



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului ...



DECIZIA NR. 70 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ... / ...2010, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în ..., înregistrată la ORC sub nr. ..., având C.U.I. ... reprezentată de dna. ..., în calitate de administrator, împotriva **Deciziei de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere.

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală a fost comunicată către petentă cu recomandată, primită de petentă în data de ...2010, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..., fiind înregistrată sub nr. ... / ...2010.

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 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, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic solicită anularea deciziei de impunere, arătând următoarele:

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data de ...2008 petenta a înregistrat o cifră de afaceri de ... lei, depășind plafonul de 35.000 euro, iar societatea nu a aplicat regimul normal de taxare,

potrivit art.152. alin.(6) din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare a efectuării inspecției fiscale s-a procedat la determinarea TVA-ului de plată la valoarea cifrei de afaceri aferentă perioadei februarie 2009-septembrie 2009.

Petenta susține că organele fiscale trebuiau să emită o decizie de impunere care obligă contribuabilul la colectarea sumelor de TVA aferente tranzacțiilor taxabile realizate după data la care acesta avea obligația de înregistrare.

Petenta menționează că are obiect unic de activitate doar casa de amanet cod caen 6492 "alte activități de creditare - casa de amanet", care se încadrează la art.152.2 : Regimuri speciale pentru bunuri second-hand, opere de arta, obiecte de colecție și antichități - unde în norme metodologice la art.64.(1) în sensul art.152.2 alin.(1) lit.d din Codul fiscal, bunurile second-hand includ orice obiect vechi care mai poate fi utilizat "ca atare" sau în urma unor reparații. Bunurile second-hand includ de asemenea și obiectele vechi care sunt executate din metale prețioase și pietre prețioase sau semiprețioase, cum ar fi bijuteriile, și care nu se notifică la organul fiscal competent.

Petenta menționează că la activitățile "casa de amanet " nu este obligatorie notificarea, iar TVA se calculează la marja profitului.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare.

Pe perioada verificată societatea a desfășurat activitate de acordare de credite cu primire de bunuri spre păstrare, respectiv amanetare prin case de amanet.

La data de ...2008 societatea a înregistrat o cifră de afaceri în sumă de ... lei, depășind plafonul de 35.000 EUR la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderării (1 EUR= 3,3817 LEI), prevăzut la art.152 alin.(1) și (2) din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare, începând cu data de ...2009 societatea având obligația aplicării regimului normal de taxa și să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoare adăugată potrivit art.153 din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât societatea nu a aplicat regimul normal de taxare, potrivit art. 152, alin.(6) din Legea 571/ 2003, cu modificările și

completările ulterioare, ca urmare a efectuării inspecției fiscale s-a procedat la determinarea TVA-ului de plată.

În drept, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.126, art.140 alin.(1), art.152 alin.(1)(2)(6), art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr. 571 / 2003 cu modificările și completările ulterioare, pct.61 din HG nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, stabilind un TVA suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru TVA-ul stabilit suplimentar în sumă de ... lei, în timpul inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei, până la data de ...2010, în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din O.G. 92 / 2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, modificat prin OG nr. 47 / 2007.

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:

SC X SRL, cu sediul în ..., înregistrată la O.R.C. sub nr., având C.U.I. reprezentată de dna. ..., în calitate de administrator.

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.

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că potrivit evidențelor prezentate de către contribuabil, acesta la data de ...2008 a realizat o cifră de afaceri în sumă de ... lei, depășind plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderării (1 EUR = 3,3817 LEI), prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Urmare a constatării depășirii plafonului de scutire de TVA, organul de inspecție fiscală a reținut că petentul trebuia să solicite înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu luna februarie 2009, procedând la aplicarea prevederilor pct. 62 alin.(2) lit.b) 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 (în vigoare la data depășirii plafonului de scutire).

Această constatare a organului de inspecție fiscală menționată în raportul de inspecție fiscală nr. ... / ...2010, a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... / ...2010, prin care au fost stabilite în sarcina petentului obligații suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere.

În drept, prevederile art.152 alin.(1) (6) și art.153 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). [...].

(2) 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. 125[^]1 alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

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

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

ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România 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, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, 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 a depășit acest plafon;**” coroborat cu prevederile art.126 alin.(1) și art.140 din actul normativ mai sus menționat, care arată:

...ART. 126 Operațiuni impozabile

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

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

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

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

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

...ART. 140 Cotele

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

Potrivit prevederilor legale citate mai sus și având în vedere faptul că petenta a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată, aceasta 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 acesta ar fi devenit plătitor de TVA **începând cu data de ...2009**, obligație legală care nu a fost respectată de către contribuabil.

Organul de inspecție fiscală, constatând că petenta 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. 61 și pct. 62 alin. (2) lit. b) 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, unde referitor la regimul special de scutire se arată:

“61. (1) Cursul de schimb valutar prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării.

(2) În sensul art. 152 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, o operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 47 alin. (3).

(3) În sensul art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă care optează pentru aplicarea regimului normal de taxă trebuie să solicite înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal și să aplice regimul normal de taxă începând cu data înregistrării.

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

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

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

...

62. (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:

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

Aplicând prevederile legale citate mai sus, organul de inspecție fiscală a procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată pe care petenta 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 februarie – septembrie 2009, precum și majorările de întârziere aferente.

Referitor la susținerea petentei că are obiect unic de activitate casa de amanet cod CAEN 6492 "alte activități de creditare - casa de amanet", care se încadrează la art. 152² din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal și la pct. 64.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât:

- Art. 152² alin.(13) (14) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, arată:

“ART. 152²

(13) În condițiile stabilite prin norme, persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 156¹ și 156²;

b) să țină evidența operațiunilor pentru care se aplică regimul special.

(14) În condițiile stabilite prin norme, persoana impozabilă revânzătoare care efectuează atât operațiuni supuse regimului normal de taxă, cât și regimului special, trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să țină evidențe separate pentru operațiunile supuse fiecărui regim;

b) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 156¹ și 156².”

- **Mai mult**, prin pct. 64.(7) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, referitor la aplicarea art. 152² alin. (1) lit. d) din Lege, se arată:

“**64. (7) În scopul aplicării art. 152² alin.(13) și (14) din Codul fiscal, persoana impozabilă revânzătoare va îndeplini următoarele obligații:**

a) va ține un jurnal special de cumpărări în care se înscriu toate bunurile supuse regimului special;

b) va ține un jurnal special de vânzări în care se înscriu toate bunurile livrate în regim special;

c) va ține un registru comparativ care permite să se stabilească, la finele fiecărei perioade fiscale, alta decât ultima perioadă fiscală a anului calendaristic, totalul bazei de impozitare pentru livrările efectuate în respectiva perioadă fiscală și, după caz, taxa colectată;

d) va ține evidența separată pentru stocurile de bunuri supuse regimului special;

e) va emite o factură prin autofacturare către fiecare furnizor de la care achiziționează bunuri supuse regimului special și care nu este obligat să emită o factură. La factură se anexează declarația furnizorului care confirmă că acesta nu a beneficiat de nicio scutire sau rambursare a taxei pentru cumpărarea, importul sau achiziția intracomunitară de bunuri livrate de persoana impozabilă revânzătoare. Factura emisă prin autofacturare trebuie să cuprindă următoarele informații:

1. numărul de ordine și data emiterii facturii;

2. data achiziției și numărul cu care a fost înregistrată în jurnalul special de cumpărări prevăzut la lit. a) sau data primirii bunurilor;
3. numele și adresa părților;
4. codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile revânzătoare;
5. descrierea și cantitatea de bunuri cumpărate sau primite;
6. prețul de cumpărare, care se înscrie în factură la momentul cumpărării pentru bunurile în regim de consignație.”

- La stabilirea obligației fiscale organul de control a avut în vedere documentele justificative prezentate în susținere de societatea verificată, aceasta nu a prezentat nici la data inspecției fiscale și nici la data depunerii contestației, evidența separată a operațiunilor de amanet pentru a aplica regimul special, potrivit art. 152², alin.(13) din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea cu privire la sumele stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată alte motive de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația referitor la suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- ... c) motivele de fapt și de drept;
- d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

De asemenea pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr. 519 / 2005 emis de

Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care stipulează:

„Contestația poate fi respinsă ca :

[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării ”.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că **SC X SRL nu aduce alte argumente referitoare la aceste sume, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale**, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la modul de stabilire a bazei de calcul, cota de TVA, la modul de calcul pentru majorărilor de întârziere, cota de majorări de întârziere aplicată, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, însumarea produselor dintre baza de calcul a majorărilor de întârziere, numărul de zile de întârziere, și ținând cont de faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, **organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei** cu privire la alte motive prin care acesta înțelege să combată măsurile controlului.

Ca urmare, se va respinge, ca neîntemeiată și nemotivată, contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... / ...2010 emisă în baza raportul de inspecție fiscală nr. ... / ...2010, pentru suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere.

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

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;

- ... lei - majorări de întârziere.

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

Director Coordonator