

DECIZIA nr. 659 din 12.12.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/14.09.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de catre Administratia sector 6 a Finantelor Publice-Activitatea de inspectie fiscala cu adresa nr. MBS6-AIF x/12.09.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/14.09.2017, completata cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/LMU/29.11.2017, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, Bd. U , sector 6.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x/06.09.2017, completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/05.12.2017, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017, comunicate sub semnatura in data de 01.08.2017, cu adresa nr. MBS6-AIF x/31.07.2017, prin care Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 6 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar in suma de y lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art.269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

I. Prin contestatia formulata, completata cu adresa inregistrata sub nr. x/05.12.2017, SC X SRL considera nelegale si netemeinice sanctiunile impuse de inspectia fiscala din urmatoarele motive:

Prin declaratia de mentiuni din data de 19.09.2015 a adus la cunostinta ANAF faptul ca a devenit platitor de TVA prin efectul legii, respectand art.152 alin.1 si alin.6 din Codul fiscal depunand in aceeasi zi si declaratia pe propria raspundere - formularul 088, cum prevede Ordinul 1966/2015.

In vectorul fiscal in data de 01.10.2015 ii este atribuita categoria obligatiei fiscale: platitor TVA.

Prin decizia nr. x/01.10.2015 a fost anulata din oficiu inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 02.10.2015 fiind invocat eronat Ordinul 3331/2013, intrucat textul acestuia nu face nicio referire la justificarea intentiei si/sau capacitatea de desfasura activitate economica.

Prin anularea starii de platitor de TVA, societatea nu poate inscrie in facturile emise TVA aferenta serviciilor executate, insa TVA colectata din suma

facturata o declara, o datoreaza si o achita printr-un decont (311), iar clientii nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de servicii.

ANAF a ignorat jurisprudenta CEJ obligatorie pentru toate statele membre ale UE asa cum prevede si Codul fiscal.

Ca urmare a anomaliilor ce au decurs din ordine contradictorii, in 2016 a fost emisa OUG nr.84/2016 care vine cu o reparatie pentru contribuabilii care isi redobandesc codul de inregistrare in scopuri de TVA.

Netinand cont de aceasta reparatie organele de inspectie fiscala au decis ca intreaga suma din facturarea serviciilor sa fie dublu impozitata (impozit pe profit si TVA) punand societatea in imposibilitatea de a-si continua activitatea.

In concluzie, SC X SRL solicita schimbarea deciziei, ca urmare a mentinerii pe toata perioada a depasirii plafonului de scutire pentru a-si putea continua activitatea si aplicarea corecta a legislatiei TVA.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 6 a Finantelor Publice a stabilit, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017, TVA stabilita suplimentar in suma de y lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC X SRL a fost inregistrata in scopuri de TVA avand atribuit cod de inregistrare in scopuri de TVA.

Prin decizia nr. x/01.10.2015 privind anulara din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA i s-a comunicat SC X SRL faptul ca "inregistrarea in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal a fost anulata, potrivit art.153 alin.(9) lit.h) din Codul fiscal" cu data comunicarii prezentei decizii.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 6 a Finantelor Publice a efectuat inspectie fiscala la SC X SRL, din punct de vedere al TVA, pentru perioada 30.06.2014-31.05.2017.

In baza constatarilor consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017 a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de y lei.

Referitor la TVA in suma de y lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreza TVA stabilita suplimentar de inspectia fiscala, urmare anularii din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA, in conditiile in care nu a facut

dovada contestării deciziei privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, potrivit dispozițiilor legale în materie.

In fapt, prin decizia nr. x/01.10.2015 privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA i s-a comunicat SC X faptul ca “înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal a fost anulată, potrivit art.153 alin.(9) lit.h) din Codul fiscal” cu data comunicării prezentei decizii.

Ca urmare, înregistrarea în scopuri de TVA a fost anulată începând cu data de 02.10.2017, fapt ce rezultă din datele înscrise în vectorul fiscal.

Decizia nr. x/01.10.2015 a fost comunicată societății sub semnatura la data de 02.10.2015, nefiind contestată de aceasta, aspect menționat și în referatul cauzei.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. F-S6 x/21.12.2015, ce a stat la baza deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA în suma de y lei, pentru perioada octombrie 2015-mai 2017, în conformitate cu art.11 alin. 1[^]3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cu art.11 alin.8 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, prin aplicarea cotei standard de taxă asupra contravalorii serviciilor facturate către beneficiari, respectiv: pentru anul 2015: $tx24\%=y1$ lei; 2016: $tx20\%=y2$ lei; 2017: $tx19\%=y3$ lei.

In drept, conform art.126 și art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal:

“**Art. 126.** - (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:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140; (...).”

“**Art. 137.** - (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 terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; (...).”

Prevederi cu continut identic sunt prevazute la art.268 si art.286 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu 01.01.2016.

Potrivit art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art.153 – (...).

(9) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

(...) h) dacă persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, supusă înmatriculării la registrul comerțului, nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică potrivit criteriilor și în termenele stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrarea Fiscală. “

În speta devin incidente dispozițiile art.11 alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

“(1³) Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) și h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. Pentru achizițiile de bunuri și/sau de servicii efectuate în perioada în care persoana nu are un cod valabil de TVA, destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere potrivit titlului VI, se ajustează în favoarea persoanei impozabile, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 156² depus de persoana impozabilă după înregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior, taxa aferentă:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate, constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării;

b) activelor corporale fixe, inclusiv bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, precum și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietatea sa în momentul înregistrării. În cazul activelor corporale fixe, altele decât bunurile de capital, se ajustează taxa aferentă valorii rămase neamortizate la momentul înregistrării. În cazul bunurilor de capital se aplică prevederile art. 149;

c) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 134² alin. (2) lit. a) și b) înainte de data înregistrării și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată. “

Conform art.11 alin.8 Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu 01.01.2016:

“(8) Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. b) -e)

și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. Pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care persoana nu are un cod valabil de TVA, destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere potrivit titlului VII, se ajustează în favoarea persoanei impozabile, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 deus de persoana impozabilă după înregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior, taxa aferentă:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate, constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării;

b) bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, precum și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietatea sa în momentul înregistrării;

c) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 282 alin. (2) lit. a) și b) înainte de data înregistrării și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.”

In speta, organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta facturilor emise de SC X SRL in perioada octombrie 2015-mai 2017 reprezentand contravaloarea serviciilor facturate catre beneficiari, urmare deciziei nr. x/01.10.2015 prin care a fost anulata inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 02.10.2015, in conformitate cu art.11 alin. 1³ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cu art.11 alin.8 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Referitor la TVA colectata in suma de y lei, din constatările prezentate in raportul de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la sustinerile contestatarei se retin urmatoarele:

SC X SRL a deus la organul fiscal declaratia de mentiuni pentru persoane juridice (010) inregistrata sub nr. x/15.09.2015 prin care a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, urmare depasirii plafonului de scutire prevazut la art.152 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la data de 31.08.2015.

Totodata, societatea a deus declaratia pe propria raspundere inregistrata sub nr. x/15.09.2015.

Prin decizia nr. x/01.10.2015 privind anulara din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA potrivit prevederilor art.153 alin.9/art.153¹ alin.9 sau alin.11 din Codul fiscal i s-a comunicat societatii ca “inregistrarea in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal a fost anulata, potrivit art.153 alin.(9) lit.h) din Codul fiscal, cu data comunicarii prezentei decizii “intrucat persoana impozabila nu justifica intentia si capacitatea de a desfasura activitate economica care implica operatiuni in sfera TVA potrivit prevederilor art.153 alin 7¹ din Codul fiscal. (...).

Motivatia anularii inregistrarii in scopuri de TVA din oficiu: Conform Ordinului ANAF nr.3331/2013 (...).”

Ca urmare, inregistrarea in scopuri de TVA a fost anulata incepand cu data de 02.10.2017, fapt ce rezulta din datele inscrise in vectorul fiscal.

Decizia nr. x/01.10.2015 a fost comunicata societatii sub semnatura la data de 02.10.2015, nefiind contestata de aceasta, aspect mentionat si in referatul cauzei.

Organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA in suma de y lei aferenta facturilor emise incepand cu data anularii inregistrarii in scopuri de TVA, respectiv pentru perioada octombrie 2015-mai 2017, in conformitate cu art.11 alin.1[^]3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cu art.11 alin.8 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, astfel: 2015-y1 lei; 2016-y2 lei; 2016-y3 lei.

Totodata, organele de inspectie fiscala au retinut faptul ca societatea nu si-a indeplinit obligatia depunerii “Declaratiei privind taxa pe valoarea adaugata colectata datorata de catre persoanele impozabile al caror cod de inregistrare in scopuri de TVA a fost anulat” - cod 311, conform dispozitiilor legale sus citate.

Conform art.268 „Posibilitatea de contestare” din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„Art.268 – (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit prezentului titlu. Contestatia este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la actiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestatie numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

Societatea contestatara nu a prezentat nicio dovada ca a contestat decizia privind anulara din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor legale si mentiunii din cuprinsul deciziei si fara a depune in sustinerea cauzei niciun document sau in scris neanalizat de inspectia fiscala si care sa-i probeze afirmatiile, desi potrivit art.269 si art.276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Ca atare, organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa calculeze TVA colectata pe perioada octombrie 2015 – mai 2017.

Ca urmare sunt nejustificate sustinerile contestatarei privind vatamarea sa prin anularea starii de platitor de TVA, pe motiv ca societatea nu poate inscrie in facturile emise TVA aferenta serviciilor executate insa este obligata la colectarea TVA fara ca beneficiarii sa poata deduce TVA, cata vreme legiuitorul a instituit o prevedere expresa in situatia contribuabililor carora le-a fost anulat codul de inregistrare in scopuri de TVA si anume: persoana impozabila nu va reveni la statutul de neplatitor de TVA, va fi platitor cu codul anulat si nu va beneficia de

dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor, dar va avea obligatia de plata a TVA colectata aferenta activitatii economice desfasurate.

Referitor la afirmatia privind ignorarea jurisprudentei CEJ obligatorie pentru toate statele membre ale UE asa cum prevede si Codul fiscal trebuie subliniat faptul ca posibilitatea autoritatii fiscale de a dispune anulara inregistrarii in scopuri de TVA reprezinta o situatie de exceptie ce trebuie sa se incadreze in masurile adoptate in scopul combaterii fraudei si prevenirii evaziunii fiscale, conform dispozitiilor art. 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, respectiv:

„Statele membre pot impune alte obligatii pe care le considera necesare pentru a asigura colectarea in mod corect a TVA si a preveni evaziunea, sub rezerva cerintei de tratament egal al operatiunilor interne si operatiunilor efectuate intre statele membre de catre persoane impozabile si cu conditia ca respectivele obligatii sa nu genereze, in comerțul între statele membre, unele formalitati in legatura cu trecerea frontierelor. (...).”

De asemenea, invocarea prevederilor OUG nr.84/2016 nu poate fi retinuta, fiind aplicabila in situatia contribuabililor care isi redobandesc codul de inregistrare in scopuri de TVA.

Fata de aspectele prezentate si tinand seama de dispozitiile art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala: „(1) *In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii*”, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia SC X SRL pentru TVA neacceptata la deducere in suma de y lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.11, art.126, art.137 si art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.11 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art.268 si art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/28.07.2017 emisa de organele fiscale din stabilita suplimentar in suma de y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.

