

DECIZIA NR. 53 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, a fost sesizată cu adresa nr.X, de către Activitatea de inspecție fiscală, asupra contestației formulată de **Cabinet Medical Veterinar X**, cu sediul în X, județul Hunedoara, împotriva **Deciziei de impunere nr.X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma totală de **Xlei reprezentând:**

- **Xlei - taxă pe valoarea adăugată**
- **Xlei - majorări de întârziere**

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

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic susține faptul că, obligațiile fiscale suplimentare s-au determinat în contradicție cu prevederile legale, arătând următoarele:

Așa cum rezultă din evidența contabilă, din suma de Xlei tratata de organele de inspectie fiscala ca cifra de afaceri realizata in anul X, suma de Xlei reprezinta prestari servicii efectuate pentru Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor X in anul X si nu in X, cum eronat sustin organele de control.

In aceste conditii cifra de afaceri realizata in anul X este de X lei, respectiv X Euro si nu 35.000 euro, cat este plafonul stabilit de art.152 alin.1.

Mai mult, asa cum rezulta din facturile emise in anul X, acestea probeaza o cifra de afaceri de X lei.

Pentru anul X din cifra de afaceri stabilita de organele de inspectie fiscala de X lei, suma de X lei asa cum rezulta din extrasele de cont aferente deconturilor din anul X catre DSVSA Hunedoara.

Din cele mentionate mai sus rezultă că, Cabinetul medical veterinar Neamtu Toma nu a realizat nici in anul X si nici in anul X cifra de afaceri de 35.000 Euro.

Organele de inspectie fiscala, contrar prevederilor legale, nu verifica si nu stabilesc bazele de impunere a taxei pe valoarea adaugata in corespondenta cu legatura de cauzalitate dintre suma colectata prin aplicarea cotei standard asupra veniturilor realizate, taxa dedusa potrivit art.145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, potrivit prevederilor legale se reține că, persoana impozabila care isi modifica regimul de taxa, are dreptul de a ajusta taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc în momentul trecerii la regimul normal de taxare.

Concluzionând, contestatorul susține că nu datoreaza TVA in suma de X lei si majorari de X lei, nedepasind plafonul de scutire a taxei pe valoarea adaugata de 35.000 Euro.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activității de inspectie fiscala, au consemnat urmatoarele:

Taxa pe valoarea adăugată - perioada verificată X

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei X.

Contribuabilul nu este inregistrat in scopuri de TVA.

Din verificarea documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala de către Cabinet Medical Veterinar X, s-a constatat depășirea plafonului de scutire a taxei pe valoarea adaugata, la finele lunii noiembrie X, cifra de afaceri la finele anului X, fiind de X lei.

Astfel, au fost incalcate prevederile art.152 alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, în sensul că, data de la care CMV X, trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA este X.

Conform art. 156¹ alin.1 din Legea nr.343/2006, pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, perioada fiscală este trimestrială.

Față de cele menționate mai sus, s-a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată datorată, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art.153 din Legea nr. X.

a) TVA colectată aferentă anului X

În declarația specială „200” privind veniturile realizate aferente anului fiscal X contribuabilul declară ca veniturile brute, sunt în suma de X lei, iar cheltuielile în suma de X, rezultând un venit net de X lei.

În urma verificării documentelor puse la dispoziție de către contribuabil și a registrului jurnal de încasări și plăți, rezultă că declarația „200”, din punct de vedere al veniturilor declarate, nu corespunde cu cele constatate.

În urma verificării extraselor de cont și a chitanțierelor, s-a constatat că, veniturile încasate sunt în suma de X lei.

Aceste venituri provin din prestări servicii sanitar-veterinare, care, în conformitate cu art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectată în sumă totală de X lei, aferentă veniturilor realizate în anul X în sumă x lei.

Conform art. 137 din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și prestări de servicii este constituită 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.

b) TVA deductibilă aferentă anului X

Pentru anul X contribuabilul beneficiază de drept de deducere a TVA în suma de X lei, în conformitate cu prevederile art.145 și 146 din Codul Fiscal.

Facturile fiscale din care rezultă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, îndeplinesc calitatea de documente justificative așa cum prevede art.155 din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă anului X, provine în general, din facturile fiscale de achiziționare a mijloacelor fixe autoturism „Opel”, precum și din facturile de utilități și telefonie aferente sediului, pentru desfășurarea activității sanitar - veterinar, consum de carburanți, în baza unui contract de comodat, a achiziționării de medicamente necesare desfășurării activității sanitar - veterinar, etc.

Suma totală a cheltuielilor (inclusiv TVA), pentru care se acordă drept de deducere este de X lei.

Diferența cheltuielilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere, se compune din plăți salarii și contribuții aferente, bonuri fiscale fără factură, achiziționare lemne de foc pentru cele trei cabinete, unde contribuabilul își desfășoară activitatea, achiziționate în baza unor contracte de prestări servicii și borderouri de achiziții, încheiate cu diverse persoane fizice, diverse taxe: asigurări, înmatriculare auto, redevențe spații, cheltuieli fără facturi fiscale și nepurtătoare de TVA.

c) TVA de plată aferentă anului X

În conformitate cu art.147¹ Cabinet Medical Veterinar X, trebuia să plătească o taxă pe valoarea adăugată, în sumă de X lei.

Cu privire la TVA aferentă perioadei X.

Veniturile încasate în această perioadă, au fost înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți, și conform documentelor verificate (extrase de cont, facturi, chitanțiere), sunt în suma de X lei.

Având în vedere prevederile art.152 alin.(6) și (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.61 alin.(4) și 62 alin.(2) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, Cabinet Medical Veterinar X, trebuia să plătească o taxă pe valoarea adăugată, în sumă de X lei.

În urma efectuării inspecției fiscale, a verificării documentelor puse la dispoziție de contribuabil și din Registrul inventar, rezultă că acesta pentru perioada X, nu deține bunuri aflate în stoc și bunuri de capital.

Pe perioada X, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei (X lei + X lei) și majorări de întârziere în sumă de X lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Cabinet Medical Veterinar X din X are ca și obiect de activitate "Activități sanitare - veterinare" încadrate în clasa CAEN – X cod de identificare fiscală X

Perioada supusă verificării X.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de Xlei, cauza supusă soluționării este de a stabili dacă agentul economic datorează bugetului de stat obligațiile de plată stabilite suplimentar în sarcina sa, în condițiile în care contribuabilul a depășit plafonul de scutire prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru scutirea de TVA, fără a solicita în termenul legal prevăzut de lege, înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

In urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că potrivit evidențelor prezentate de către contribuabil, acesta a depășit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA.

Urmare a constatării depășirii plafonului de scutire de TVA, organul de inspecție fiscală a reținut că petentul trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu luna X .

In drept, prevederile art.152 alin.(1) și (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici privind taxa pe valoarea adăugată (în vigoare la data depășirii plafonului de scutire de către contribuabil), precizează că:

“(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). [...].

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifra 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***”.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus și având în vedere faptul că petentul a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată, acesta avea obligația legală de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii, respectiv prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost depășit, situație în care aceasta ar fi devenit plătitoare de TVA **începând cu data de X**, obligație legală care nu a fost respectată de către contribuabil.

Organul de inspecție fiscală, constatând că petentul nu a dus la îndeplinire obligațiile rezultate din prevederile legale privind înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, a procedat la aplicarea prevederilor pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, pentru aplicarea art.152 alin.(6) din Lege, respectiv la calcularea taxei pe valoarea adăugată pe care petentul o datorează bugetului de stat pentru **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**, respectiv pentru perioada X, asupra veniturilor realizate în această perioadă, rezultând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei.

De asemenea, pentru perioada X, făcând aplicațiunea prevederilor legale, organele fiscale au procedat la determinarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de X lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii.

Aceste constatări ale organului de inspecție fiscală menționate în Raportul de inspecție fiscală nrX, au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X, prin care au fost stabilite în sarcina petentului obligații suplimentare de plată în sumă de **Xlei reprezentând:**

- **Xlei - taxă pe valoarea adăugată**
- **Xlei - majorări de întârziere.**

Prin contestația formulată, petentul invocă faptul că, din suma de X lei tratată de organele de inspecție fiscală ca cifră de afaceri realizată în anul X, suma de X lei reprezintă prestări servicii efectuate în anul X

Astfel, în aceste condiții, cifra de afaceri realizată în anul X este de X lei, respectiv X Euro și nu 35.000 euro, cât este plafonul stabilit de art.152 alin.1.

In baza aceluiași principii, se constată că petentul nu mai ia în considerare faptul că, așa cum se susține în contestație *“pentru anul X din cifra de afaceri stabilită de organele de inspecție fiscală de X lei, suma de X lei, așa cum rezultă din extrasele de cont, este aferentă deconturilor din anul X...”*

Astfel, potrivit susținerilor contestatorului, cifra de afaceri pentru anul X este de X lei constatându-se că, prin cele prezentate și susținute ca probe în contestația formulată, acesta ajunge la o contradicție, demonstrând că cifra de afaceri realizată pe anul X este cu mult peste plafonul maxim de scutire din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, prin contestație, contestatorul susține că, organele de inspecție fiscală, în stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată, trebuiau să pornească de la legătura de cauzalitate dintre suma colectată și exercitarea dreptului de deducere.

Referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor achiziționate în perioada supusă analizei, pentru perioada X, sunt aplicabile prevederile Hotărârii Guvernului nr.1618/04.12.2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, care, la punctul 62 alin.(2) stipulează faptul că, ***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.***

Astfel, în ceea ce privește susținerea contestatorului potrivit căreia, la stabilirea TVA de plată nu s-a avut în vedere taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât contribuabilul a aplicat regimul de scutire pe toată perioada verificată, fără a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, deși avea

obligația înregistrării conform legii; în conformitate cu prevederile legale citate mai sus, petentul nu are dreptul la deducerea taxei aferente mărfurilor achiziționate.

Referitor la solicitarea petentului să-i fie acordat dreptul la ajustarea TVA deductibilă pentru bunurile aflate în stoc la momentul trecerii la regimul normal de taxă, se reține că acest aspect este reglementat de prevederilor pct.61 alin.(4) din Normele metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea guvernului nr.44/2004, pentru aplicarea art.152 alin.(3) alin.(7) și alin.(9) din Lege, unde se arată că:

“(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) bunurile de capital ...”

În raport de aceste prevederi legale, **se reține că la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată**, contribuabilul are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții constând în bunuri de natura stocurilor care se află în stoc la momentul trecerii la regimul normal de taxare, deducere care se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA și în urma analizei îndeplinirii condițiilor de exercitare a dreptului de deducere stipulate de prevederile legale.

Mai mult, din conținutul raportului de inspecție fiscală, în urma efectuării inspecției fiscale, a verificării documentelor puse la dispoziție de contribuabil și din Registrul inventar, rezultă că acesta pentru perioada X, nu deține bunuri aflate în stoc și bunuri de capital.

Având în vedere considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **Cabinet Medical Veterinar X din X**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x, referitoare la suma de **Xlei reprezentând:**

- **Xlei - taxă pe valoarea adăugată**
- **Xlei - majorări de întârziere**

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director coordonator