



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str. Vasile Bumbac nr.7
Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087

DECIZIA NR. _76_

din _____22.06.2010_____

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din, județul Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de, cu sediul în, județul Suceava.

..... contestă parțial măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., privind suma de, reprezentând:

- – TVA;
- – majorări de întârziere TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., privind suma totală de, din care – TVA, și – majorări de întârziere TVA.

În contestația formulată, petenta solicită analizarea obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite în urma inspecției fiscale.

Aceasta susține că avea obligația de a se înregistra ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.02.2008, întrucât a depășit plafonul de scutire de 35.000 EURO.

Consideră că în mod eronat a fost interpretat art. 52 alin. 2 din Codul Fiscal prin care se arată că cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. 1 din același articol, este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabilă dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere și înțelege că din totalul de venituri se calculează cota de 19% TVA, diferența fiind cifra de afaceri netă.

Contestatoarea susține că TVA poate fi colectată din volumul total de venituri și nu aplicându-se cota de 19% asupra lor și astfel s-ar diminua TVA de plată cu suma de și majorările de întârziere aferente. Petenta motivează că, potrivit notelor de recepție, prețul de vărsare stabilit a fost și este în concordanță cu puterea de cumpărare a clientului. Susține de asemenea că, chiar dacă ar fi aplicat și TVA, prețul rămânea același, doar adaosul comercial ar fi fost diminuat.

Astfel, consideră că TVA poate fi colectat din volumul total de venituri și nu aplicându-se cota de 19% asupra lor.

Întrucât veniturile totale obținute și înregistrate sunt egale cu încasările în numerar, consideră că nu este corect să înregistreze încasări suplimentare, respectiv cu sumele care ar reprezenta TVA colectat aplicat asupra tuturor încasărilor și care ar mări artificial soldul contului 5311.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., s-a stabilit în sarcina suma totală de plată de, din care petenta contestă suma de, reprezentând TVA în sumă de și majorări de întârziere TVA în sumă de

În urma controlului efectuat la, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta, la data de 31.12.2007 a realizat o cifră de afaceri în cuantum de și că depășește plafonul de scutire de 35.000 EURO, urmând ca după îndeplinirea procedurilor legale să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.02.2008.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nici până la data efectuării verificărilor contribuabilul nu a solicitat și nu a fost luat în evidență ca plătitor de TVA.

În urma inspecției fiscale s-a solicitat plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea (01.02.2008) și data identificării nerespectării prevederilor legale (31.03.2010),

rezultând o TVA necolectată (stabilită ca TVA de plată suplimentară) în sumă de

Astfel, s-a stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului o bază de impozitare pentru TVA în sumă de și **TVA în sumă de**

Pentru neachitarea la termenele de plată a TVA stabilită suplimentar, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă totală de**

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr., cauza supusă soluționării este dacă datorează această sumă, reprezentând diferența între TVA în sumă de calculată de organele de control prin aplicarea cotei de TVA la baza impozabilă și TVA în sumă de calculată de societate prin extragerea taxei din baza impozabilă, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că, la data de 31.12.2007, societatea a depășit plafonul de TVA și avea obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA.

În fapt, în urma controlului efectuat la, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta, la data de 31.12.2007 a realizat o cifră de afaceri în cuantum de și că depășește plafonul de scutire de 35.000 EURO, urmând ca după îndeplinirea procedurilor legale să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.02.2008.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nici până la data efectuării verificărilor contribuabilul nu a solicitat și nu a fost luat în evidență ca plătitor de TVA.

În urma inspecției fiscale s-a solicitat plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea (01.02.2008) și data identificării nerespectării prevederilor legale (31.03.2010), rezultând o TVA necolectată (stabilită ca TVA de plată suplimentară) în sumă de

Astfel, s-a stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului o bază de impozitare pentru TVA în sumă de și **TVA în sumă de, din care petenta contestă suma de**

Contestatoarea susține că în mod eronat a fost interpretat art. 52 din Codul Fiscal. Afirmă că TVA poate fi colectată din volumul total de venituri și nu aplicându-se cota de 19% asupra lor și astfel s-ar diminua TVA de plată cu suma de și majorările de întârziere aferente în sumă de, Petenta motivează că, potrivit notelor de recepție, prețul de vârsare stabilit a fost și este în

concordanță cu puterea de cumpărare a clientului. Susține de asemenea că, chiar dacă ar fi aplicat și TVA, prețul rămânea același, doar adaosul comercial ar fi fost diminuat.

Astfel, consideră că TVA poate fi colectat din volumul total de venituri și nu aplicându-se cota de 19% asupra lor.

Întrucât veniturile totale obținute și înregistrate sunt egale cu încasările în numerar, consideră că nu este corect să înregistreze încasări suplimentare, respectiv cu sumele care ar reprezenta TVA colectat aplicat asupra tuturor încasărilor și care ar mări artificial soldul contului 5311.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 152** din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării:

ART. 152

“Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 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 poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:

a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

[...]

(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 în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să

stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.

(7) După atingerea sau depășirea plafonului de scutire sau după exercitarea opțiunii prevăzute la alin. (3), persoana impozabilă nu mai poate aplica din nou regimul special de scutire, chiar dacă ulterior realizează o cifră de afaceri anuală inferioară plafonului de scutire.

[...]

(9) Prin norme se stabilesc regulile de înregistrare și ajustările de efectuat în cazul modificării regimului de taxă”.

Din acest text de lege rezultă că persoanele impozabile care aplică regimul special de scutire și care înregistrează o cifră de afaceri mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, în cazul de față o cifră de afaceri mai mare sau egală cu plafonul de 35.000 EURO, au obligația de a solicita înregistrarea lor în scopuri de TVA și acest fapt trebuie să se realizeze în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului.

Data atingerii sau depășirii plafonului este prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit, iar regimul special de scutire se aplică până la data în care persoana impozabilă se înregistrează în scopuri de TVA.

De asemenea, dacă acel contribuabil nu respectă aceste prevederi legale și nu solicită sau solicită cu întârziere înregistrarea sa ca plătitor de TVA, atunci organele fiscale competente au obligația de a stabili obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 152 alin. 1 și 2** din Codul fiscal, la **pct. 61** din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

„Norme metodologice:

61. [...]

(4) În sensul art. 152 alin. (3), (7) și (9) coroborat cu condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal, persoana impozabilă are dreptul/obligația la ajustarea taxei deductibile aferente:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate în momentul trecerii la regimul normal de taxare;

b) bunurilor de capital definite la art. 149 alin. (1) din Codul fiscal, aflate încă în folosință, în scopul desfășurării activității economice în momentul trecerii la regimul normal de taxă, cu condiția ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat. Prevederile acestui alineat se completează cu prevederile de la pct. 46”.

- Cu privire la aplicarea prevederilor **art. 152 alin. 6** mai sus citat, la **pct. 62** din normele de aplicare a Codului fiscal, se stipulează:

„Norme metodologice:

62. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată”.

Rezultă din aceste prevederi legale faptul că, în cazul în care se constată de către organele fiscale competente că un contribuabil a depășit plafonul de scutire, constatare făcută înainte ca acesta să se înregistreze în scopuri de TVA, atunci organele fiscale vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă. Plata taxei este solicitată pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

- În ceea ce privește înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, la **art. 153** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

ART. 153

“Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;

[...]

(6) Organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, în conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate să solicite înregistrarea, conform alin. (1), (2), (4) sau (5).

(7) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.

[...]

(10) Prin norme se stabilesc condițiile de aplicare a prevederilor prezentului articol”.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 153** mai sus citat, la **pct. 66 alin. 1** din Normele de aplicare a codului fiscal, modificat, se menționează:

“Norme metodologice:

66. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

[...]

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal;

[...]”.

Aceste texte de lege prevăd faptul că, în situația în care persoana impozabilă este stabilită în România și desfășoară sau are intenția de a desfășura o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere, iar în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), deci plafonul de 35.000 EURO, **are obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon.**

De asemenea, dacă o persoană este obligată să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute de art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, atunci înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în condițiile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma controlului efectuat la, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu este înregistrată în scopuri de TVA. La data de 31.12.2007, petenta a înregistrat o cifră de afaceri în sumă de, depășind plafonul de 35.000 EURO (..... lei) prevăzut de lege.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, întrucât la data de 31.12.2007 a depășit plafonul de 35.000 EURO, rezultă că societatea avea obligația de a se înregistra în scopuri de TVA la organul fiscal, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon (35.000 EURO), în cazul de față, până la data de 10.01.2008, iar începând cu 01 februarie 2008 avea obligația de a se comporta ca un plătitor de TVA, respectiv de a deduce și a colecta TVA.

Rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit că societatea avea obligația să colecteze TVA dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA, obligație care a început la data de 01.02.2008.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia, TVA trebuia colectată din volumul total de venituri și nu aplicându-se cota de 19% asupra lor, facem precizarea că sunt aplicabile în acest sens prevederile art. 126 alin. 1 și 9, coroborate cu prevederile art. 127 alin. 1 din Codul fiscal, modificat:

ART. 126

„Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

[...]

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

140; a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. [...]"

ART. 127

„Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

[...]"

În ceea ce privește baza impozabilă privind TVA, sunt incidente prevederile art. 137 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, precum și ale art. 140 alin. 1 din Codul fiscal, modificat și pct. 23 alin. 2 din HG 44/2004:

ART. 137

„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 tert, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

[...]"

ART. 140

„Cotele

(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

[...]"

„Norme metodologice:

23.[...]

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară emiterea unei facturi

conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa. [...]”.

Rezultă astfel din aceste prevederi legale că se aplică cota de taxă de 19% asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă.

În baza de impozitare a TVA, în cazul livrării de bunuri și prestării de servicii, se include tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț.

Prin urmare, tot ce a obținut societatea în urma livrării de bunuri și prestării de servicii, constituie contrapartidă obținută și este supusă taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100 / 119$, doar atunci când prețul de vânzare include și taxa.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată avea obligația să colecteze TVA în sumă de prin aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei impozabile în sumă de

Astfel, veniturile obținute de societate din vânzarea mărfurilor în perioada 01.02.2008-31.03.2010, respectiv suma totală de, constituie contrapartida obținută de societate din partea cumpărătorilor și sunt supuse TVA.

Conform documentelor existente la dosar, societatea, cu toate că avea obligația de a se înregistra în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data de 31.12.2007 – data depășirii plafonului de TVA – nu și-a îndeplinit această obligație în termenul legal și nici nu a colectat TVA pentru veniturile obținute din vânzarea mărfurilor și din prestările de servicii efectuate în perioada 01.02.2008-31.03.2010, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea TVA prin aplicarea cotei de impozitare de 19% asupra bazei impozabile, respectiv asupra veniturilor pe care societatea le-a obținut din vânzarea mărfurilor și prestările de servicii.

Societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au stabilit taxa pe valoarea adăugată în sumă de conform prevederilor legale, în sensul că baza impozabilă a fost considerată ca fiind constituită din veniturile înregistrate în contabilitate, fără să se țină cont de faptul că sumele înregistrate reprezintă preț care cuprinde și TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că organele fiscale au stabilit baza impozabilă pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul vânzărilor efectuate, ținând cont de faptul că prețul de vânzare cu amănuntul stabilit de societatea verificată era format din prețul de achiziție de la furnizor, la care s-a adăugat adaosul practicat, fără TVA.

Așa după cum rezultă din textele de lege menționate, TVA se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce

constituie contrapartida obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția TVA.

Totodată, la data vânzării bunurilor, prețul de vânzare nu putea include și TVA, cu atât mai mult cu cât societatea nu se înregistrase ca plătitor de TVA, necolectând taxa pe valoarea adăugată pentru vânzările efectuate, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.

Conform prevederilor pct. 23 din HG 44/2004 mai sus citat, TVA se determină prin aplicarea cotei asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii și că **procedul sutei mărite se aplică** pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100 / 119$, **atunci când prețul de vânzare include și taxa.**

Rezultă că procedul sutei mărite se aplică numai în situația în care societatea ar fi inclus în prețul mărfurilor vândute și TVA, dar din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că prețul bunurilor vândute ar fi cuprins și TVA, cu atât mai mult cu cât societatea nu s-a comportat ca plătitor de TVA.

Având în vedere că pentru vânzările de bunuri și prestările de servicii TVA se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, constituită din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția TVA, organele de inspecție fiscală în mod legal au determinat taxa pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de TVA asupra veniturilor pe care societatea le-a obținut din vânzarea mărfurilor și din prestări de servicii, drept pentru care **urmează a se respinge** contestația formulată **cu privire la suma de, reprezentând TVA, ca neîntemeiată.**

2. Referitor la suma de, reprezentând majorări de întârziere aferente TVA, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție fiscală, înregistrată la Activitatea de control fiscal sub nr., cauza supusă soluționării este dacă datorează această sumă, în condițiile în care, debitul pentru care se calculează aceste majorări este datorat și nu a fost achitat la scadență.

În fapt, pentru neachitarea la termenul scadent a TVA în sumă totală de, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă totală de**

Petenta contestă majorări de întârziere în sumă de aferente TVA în sumă de

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- Referitor la majorările de întârziere, sunt aplicabile prevederile **art. 119 și art. 120** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

ART. 119

“Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6)”.
[...]

ART. 120

„Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Din aceste texte de lege se înțelege că se datorează majorări de întârziere pentru obligațiile de plată care nu au fost achitate la scadență.

Aceste majorări se calculează pentru perioada cuprinsă între data scadenței sumei datorate și data achitării aceluși debit.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că taxa pe valoarea adăugată în sumă de, care a generat majorările de întârziere în sumă de, contestate de petentă, a fost stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție fiscală, înregistrată la Activitatea de control fiscal sub nr.

Cu privire la decontul de TVA și la data la care trebuie achitată TVA către bugetul de stat, deci data scadenței TVA, sunt aplicabile prevederile **art. 111 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale **art. 156 ^2 alin. 1 și art. 157** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării:

ART. 111

„Termenele de plată

(1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.**

[...]”.

ART. 156^2

„Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

[...]”.

ART. 157

„Plata taxei la buget

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

[...]”.

Din aceste texte de lege rezultă că scadența creanțelor fiscale intervine la expirarea termenelor prevăzute în Codul fiscal sau în alte legi care le reglementează.

De asemenea, un contribuabil are obligația de a declara la organul fiscal TVA datorată și acest fapt se realizează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

Taxa astfel declarată trebuie achitată până la data la care contribuabilul are obligația de a depune deconturile sau declarațiile privind TVA, deci până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

În cazul de față, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta avea obligația de a colecta TVA în perioada 01.02.2008-31.03.2010 și prin urmare, avea obligația de a întocmi decontul de TVA și de a achita TVA datorată bugetului de stat până la data la care avea obligația de a depune decontul.

Deoarece TVA stabilită suplimentar de inspecția fiscală în sumă de, nu a fost achitată de societate la scadență, rezultă că în mod legal organul fiscal a procedat la calcularea majorărilor de întârziere, ținând cont de termenul scadent al TVA și a stabilit în sarcina contestatoarei suma de, reprezentând majorări de întârziere, așa după cum rezultă și din anexa la raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

Având în vedere prevederile legale incidente speței, faptul că societatea datorează bugetului de stat TVA, iar debitul nu a fost achitat la scadență, rezultă că societatea datorează și majorări de întârziere aferente. Având în vedere că nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul, iar pentru debitul care a generat aceste accesorii contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și ținând cont și de principiul de drept **„accessorium sequitur principale” – accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de, aferente TVA, ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 126 alin. 1 și 9, art. 127 alin. 1, art. 137 alin. 1 lit. a, art. 137 alin. 1

lit. a, art. 140 alin. 1, art. 152, art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 23 alin. 2, pct. 45, pct. 61, pct. 62, pct. 66 alin. 1 din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la aplicarea prevederilor art. 145, art. 152 alin. 1 și 2, art. 153, art. 156², art. 157 din Codul fiscal, art. 111, art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de, cu sediul în, județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție fiscală, înregistrată la Activitatea de control fiscal sub nr., privind suma totală de, reprezentând:

- – TVA;
- – majorări de întârziere TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

Tema: TVA-inregistrarea la organul fiscal ca platitor de TVA in situatia in care depasit plafonul de scutire prevazut de lege
Art. 152 alin .6 Cod fiscal

Tema: accesorii-afereente unor debite neachitate in termen
Art. 119, 120 OG 92/2003 rep