

DECIZIA nr. 753/206 din 13.11.2007

I. Obiectul contestatiei il constituie obligatii fiscale in suma totala de (...) lei, reprezentand:

- | | |
|-----------------------------|-----------|
| - taxa pe valoarea adaugata | (...) Lei |
| - majorari TVA | (...) lei |
| - penalitati TVA | (...) lei |

1) Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” sustine in cuprinsul contestatiei ca organul fiscal a incalcat dispozitiile art. 103 alin. 3 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. privind Codul de procedura fiscala care prevede:

“(3) Insectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii.”

Dupa inspectia fiscala din data de 06 octombrie 2006, AFP (...) revine la data de 25 septembrie 2007 in inspectie si controleaza din nou taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.05.2005 - 12.10.2005, justificandu-si demersul prin ceea ce s-a retinut in Sentinta civila nr. (...) a Judecatoriei (...).

Organul fiscal nu poate sa invoce exceptia de la norma impusa prin art. 103 in sensul ca sunt *“date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.”*

Sentinta civila nr. (...) a Judecatoriei (...) vizeaza o contestatie la un proces verbal de contraventie si nu poate fi retinuta ca putere de lucru judecat in ceea ce priveste existenta sau inexistenta unei obligatii fiscale, stabilirea persoanei supuse impozitarii sau a bazei de impunere.

2) Refacerea inspectiei fiscale si negarea propriului act de control pentru aceeasi problema si aceeasi perioada contravin grav principiului independentei si unicitatii inspectiei fiscale asa cum este prevazut de art. 103 alin. 5 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. privind Codul de procedura fiscala:

“(5) Insectia fiscala se exercita pe baza principiilor independentei, unicitatii, autonomiei, ierarhizarii, teritorialitatii si descentralizarii.”

Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” sustine in cuprinsul contestatiei ca aceste principii au fost incalcate de organul fiscal prin modul diferentiat de stabilire si raportare a obligatiilor fiscale functie de tipul obligatiei. Astfel, daca impozitul pe venit este stabilit distinct pe fiecare asociat al societatii civile ca si contribuabil distinct, taxa pe valoarea adaugata este stabilita pentru societatea civila care devine “persoana fizica impozabila” doar in raport cu acest impozit.

Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” nu accepta impozitarea pentru TVA la nivelul societatii civile, ci doar pentru fiecare asociat in parte.

3) De asemenea sustine ca potrivit art. 145 alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *“Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei”* si intru-cat momentul exigibilitatii taxei s-a produs la data depasirii plafonului de scutire, 01 iulie 2005, rezulta ca de la acest moment contribuabilul are dreptul de a i se calcula TVA deductibil si de a i se deduce.

Interpretarea normei de la art. 152, pct. 8 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal rep. in sensul ca nici dupa momentul la care se datoreaza TVA persoana impozabila nu

are dreptul la deducerea taxei aferenta achizitiilor in conditiile art. 145 si 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal este considerata ca fiind incorecta.

Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” apreciaza ca organul fiscal avea obligatia de a opera si TVA deductibila astfel ca suma de plata ar fi fost sensibil redusa precum si accesoriile aferente acesteia.

II. Prin “Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere “ nr. (...) si Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.09.2007, organul de inspectie fiscala a constatat ca potrivit Sentintei civile nr. (...) si evidentei contabile, Societatea Civila Profesionala de Executaori Judecatoresti “...” a depasit inca de la sfarsitul lunii mai 2005 plafonul de scutire de 2 miliarde lei Rol si nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului.

Conform certificatului de inregistrare fiscala nr. (...) societatea s-a inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2005 dupa intocmirea PV de contraventie seria (...) nr. (...) emis de catre D.G.F.P. (...).

Societatea civila a avut inspectie fiscala in data de 31.08.2006 in urma careia a fost intocmit Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. (...).

Urmare a solicitarii, Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” a primit adresa nr. (...) de la Ministerul Finantelor Publice, Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte prin care a fost informata ca intrucat a fost constituita in baza art. 1499-1531 din Codul civil nu este asociatie in participatiune.

Intrucat a fost inregistrata fiscala iar evidenta contabila inclusiv documentele primare au fost emise in numele societatii rezulta ca Societatea civila este persoana impozabila din punct de vedere al TVA si avea obligatia inregistrarii ca platitor de TVA la data depasirii plafonului pe societatea civila incepand cu data de 01.07.2005 conform prevederilor art. 152 din Codul fiscal.

Pe perioada 01.07.2005 - 31.10.2005 organul de control a stabilit in sarcina Societatii civile TVA colectata in suma de (...) lei RON, la care au fost calculate majorari de intarziere in suma de (...) lei RON pana la data de 17.09.2007 si penalitati de intarziere in suma de (...) lei RON pana la data de 31.12.2005.

III. Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de contestator si de catre organele de control precum si referatul nr. (...), biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat la A.F.P. (...) sub nr. (...) organul de control a retinut ca Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” este platitoare de TVA incepand cu data de 01.11.2005.

Acest aspect nu s-a coroborat cu momentul depasirii plafonului de 2 miliarde lei intervenit la sfarsitul lunii mai 2005.

Prin Procesul - verbal de constatare a contraventiilor nr. (...), Societatea Civila Profesionala de Executaori Judecatoresti “...” a fost sanctionata contraventional de catre “Serviciul de gestiune registru contribuabili si declaratii fiscale” din cadrul D.G.F.P. (...) pentru neinregistrarea ca platitor de TVA in termenul legal dupa depasirea plafonului cifrei de afaceri de 2 miliarde lei.

Sanctiune a fost mentinuta prin Sentinta civila nr. (...) pronuntata de Judecatoria (...) si a ramas irevocabila prin Decizia civila nr. (...), pronuntata de Tribunalul(...).

Ca urmare a adresei D.G.F.P. (...) - Serviciul Juridic si Contencios nr. (...) din 15.11.2006, prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.09.2007 organul fiscal a

procedat la verificarea fiscală tematică privind respectarea legislației fiscale cu privire la înregistrarea cu întârziere ca platitor de TVA.

Pe perioada supusă inspecției fiscale 01.05.2005 - 12.10.2005, organul de control a constatat că potrivit evidenței contabile, Societatea Civilă Profesională de Executori Judecătorești “...” a depășit la sfârșitul lunii mai 2005 plafonul de scutire de 2 miliarde lei. Rol și nu a solicitat înregistrarea ca platitor de TVA începând cu data de 01.07.2005.

Conform certificatului de înregistrare fiscală nr. (...) societatea s-a înregistrat ca platitor de TVA cu 4 luni întârziere, începând cu data de 01.11.2005 după întocmirea PV de contravenție seria (...) nr. (...) emis de către D.G.F.P. (...).

Societatea Civilă Profesională de Executori Judecătorești “...” a încălcat prevederile art. 152 alin. 1 și alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adăugată.

“(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii. Pentru persoanele nou-înființate, anul fiscal reprezintă perioada din anul calendaristic, reprezentată prin luni calendaristice scurse de la data înregistrării până la finele anului. Fracțiunile de lună vor fi considerate o lună calendaristică întreagă. Persoanele care se află în regim special de scutire trebuie să țină evidența livrarilor de bunuri și a prestarilor de servicii, care intra sub incidența prezentului articol, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări. Data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca platitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxa pe valoarea adăugată. În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de platitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă, conform procedurii prevăzute prin norme.”

În baza actului normativ mai sus citat organul de control a stabilit, în sarcina societății, în mod legal, pe perioada 01.07.2005 - 31.10.2005 TVA colectată în sumă de (...) lei RON, la care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de (...) lei RON până la data de 17.09.2007 și penalități de întârziere în sumă de (...) lei RON până la data de 31.12.2005.

Referitor la afirmația Societății Civile Profesionale de Executori Judecătorești “...” ca organul fiscal a încălcat dispozițiile art. 103 alin. 3 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. privind Codul de procedură fiscală care prevede:

“(3) Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.” arată faptul că prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. (...) organul de control nu a calculat obligațiile fiscale ale Societății civile ca urmare a neînregistrării ca platitor de TVA datorită depășirii plafonului cifrei de afaceri de 2 miliarde lei la sfârșitul lunii mai 2005.

După luarea la cunoștință a Sentinței civile nr. (...) a Judecătoriei (...), prin “Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră “ nr. (...) și prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 25.09.2007 au fost determinate obligațiile fiscale privind TVA și accesoriile aferente.

Astfel ca organul de inspectie fiscala nu a incalcat dispozitiile art. 103 alin. 3 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. privind Codul de procedura fiscala cum pretinde petenta.

Societatea civila este un contribuabil distinct, fiind inregistrat fiscal la DGFP (...), organ care i-a eliberat certificatul de inregistrare fiscala nr. (...).

Cei doi executori judecatoresti din cadrul Societatii Civile Profesionale de Executori Judecatoresti “...” nu isi desfasoara activitatea in baza unui contract de asociere in participatiune incheiat in baza art. 251-256 din Codul comercial ci a contractului de societate civila incheiat in baza art. 1499-1531 din Codul civil.

Intrucat Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti “...” a fost inregistrata fiscal iar evidenta contabila inclusiv documentele primare au fost emise in numele societatii, rezulta ca Societatea civila este persoana impozabila din punct de vedere al TVA si avea obligatia inregistrarii ca platitor de TVA la data depasirii plafonului cifrei de afaceri pe societatea civila incepand cu data de 01.07.2005 conform prevederilor art. 152 din Codul fiscal.

Acest lucru este recunoscut si de Ministerul Finantelor Publice, Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte prin adresa nr. (...):

“Potrivit art. 154 din Codul fiscal, in intelesul taxei pe valoarea adaugata, o asociere sau alta organizatie care nu are personalitate juridica se considera a fi o persoana impozabila separata , pentru acele activitati economice desfasurate de asociati sau parteneri in numele asociatiei sau organizatiei respective, cu exceptia asociatiilor in participatiune constituite exclusiv din persoane impozabile romane.

Din adresa rezulta ca societatea civila a fost constituita in baza art. 1499-1531 din Codul civil, ori asociatiile in participatiune sunt constituite in baza art. 251 din Codul comercial.

Prin urmare societatea civila nu este asociatie in participatiune intrucat societatea civila a fost inregistrata fiscal, iar evidenta contabila , inclusiv documentele primare , au fost emise in numele asocierii, rezulta ca aceasta este persoana impozabila din punct de vedere al TVA.”

Avand in vedere considerentele de mai sus organul fiscal nu a incalcat principiul independentei si unicitatii inspectiei fiscale reglementat de art. 103 alin. 5 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. privind Codul de procedura fiscala prin modul de stabilire si raportare a obligatiei fiscale privind TVA.

In ce priveste sustinerea societatii ca din moment ce contribuabilul are obligatia de a plati TVA, el are si dreptul de a deduce taxa aferenta achizitiilor, aratam faptul ca Societatii civile i se aplica prevederile pct. 56 din H.G. nr. 44/2004:

“56. (1) Regimul special de scutire prevede o scutire de taxa pe valoarea adaugata care opereaza asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent ca operatiunile desfasurate sunt taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau operatiuni care nu sunt in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata. Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu pot aplica regimul special de scutire prevazut la art. 152 din Codul fiscal.

(2) Prin persoane impozabile inregistrate fiscal care ulterior realizeaza operatiuni sub plafonul de scutire, prevazute la art. 152 alin. (2) din Codul fiscal, se intelege persoanele impozabile care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, dar care sunt inregistrate fiscal si ulterior inregistrarii fiscale efectueaza operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere.

(3) In cazul persoanelor ale caror operatiuni au fost scutite fara drept de deducere prin lege si ulterior devin taxabile si/sau scutite cu drept de deducere in acelasi an fiscal, la calculul plafonului de scutire vor fi luate numai operatiunile efectuate de la data la care prin

lege operatiunile sunt taxabile si/sau scutite cu drept de deducere. In aplicarea acestui punct operatiunile scutite fara drept de deducere sunt cele prevazute de lege, exclusiv cele realizate in regimul special de scutire. Pentru depasirea plafonului se ia in calcul numai suma, fara taxa pe valoarea adaugata, a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii taxabile, inclusiv operatiunile scutite cu drept de deducere, exclusiv avansurile incasate pentru operatiuni taxabile si/sau scutite cu drept de deducere inainte de efectuarea livrarii de bunuri sau a prestarii de servicii.

(4) In cazul persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) in situatia in care abaterea de la prevederile legale se constata inainte de inregistrarea persoanelor impozabile ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data constatarii abaterii. Pe perioada cuprinsa intre data constatarii de catre organele fiscale a nerespectarii obligatiei de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata si data inregistrarii efective, persoana impozabila aplica regimul special de scutire prevazut de art. 152 din Codul fiscal, insa are obligatia de a plati la buget taxa pe care ar fi trebuit sa o colecteze pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate in aceasta perioada;

b) in situatia in care abaterea de la prevederile legale se constata ulterior inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a persoanei impozabile, organele fiscale vor solicita plata la buget a taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi avut obligatia sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data la care inregistrarea a devenit efectiva.

*(5) In ambele situatii prevazute la alin. (4), la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, persoana impozabila beneficiaza de dreptul de deducere aferent bunurilor achizitionate, conform art. 145 alin. (11) si (12) din Codul fiscal. **Taxa pe valoarea adaugata dedusa se inscrie in primul decont de taxa pe valoarea adaugata depus la organul fiscal.**” si art. 145 din Legea nr. 571/2003:*

“(11) Orice persoana impozabila, care a aplicat regimul special de scutire prevazut la art. 152, si ulterior trece la aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata, are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, daca sunt indeplinite conditiile prevazute la alin. (12), pentru:

a) bunuri de natura stocurilor, conform reglementarilor contabile, care se afla in stoc la data la care persoana respectiva a fost inregistrata cu platitor de taxa pe valoarea adaugata;

b) bunuri de natura mijloacelor fixe, care au fost achizitionate cu cel mult 90 de zile anterior datei de inregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

(12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (11), trebuie indeplinite urmatoarele conditii:

a) bunurile respective urmeaza a fi folosite pentru operatiuni cu drept de deducere;

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat care justifica suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.”

Din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.09.2007 cat si din contestatie nu rezulta ca Societatea Civila Profesionala de Executaori Judecatoresti “...” a uzat de prevederile pct. 56 alin. 5 din H.G. nr. 44/2004.

Pentru perioada desfasurata in intervalul 01.07.2005 - 31.10.2005 organul de control a stabilit in mod legal in sarcina Societatii civile TVA colectata in suma de (...) lei RON, la

care au fost calculate majorari de intarziere in suma de (...) lei RON pana la data de 17.09.2007 si penalitati de intarziere in suma de (...) lei RON pana la data de 31.12.2005.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederile art. 145, art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 56 din H.G. Nr. 44/2004 colaborat cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de (...) lei, reprezentand:

- | | |
|-----------------------------|-----------|
| - taxa pe valoarea adaugata | (...) Lei |
| - majorari TVA | (...) lei |
| - penalitati TVA | (...) lei |

2) prezenta decizie se comunica la:

- Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti "..."
- A.F.P.M. (...) - Inspectia fiscala

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul (...).

DIRECTOR EXECUTIV