



DECIZIA nr...../22.03.2013
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. S.R.L.
cu sediul în localitatea Tg.Mureș, str....., nr....., ap....., jud.Mureș
înregistrată sub nr...../16.11.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C.S.R.L. cu sediul în localitatea Tg.Mureș, str., nr....., ap....., jud.Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr./16.11.2012 formulată împotriva Deciziei de impunere F...../30.10.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../30.10.2012 emise de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală [n baza Raportului de inspecție fiscală F...../30.10.2012, comunicate petentei la data de 07.11.2012, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr...../16.11.2012, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **.... lei**, compusă din:

- **.... lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- **..... lei** reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **..... lei** reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatănd că [n speță 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, D.G.F.P. Mureș], prin Biroul Soluționare Contestații, este legal [nvestit să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr...../16.11.2012, petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F...../30.10.2012, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție

fiscală nr...../30.10.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F..../30.10.2012, invocând următoarele:

- nu au fost respectate prevederile art.43 din Codul de procedură fiscală, referitoare la elementele ce trebuie cuprinse în actul administrativ fiscal, privind audierea contribuabilului;

- S.CSRL Tg.Mureș consideră că cele 3 (trei) acte de control întocmite de organele de inspecție fiscală sunt netemeinice și nelegale, urmare interpretării trunchiate a prevederilor art. 152 din Legea nr. 571/2003 de către organele de control;

- organele de control nu au luat în considerare prevederile alin. (2) al art. 152 din Legea nr. 571/2003, cu toate că, prin adresele înregistrate la DGFP Mureș sub nr./13.09.2011, respectiv nr./08.08.2012 societatea a solicitat luarea în considerare a tuturor prevederilor din acest articol;

- organele fiscale, cu ocazia Notificării nr./.... din 31.08.2011 și în baza răspunsului dat de SC SRL prin adresa înregistrată la DGFP Mureș sub nr./13.09.2011, dacă nu erau convinse de cele susținute în ceea ce privește interpretarea art. 152 alin. (2) și art. 141 alin. (2) din Legea 571/2003, ar fi procedat în baza prevederilor art. 153 alin. (6) și (7) din actul normativ amintit, la înregistrarea din oficiu a societății comerciale în interes de TVA;

- întrucât organele fiscale nu au dat răspuns adresei nr./13.09.2011, SC SRL a înțeles acceptarea, în mod tacit, a celor invocate de către societate privind interpretarea art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 Cod Fiscal, în sensul că nu avea obligativitatea de a se declara plătitoare de TV A;

- în data de 19 iulie 2012, organele de control din cadrul Acivității de Inspecție Fiscală au întocmit Procesul -Verbal înregistrat în Registrul unic de control al societății sub nr. .../19.07.2012, act de control care stipula încălcarea prevederilor art. 152 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal;

- petenta solicită să se ia în considerare răspunsul dat de către aceasta pentru DGFP Mureș înregistrat sub nr./13.09.2011, document prezentat organelor de control;

- împotriva celor înscrise în Procesul Verbal din data de 19 iulie 2012, SCSRL a înaintat obiecțiuni privind actul de control în cauză, prin care s-a atras atenția asupra faptului că, actul de control s-a referit la art. 152, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal fără a lua în considerare prevederile art. 152, alin (2) respectiv art. 141, alin. (2) din aceeași lege;

- organul fiscal local, deși în mod obligatoriu trebuie să dea citire documentului înaintat de societate, și prin urmare să-și însușească cele prezentate, prin adresa nr./08.08.2012, invocă faptul că societatea comercială nu era în drept să depună "Contestație" împotriva Procesului verbal sus amintit, invocând că Procesul verbal nu este un act administrativ fiscal și nici un titlu de creanță;

- organul fiscal nu trebuia să ia în considerare cuvântul " Contestație " raportat la un act de control întocmit de Inspecția fiscală, ci putea considera adresa respectivă ca și "Obiecțiuni" la actul de control, document care trebuia să cuprindă, în mod obligatoriu și punctul de vedere a contribuabilului;

- societatea și-a exprimat punctul de vedere ulterior întocmirii Procesului verbal prin depunerea Constestației nr./31.07.2012, document care nu a fost luat în considerare;

- cele invocate de Activitatea de Inspecție Fiscală prin răspunsul înregistrat sub nr. 5727/08.08.2012 nu au darul de a convinge contribuabilul în ce privește obligațiile, dar și drepturile acestuia;

- suscrierea cuvântului de "Constestație" în locul cuvântului "Obiecțiuni" nu presupune neluarea în considerare a conținutului documentului;

-prin obiecțiunile făcute la Procesul verbal din 19.07.2012 înregistrat în Registrul unic de control sub nr./19.07.2012, obiecțiuni cuprinse în documentul numit "Constestație" s-a atras atenția asupra acceptării tacite de către organul fiscal a interpretării corecte a prevederilor art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, interpretare prezentată în adresa societății și înregistrată la DGFP Mureș sub nr./13.09.2011;

- referitor la modul de interpretare a art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, invocat ca fiind încălcat de societate și în baza căruia s-au întocmit cele trei acte de control contestate, petenta precizează faptul că acest articol a fost interpretat de către organele de inspecție fiscală prin trunchiere (voit sau nevoit) sub aspectul că s-a luat în considerare doar alin (1) din acest articol de lege, fără a se continua cu prevederile alin. (2), alineat care definește cele cuprinse în alin. (1);

- din textul art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal se înțelege faptul că la stabilirea cifrei de afaceri se cuprind valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii, incluzând și operațiuni scutite prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f) din lege, dar fără a se include operațiunile prevăzute la lit. c) din același articol, respectiv operațiuni care privesc jocurile de noroc, activitate care vizează și produsele loteristice ale Companiei Naționale "Loteria Română" SA;

- petenta precizează că ceea ce nu include legea, le exclude, cea ce înseamnă că veniturile realizate din jocurile de noroc nu se iau în considerare la calculul cifrei de afaceri prevăzute de art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal (exemplu: agenții economici care exploatează jocuri de noroc în incintă, care deserveșc și la activități economice destinate de jocurile de noroc);

- dacă cifra anuală de afaceri realizată în afara exploatării jocurilor de noroc se cifrează sub 119 000 lei, contribuabilul nu este obligat să se declare plătitor de TV A;

- în cazul persoanelor autorizate să vândă produse loteristice, activități desfășurate în baza contractelor de mandat cu "Loteria Română" S.A., obligativitatea de a se declara plătitoare de T.V.A intervine numai dacă depășesc plafonul de 119.000 lei în cea ce privește activitatea principală, în speță comerțul cu legume și fructe.

B). Față de aspectele contestate se reține că în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. F-.../30.10.2012 și Decizia de impunere nr. F...../30.10.2012 privind obligațiile fiscale

suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în cuprinsul cărora au fost redată următoarele constatări:

Urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au reținut că SCSRL desfășoară activități economice, constând în comerț cu amănuntul al fructelor și legumelor, precum și a produselor Loteriei Române, facturate acesteia.

La finele lunii octombrie 2010, contribuabilul verificat a realizat conform balanței de verificare o cifră de afaceri în sumă totală de lei, depășind astfel plafonul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, de 35.000 euro, echivalentul a 119.000 lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au reținut că SC SRL avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA cel târziu până la data de 10 noiembrie 2010 pentru a deveni plătitoare de TVA începând cu prima zi a lunii următoare celei în care societatea solicită înregistrarea, respectiv 01.12.2010, potrivit Titlului VI, pct. 66, alin.(1), lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Prin urmare, potrivit prevederilor art.152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 62, alin.(2), lit.b) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, organele de control au procedat la stabilirea TVA de plată, pentru perioada 01 decembrie 2010 - 30 iunie 2012, în cuantum de lei, modul de determinare al acesteia fiind redat în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata la termenul legal a TVA stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de lei (modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală) și penalități de întârziere în cuantum de lei (..... x 15%), potrivit prevederilor art. 119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare.

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1). **În ceea ce privește invocarea de către petentă a lipsei din actul administrativ fiscal atacat a mențiunilor privind audierea contribuabilului**, se reține că, formularul deciziei de impunere atacate editată în baza unui program informatic nu prevede o asemenea informație. Oricum, lipsa acesteia nu ar fi atras nulitatea deciziei, acest element neregăsindu-se între cele enumerate la art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată. Despre discuția finală cu contribuabilul au fost făcute mențiuni la Cap.VI din Raportul de inspecție fiscală nr.F...../30.10.2012, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată. Astfel, în conformitate cu prevederile art.107, alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, contribuabilului i-a fost prezentat proiectul raportului de inspecție fiscală, reprezentantul legal al acestuia nefiind de acord cu constatările redată în proiect și consecințele lor fiscale, renunțând la exprimarea punctului de vedere cu privire la constatările făcute (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală).

2). Referitor la Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată”, din raportul de inspecție fiscală:

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate privind taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au reținut că SC SRL desfășoară activități economice, constând în comerț cu amănuntul al fructelor și legumelor, precum și a produselor Loteriei Române, facturate acesteia.

În baza bilanțului de verificare întocmită de societate, la control s-a constatat că la finele lunii octombrie 2010, contribuabilul verificat a realizat o cifră de afaceri în sumă totală de lei, depășind astfel plafonul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de 35.000 euro, echivalentul a 119.000 lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au reținut că SC SRL nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, obligație prevăzută de art. 153, alin. (1), lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contribuabilul verificat avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA cel târziu pînă la data de 10 noiembrie 2010.

Având în vedere prevederile Titlului VI, pct. 66, lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reținut că persoana impozabilă verificată trebuia să devină platitoare de TVA din data de 01.12.2010.

Prin urmare, potrivit prevederilor art.152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 62, alin.(2), lit.b) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, organele de control au procedat la stabilirea TVA de plată, pentru perioada 01 decembrie 2010 - 30 iunie 2012, în cuantum de lei, modul de determinare al acesteia fiind redat în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata la termenul legal a TVA stabilită suplimentar, prevăzut la art.157 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de lei din care: majorări de întârziere/dobânzi în sumă de lei (modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală) și penalități de lei (..... x 15%), potrivit prevederilor art. 119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În cuprinsul contestației petenta face referire la unele adrese înaintate către DGFP Mureș anterior perioadei în care s-a desfășurat inspecția fiscală (adresa nr...../08.08.2012 și adresa nr...../19.09.2011), adrese prin care a comunicat DGFP Mureș faptul că, în accepțiunea petentei plafonul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu a fost depășit; unitatea considerând că suma facturată către Loteria Română ca și comision nu ar trebui inclusă în cifra de afaceri, aceasta fiind scutită de TVA.

În drept, conform Titlului VI, Cap.9 “Operațiuni scutite de taxă” art.141, alin. (2), lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

c) pariuri, loterii și alte forme de jocuri de noroc efectuate de persoanele autorizate, conform legii, să desfășoare astfel de activități.”

Prin urmare, față de susținerea petentei potrivit căreia veniturile realizate din jocuri de noroc sunt scutite de TVA și nu se iau în considerare la calculul cifrei de afaceri prevăzută de art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține că acestea sunt neîntemeiate întrucât, astfel cum au precizat și organele de inspecție fiscală în referatul privind propuneri de soluționare a contestației depusă de SC Dea SRL înaintat cu Adresa nr.8129/26.11.2012, înregistrată la DGFP Mureș sub nr.67495/26.11.2012, potrivit prevederilor art.141, alin.(2), lit c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, sunt operațiuni scutite de taxă următoarele operațiuni *„... pariuri, loterii și alte forme de jocuri de noroc efectuate de persoanele autorizate, conform legii, să desfășoare astfel de activități”*, SC Dea SRL nefiind autorizată pentru efectuarea de astfel de operațiuni, fiind doar un mandatar al Companiei Naționale Loteria Română SA conform art.1, pct.1 din Contractul de mandat nr.996/31.08.2007 (anexat în copie la contestația petentei), neavând calitatea de organizator de jocuri de noroc, având doar dreptul de a comercializa pe teritoriul României produsele loteristice puse la dispoziție de Compania Națională Loteria Română SA.

Referitor la modul de interpretare a art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, invocat ca fiind încălcat de societate și în baza căruia s-au întocmit cele trei acte de control contestate, petenta precizează faptul că acest articol a fost interpretat de către organele de inspecție fiscală prin trunchiere (voit sau nevoit) sub aspectul că s-a luat în considerare doar alin (1) din acest articol de lege, fără a se continua cu prevederile alin. (2), alineat care definește cele cuprinse în alin. (1).

Astfel petenta invocă faptul că, din textul art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal se înțelege că la stabilirea cifrei de afaceri se cuprinde valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii, incluzând și operațiuni scutite prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f) din lege, dar fără a se include operațiunile prevăzute la lit. c) din același articol, respectiv operațiuni care privesc jocurile de noroc, activitate care vizează și produsele loteristice ale Companiei Naționale "Loteria Română" SA.

Totodată, petenta precizează că ceea ce nu include legea, le exclude, și prin urmare că veniturile realizate din jocurile de noroc nu se iau în considerare la calculul cifrei de afaceri prevăzute de art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal (exemplu: agenții economici care exploatează jocuri de noroc în incintă, care deserveșc și la activități economice destinate de jocurile de noroc), respectiv că dacă cifra anuală de afaceri realizată în afara exploatării jocurilor de noroc se cifrează sub 119.000 lei, contribuabilul nu este obligat să se declare plătitor de TV A.

În baza argumentelor anterior redade, petenta concluzionează că, în cazul persoanelor autorizate să vândă produse loteristice, activități desfășurate în baza contractelor de mandat încheiate cu "Loteria Română" S.A., obligativitatea de a se declara plătitoare de T.V.A intervine numai dacă depășesc plafonul de 119.000 lei în cea ce privește activitatea principală, în speță comerțul cu legume și fructe.

Față de aceste argumente ale petentei se reține că, potrivit art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „ *Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), 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 aplica 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)*”, iar la pct. 61, alin.(2) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se stipulează că: „ *[...]Echivalentul în lei al plafonului de 35.000 euro prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal, determinat în funcție de cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării, rotunjit la următoarea mie, este de 119.000 lei.*”

Totodată, conform art.152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „ *Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, operațiunile rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b), operațiunile scutite cu drept de deducere și 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).”

Prin prisma celor anterior redade și a prevederilor legale mai sus citate se reține că, întrucât operațiunea desfășurată de petentă în baza Contractului de mandat nr...../31.08.2007 încheiat cu Compania Națională “Loteria Română” SA , de comercializare pe teritoriul României, fără a avea calitatea de organizator de jocuri de noroc, a produselor loteristice puse la dispoziție de mandant, nu se încadrează în categoria operațiunilor scutite de taxă prevăzute la art.141, alin. (2), lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora plafonul de scutire în vederea înregistrării persoanelor impozabile în scopuri de T.V.A. este de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării, în condițiile în care a fost depășit acest plafon,

în calitate de persoană impozabilă petenta avea obligația de a respecta prevederile alineatului 6 al aceluiași articol (152) din Codul fiscal care stipulează:

"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](#)".**

Totodată, referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, prevederile art.153 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

"(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform [art.125^1](#) 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; [...]"

Pct.66 alin.(1) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, dat în aplicarea prevederilor art.153 din Codul fiscal, stipulează:

"(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".

Prin prisma prevederilor legale citate și a considerentelor anterior redade se reține că, întrucât în speță **plafonul de 35.000 de euro** prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, **a fost depășit de petentă în cursul lunii octombrie 2010**, când potrivit bilanțului de verificare întocmită de societate a ajuns la o cifră de afaceri realizată în anul 2010 de lei din activități economice, constând în comerț cu amănuntul al fructelor și legumelor, precum și a produselor Loteriei Române, facturate acesteia, contribuabilul avea obligația ca până la data de 10.11.2010 să solicite înregistrarea în scopuri de T.V.A., pentru a deveni plătitor de T.V.A. începând cu 01.12.2010.

Referitor la modul în care organele fiscale trebuie să procedeze în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat

înregistrarea în scopuri de T.V.A., începând cu data de 22 decembrie 2008, prin Hotărârea Guvernului nr.1618/2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 (publicat în Monitorul Oficial nr. 865 din 22 decembrie 2008), pct.62 alin.(2) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, are următorul cuprins:

"(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", iar potrivit alin.(3) al pct.62 din același act normativ „După determinarea taxei de plată conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare”.

În conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “ *Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și [art. 160](#)”, iar la pct. 62, alin.(3), din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se stipulează că: „După determinarea taxei de plată conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare”.*

De asemenea, în speță se rețin și următoarele prevederi legale:

- art.137 alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia: „ *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”;*

- art.140 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia: „*Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la [art. 134](#)² alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei”;*

- pct. 23, alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 conform căruia: „*Taxa se determină*

prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii”;

- art.134, alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care stipulează că: „ *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei”.*

Astfel, întrucât contribuabilul nu a îndeplinit condițiile impuse de lege privind înregistrarea în scopuri de T.V.A., în temeiul prevederilor legale anterior citate, incidente în perioada în care au fost realizate operațiunile, organele de inspecție fiscale au stabilit că T.V.A. pe care acesta ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi solicitat în termenul legal înregistrarea în scopuri de T.V.A. este în sumă de 50.630 lei, calculată prin aplicarea cotei standard de 24% prevăzută la art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile, constituită din veniturile în sumă totală de lei aferente operațiunilor taxabile efectuate după data de 01.12.2010 (data de la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de T.V.A. dacă ar fi solicitat în termenul legal înregistrarea) și până la data de 30.06.2012 (data până la care s-a întins perioada supusă verificării), constând în comerț cu amănuntul al fructelor și legumelor, precum și a produselor Loteriei Române, facturate acesteia.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale citate în speță, precum și faptul că în susținerea contestației petenta nu prezintă argumente și documente justificative care să schimbe starea de fapt fiscală constatată cu ocazia controlului, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea bazei impozabile și la stabilirea TVA pe care petenta ar fi trebuit să o colecteze pe perioada 01.12.2010 – 30.06.2012, dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de SC SRL pentru TVA în suma de lei, iar conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru majorările de întârziere/dobânzile de întârziere aferente în sumă de lei și penalitățile în sumă de lei.

3). Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.,,,,/30.10.2012.

Cauza supusă soluționării este dacă Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P.-Mureș se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ,,,,/30.10.2012 nu se referă la stabilirea de obligații fiscale de plată și accesorii ale acestora și nici la măsura de diminuare a pierderii fiscale, ci la măsuri de îndeplinit de catre societate, neavând caracterul unei contestații împotriva unui act administrativ-fiscal ce intra în competența Biroului soluționare contestații.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.,,,,/30.10.2012, organele de inspecție fiscală au dispus SC ,,,, SRL efectuarea demersurilor necesare în vederea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea

adăugată, urmare depășirii plafonului de scutire prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, societatea solicită și anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.,,,,,,,/30.10.2012.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 205. - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.

Contestația este o cale administrativă de atac și nu inlatură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."

"Art. 209. - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect **impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale**, în cuantum de până la 3 milioane lei [...]"

De asemenea, OMFP nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18 prevede: " [...] Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18

1. Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă *actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală* în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. **Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului**".

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care stabilește:

"Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație, etc. "

Întrucât măsurile dispuse în sarcina SC Dea SRL nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat sau măsuri privind diminuarea pierderii fiscale, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva unor alte acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente".

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș, în calitate de organ fiscal emitent al Dispoziției de măsuri nr.,,.,./30.10.2012.

Pentru considerentele arătate mai sus, [n raport cu actele normative enunțate [n cuprinsul deciziei, [n temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. ,,S.R.L. cu sediul în localitatea Tg.Mureș, str. ,,,, nr.,,, ap.,,, jud.Mureș**, în ceea ce privește suma totală de ,,,, lei, compusă din:

- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Constatarea necompetenței materiale a D.G.F.P. Mureș – Biroul Soluționare Contestații pentru capătul de cerere referitor la Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.,,./30.10.2012 și transmiterea contestației formulată de S.C.S.R.L. din Tg.Mureș împotriva acestui act administrativ fiscal, D.G.F.P. Mureș – Activitatea de Inspecție Fiscală spre competență soluționare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș], [n termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....