*Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.*

art. 13(1) *Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

(2) *Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.*

art. 14 (1) *Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.*

De la 1 ianuarie 2004 a intrat în vigoare O.G. nr. 92 /2003 privind Codul de procedura fiscală, noul act prin care se reglementează dobânzile și penalitățile calculate pentru neachitarea la scadență a obligațiilor bugetare.

Întrucât din cele precizate la capătul de cerere soluționat anterior rezultă că societatea are obligații bugetare neachitate la scadență- rezultă că datorează dobânzile și penalitățile de întârziere calculate de organele de control, în sumă totală de ... lei.

Pentru considerentele de mai sus și în temeiul art. 180 și art. 186 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală s-a decis respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de S.C. O. F. S.R.L. pentru suma totală de... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe venitul microintreprinderilor, cu dobânzi și penalități aferente acestora.