

Decizie Nr.21 din 2012
privind solutionarea contestatiei formulata
Cabinet Individual Avocat X
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **Cabinet Individual Avocat X**, cod unic de inregistrare, avand domiciliul fiscal in localitatea Drobeta Tr.Severin, str....., jud. Mehedinti, cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... si are ca obiect suma totala de lei, reprezentând :

- lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- lei, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, Cabinet Individual Avocat X contesta partial Decizia nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr....., respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii de plata aferente.

In sustinere, contestatoarea precizeaza urmatoarele:

- in ceea ce priveste suma de lei reprezentand TVA colectata stabilita

suplimentar, urmare a facturilor de prestari servicii, cu taxare inversa, emise catre beneficiari, care la data emiterii fie nu mai erau platitori de TVA, fie erau radiati.

Arata ca adevaratul beneficiar al facturilor este UNPIR Filiala Dolj care a efectuat si platile, insa facturile de prestari servicii au fost emise pe numele societatilor lichidate sau radiate pentru care s-a lucrat conform instiintarii nr....., emisa de UNPIR Filiala Dolj, organism profesional la care au fost afiliati pana la data de 31.12.2010.

Precizeaza ca in procesul de lichidare se incaseaza contravaloarea serviciilor prestate, iar in conditiile in care s-ar admite ca fiind corect modul de stabilire de catre inspectia fiscala a obligatiei privind TVA suplimentara in suma de lei cabinetul ar fi in situatia in care facturile emise catre beneficiar ar aparea ca neachitate, UNPIR ar aparea ca si creditor, iar platile efectuate de catre aceasta nu ar trebui luate in calcul la stabilirea venitului impozabil si a impozitului pe venit.

Anexeaza la contestatie „Situatia facturilor emise cu taxare inversa inaintate catre UNPIR si achitate de catre aceasta din fondul de lichidare”, precum si hotararile judecatoresti emise de Tribunalul Mehedinti in dosarele respective, hotarari in care este mentionat faptul ca plata onorariului lichidatorului se va face din fondul de lichidare prevazut de art.4 pct.4 din Legea 85/2006.

- in ceea ce priveste suma de lei reprezentand TVA aferenta facturilor de prestari servicii intocmite in cursul lunii mai 2010, urmare a faptului ca incepand cu data de 01.05.2009 cabinetul a devenit platitor de TVA.

Considera ca sustinerea organului fiscal nu este corecta intrucat desi devenise platitoare de TVA incepand cu data de 01.05.2009 facturile cuprinse in anexa nr..... si pentru care s-a calculat TVA suplimentar cuprindeau servicii efectuate in cursul anului 2008 cand nu era platitor de TVA, conform hotararilor judecatoresti pe care le anexeaza la contestatie – extras portal Ministerul Justitiei.

Sustine astfel, conform prevederilor legale din Codul fiscal, valabil in 2009, capitolul VI, art.134, pct.4 ca faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari, iar exigibilitatea intervine la data la care are loc faptul generator si nu la data platii contravalorii serviciilor.

Mai precizeaza ca daca se considera prin absurd ca faptul generator a luat nastere in timpul lunii mai 2009, cumparatorul, respectiv UNPIR Filiala Dolj aplica sistemul de taxare inversa, astfel incat Cabinetul Ind. de Insolventa Gradinaru Valentina nu constituia si nu datora TVA.

- in ceea ce priveste suma de reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar in trim.I 2011 precizeaza ca in „Situatia privind serviciile facturate pentru determinarea TVA colectata”, anexa la procesul verbal de control, s-a stabilit o valoarea totala eronata. Eroarea provine din faptul ca factura nr..... care are doua pagini a fost luata in calcul ca factura separata respectiv pagina 1 pe care era inscris subtotalul de lei, pentru care s-a calculat TVA colectata in valoare de lei si pagina nr.... pe care era inscris totalul de lei, pentru care s-a calculat TVA colectata in valoare de ... lei.

Pentru sustinerea celor afirmate anexeaza in copie factura nr..... in valoare totala de lei, TVA lei.

Fata de cele mentionate solicita admiterea contestatiei si modificarea in parte a deciziei contestate in sensul diminuarii sumei stabilite suplimentar cu suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente

II. Prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatorului o taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei si accesorii de plata aferente in suma de ... lei .

In urma inspectiei fiscale desfasurate s-au constatat urmatoarele:

Cabinet Individual Avocat X la data de 09.03.2009 a realizat venituri din activitatea desfasurata in suma de ... lei, devenind platitoare de TVA incepand cu data de 01.05.2009.

In luna mai 2009 contribuabilul a emis facturi pentru serviciile prestate in suma de lei pentru care contribuabilul datoreaza TVA aferenta in suma de lei, in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, inspectia fiscala a stabilit in plus fata de TVA declarata de contribuabil suma de lei urmare a faptului ca a intocmit facturi pentru prestarile de servicii la beneficiari cu taxare inversa care la data respectiva nu erau platitori de TVA, in conformitate cu prevederile art.160 alin.1 si 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce priveste modul de declarare a obligatiei privind TVA, inspectia fiscala a constatat ca fata de sumele declarate de contribuabil in trim.I 2011, prin declaratia 300 ,, Decont de taxa pe valoarea adaugata ”, o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata nedeclarata in suma de lei, incalcand astfel prevederile art.82 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar au fost calculate in conformitate cu art.120 alin.(1) si (7) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala majorari de intarziere in suma de lei, calculate de la data de 25.10.2009 pana la data de 27.02.2012.

III. Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Mehedinti în suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesoriile aferente este datorat de catre **Cabinet Individual Avocat X** bugetului general consolidat al statului.*

Referitor la suma de lei reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar

In fapt, in anul 2009 Cabinet Avocat X a emis facturi de prestari servicii, cu taxare inversa, catre beneficiari care la data emiterii fie nu erau platitori de TVA, fie erau radiati, reprezentand onorariu lichidator pentru serviciile prestate in procedura de insolventa.

În drept, spetei ii sunt aplicabile: prevederile art.160 alin.(1) si alin.(2) lit.b), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

art. 160 „Măsuri de simplificare -

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol.Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art.153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:[...]

b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;[...],

prevederile pct.82 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal ,, Condiția obligatorie prevazuta la art.160 alin.(1) din Codul fiscal, pentru aplicarea masurilor de simplificare, respectiv a taxarii inverse, este ca atat furnizorul/prestatorul, cat si beneficiarul sa fie persoane inregistrate in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, si operatiunea in cauza sa fie taxabila.[...]

precum si prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza:

(1),,Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5)

- art.155 alin.(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:[...]

e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art.153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

Față de cadrul legal menționat, se reține că pentru serviciile livrate către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, se aplică măsurile de simplificare, iar condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art.153.

În legătură cu afirmatia din contestatie că facturile au fost emise pe numele societăților lichidate și radiate conform adresei nr....., emisa de UNPIR Filiala Dolj, organism profesional la care sunt afiliati și care efectuează și plata acestor facturi din fondul de lichidare prevazut de art.4 pct.4 din Legea 85/2006, nu se

sustine si nu poate fi luată în considerare în solutionarea favorabilă a acestui capăt de cerere, operatiunile în cauză, respectiv serviciile prestate ca lichidator judiciar fiind supuse prevederilor legale anterior citate, iar adresa emisa de forul tutelar al practicienilor in insolventa nu are caracter imperativ dovada ca ulterior, constatandu-se eroarea produsa s-a revenit asupra situatiei si facturile au fost emise catre UNPIR Filiala Dolj.

Referitor la suma de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar

In fapt, in urma inspectiei fiscale desfasurate s-a constatat ca la data de 09.03.2009 Cabinet Individual Avocat X a realizat venituri din activitatea desfasurata in suma totala de lei si prin urmare, in conformitate cu prevederile art.152 alin.(1) si (6) si art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a stabilit ca acesta trebuia sa devina platitor de TVA incepand cu data de 01.05.2009, anterior datei de 01.06.2009 cand contribuabilul s-a declarat platitor de TVA.

Prin urmare in baza acestei constatari s-a stabilit ca pentru facturile de prestari servicii intocmite in cursul lunii mai 2009, in suma totala de lei, contribuabilul trebuia sa colecteze TVA aferenta in suma delei.

In drept, spetei ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

- art.150 ,, *Persoana obligata la plata taxei pentru operatiunile taxabile din Romania – (1) Urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei, daca aceasta este datorata in conformitate cu prevederile prezentului titlu :*

a) *persoana impozabila care efectueaza livrari de bunuri sau prestari de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu exceptia cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit.b)-g);[...]* ”

- art.155 ,, *Facturarea- (1) Persona impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art.141 alin.(1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.*

Avand in vedere situatia de fapt raportata la cea in drept anterior descrisa se retine ca incepand cu data de 01.05.2009 Cabinet Individual Avocat X a devenit platitor de TVA, astfel ca pentru facturile emise dupa aceasta data contestatoarea era obligata sa factureze serviciile prestate si sa colecteze TVA aferenta.

Motivatia contestatoarei potrivit careia serviciile au fost prestate anterior datei cand a devenit platitoare de TVA, conform hotararilor judecatoresti pe care le anexeaza la contestatie – extras portal Ministerul Justitiei si prin urmare ar trebui sa i se aplice prevederile art.134, pct.4 din Codul fiscal, valabil in 2009 in sensul ca faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari, iar exigibilitatea intervine la data la care are loc faptul generator nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat prevederile legale invocate de contestatoare fac referire la situatiile generate pentru contribuabili inregistrati ca

platitori de TVA si nu situatiei de fapt.

In acest sens redam continutul art. 13 din OG nr. 92/2003 republicata, in care se prevede ca : " Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege" drept pentru care contribuabilul avea obligatia respectarii cu prioritate a legislatiei in vigoare in materie de TVA de la data la care acesta a devenit platitor de TVA, iar dintr-o interpretare per a contrario a textului de lege, invocat de contestatoare, rezulta ca persoanele care nu sunt inregistrate ca platitori de TVA nu sunt tinute de regula privind emiterea facturii, exigibilitatea taxei.

Observatia petentei precum ca ,, chiar daca se considera, prin absurd, ca faptul generator a luat nastere in timpul lunii mai 2009 ” tot nu datora TVA intrucat se aplica taxarea inversa, ,, cumparatorul ” fiind UNPIR Filiala Dolj, nu este corecta intrucat conform constatarilor echipei de inspectie fiscala, precum si din situatia depusa la contestatie, respectiv ,, Situatie facturilor emise in luna mai 2009 si inaintate catre UNPIR Filiala Dolj din fondul de lichidare, facturi care la rubrica ,, Cumparator ” au in scris numele societati debitoare pentru care Tribunalul Mehedinti a pronuntat sentinta civila, in perioada anterioara lunii mai 2009 ” se retine ca facturile au fost emise catre societati care la data emiterii erau radiate si prin urmare conform celor precizate anterior contestatoarea nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata .

Mai mult decat atat se observa ca pentru unii beneficiari serviciile au fost prestate in data de 27.05.2012 (SC Y SRL, SC A SRL), dupa data de 01.05.2009 cand Cabinet Individual Avocat X a devenit platitor de TVA.

Avand in vedere ca organul fiscal a procedat in conformitate cu prevederile legale in vigoare aplicabile in speta, pe perioada verificata, stabilind astfel in mod corect o obligatie suplimentara in ceea ce priveste TVA in suma de lei, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru aceste capete de cerere.

Referitor la accesoriile in suma de lei, aferente obligatiei privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în suma de ... lei, calculate pentru perioada 25.10.2009-27.02.2012.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.120, alin.(1) si (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si prevederile OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza:

(1) „Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

(7) „Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

a) pentru majorarile calculate pana la data de 30.06.2010 : „Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

b) pentru dobanzile calculate de la 01.07.2010-24.09.2010: „Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

“(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma totala de lei, iar pentru obligatia care a generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Referitor la suma totala de lei reprezentand: lei TVA colectata stabilita suplimentar si lei accesorii aferente

In fapt, in urma inspectiei fiscale efectuate s-a stabilit ca pentru trim.I 2011 Cabinet Individual Avocat X a prestat servicii in valoare totala de ... lei pentru care trebuia sa colecteze o TVA in suma de lei, conform anexa la procesul verbal de control - „ Situatia privind serviciile facturate pentru determinarea TVA colectat in anul 2010 la Cabinet Individual Avocat X ”

Prin contestatia inregistrata societatea precizeza ca la intocmirea situatiei mentionate s-a inregistrat in mod eronat factura in sensul ca valoarea totala a facturii este de lei, din care TVA in suma de lei, iar in situatie s-a inregistrat, in mod eronat, subtotalul de la pagina ... a facturii in valoare de lei pentru care s-a calculat TVA colectat in valoare de lei, respectiv totalul de la paginain valoare de lei si TVA colectat in valoare de lei care reprezinta in realitate totalul facturii nr.....

Din analiza situatiei si tinand cont de documentele existente la dosarul cauzei respectiv factura se retine ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod eronat in sarcina contestatoarei suma de lei, reprezentand obligatie suplimentara privind taxa pe valoarea adaugata in sensul ca nu s-a tinut cont de faptul ca factura are doua pagini, iar totalul de pe prima pagina este cuprins in totalul de la pagina nr.... , astfel ca TVA aferenta totalului de pe prima pagina, in valoare de lei, este stabilita eronat si prin urmare calculul de accesorii aferente acestui debit, in valoare de lei nu mai este justificat.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

(1) “Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”,

se va admite contestația pentru suma de lei, reprezentând lei obligatie suplimentara privind taxa pe valoarea adaugata si lei, majorari de intarziere aferente și se va anula parțial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. pentru această sumă.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210, art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei impotriva Deciziei de impunere nr., privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, formulata de catre Cabinet Individual Avocat X, pentru suma totala de lei, reprezentând :

- lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- lei, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

2. Admiterea contestatiei formulata de Cabinet Avocat X impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti – Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., pentru suma de lei reprezentand lei TVA colectata stabilita suplimentar si lei accesorii aferente.