

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE JUDETEANA BOTOSANI

DECIZIA NR.27
din 03.04.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. D S.R.L. din Botosani**,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.....
din 09.03.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani -D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani prin adresa nr...../09.01.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../12.01.2009, asupra contestatiei formulata de S.C.D S.R.L. din Botosani impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../18.11.2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr...../17.11.2008.

S.C. D S.R.L. Botosani contesta suma totala de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. D S.R.L. Botosani contesta suma totala de lei motivand urmatoarele:

Pentru intreaga perioada verificata, societatea a adoptat intocmai comportamentul fiscal al unui platitor de taxa pe valoarea adaugata in sensul ca, in afara de operatiunile specifice evidentei taxei, in raport cu organul fiscal, a intocmit si depus decontul privind taxa pe valoarea adaugata, efectuand si plati din obligatiile declarate.

Prin comportamentul adoptat contestatoarea nu a adus nici un prejudiciu material bugetului de stat intrucat taxa inscrisa in facturile fiscale deductibile la clientii societatii are corespondent in taxa colectata la petenta.

Conform cererii de inregistrare si autorizare a functionarii societatii noastre, inregistrata la O.R.C. sub nr...../10.09.2001, la data respectiva societatea, prin asociat unic si-a exprimat optiunea pentru plata taxei pe valoarea adaugata, marcand cu X casuta rezervata acestei optiuni.

Petenta sustine ca daca eroarea de nepreluare a unitatii in categoria celor platitoare de taxa pe valoarea adaugata nu poate fi indreptata si se apreciaza ca este imputabila societatii se impune refacerea calculelor privind taxa stabilita si accesoriile aferente intrucat:

-pentru perioada de valabilitate a Legii 345/2002, adica 01.01.2003-31.12.2003, potrivit prevederilor cuprinse la art.69 din Normele de aplicare aprobate prin H.G. nr.598/2002, calcularea de majorari de intarziere si penalitati se face de la data incasarii facturilor emise cu taxa pe valoarea adaugata si nu de la data de 25 ale lunii care reprezinta termenul general de plata;

-data de la care petenta trebuia sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila platitoare de taxa este 01.07.2004 si nu 01.08.2004 (cum a retinut inspectia fiscala), depasirea plafonului avand loc in luna iunie 2004;

-reglementarea legala in vigoare la data inspectiei fiscale pentru situatia de nesolicitare a inregistrarii in scopuri de T.V.A., insa avand o asemenea obligatie, este cea data de prevederile art.152 alin.6 din Legea nr.571/2003 astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr.343/2006 si pct.62 alin.2 lit. a din Normele de aplicare. Astfel, pentru perioada aflata sub incidenta reglementarilor legale sus indicate, inspectia fiscala nu a influentat in minus soldul stabilit ca fiind de plata cu taxa deductibila pe care a inregistrat-o in evidenta contabila.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 18.11.2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...../17.11.2008, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza bugetului consolidat suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente acesteia.

Perioada verificata: 01.01.2003-30.09.2008.

S.C. D S.R.L. Botosani nu este inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A. dar pe intreaga perioada verificata unitatea s-a comportat ca si cum ar fi fost inregistrata ca platitoare de T.V.A., in sensul ca a inregistrat in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si prestari de servicii, taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, a procedat la achitarea taxei pe valoarea adaugata de plata si a depus deconturi de T.V.A.

Deoarece unitatea nu este inregistrata in evidenta organelor fiscale ca platitoare de T.V.A., organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei constituita din:

-..... lei reprezinta T.V.A. inscrisa in facturile fiscale emise de unitate in perioada 01.01.2003-31.07.2004 in suma de lei, perioada in care unitatea nu era inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A. , si nici nu avea obligatia sa solicite aceasta inregistrare, diminuata cu suma de lei, achitata de unitate cu titlu de T.V.A. de plata. Astfel, in perioada sus mentionata agentul economic a procedat la inregistrarea si declararea unei taxe pe valoarea adaugata deductibile in suma de lei. Dreptul de deducere a fost exercitat fara ca unitatea sa fie inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A., pentru care organul de inspectie nu a acordat drept de deducere. Astfel, organul de inspectie a procedat la stabilirea unei diferente T.V.A. in suma de lei reprezentand T.V.A. inscrisa in facturile fiscale emise in perioada 01.01.2003-31.07.2004, perioada in care unitatea nu era inregistrata in evidentele organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A., si nici nu avea obligatia sa solicite aceasta inregistrare , diminuata cu suma de lei, achitata de unitate cu titlu de T.V.A.;

-..... lei reprezinta T.V.A. inscrisa in facturile fiscale emise de unitate in perioada 01.08.2004-31.12.2006, in suma de lei perioada in care unitatea nu era inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A., dar avea obligatia sa solicite aceasta inregistrare, diminuata cu suma de lei, achitata cu titlu de T.V.A. de plata. Astfel, in perioada mentionata, agentul economic a procedat la inregistrarea si declararea unei taxe pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei, dreptul de deducere fiind exercitat fara ca unitatea sa fie inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A., pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere.

Conform balantei de verificare aferenta lunii iunie 2004 unitatea a inregistrat o cifra de afaceri in suma de lei depasind astfel plafonul de scutire prevazut la art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003, si avand obligatia conform art.152 alin.(3) din acelasi act normativ sa solicite inregistrarea ca platitor de T.V.A. in regim normal. Astfel, organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentand T.V.A. inscrisa in facturile fiscale emise in perioada 01.08.2004-31.12.2006, diminuata cu suma de lei, achitata de unitate cu titlu de T.V.A.;

-..... lei reprezinta T.V.A. de plata aferenta anului 2007, rezultata ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata deductibila constituita de unitate.

Taxa pe valoarea adaugata stabilita in urma inspectiei fiscale a generat majorari in suma de lei, calculate pana la data de 25.10.2008 si penalitati calculate pana la 31.12.2005, in suma de lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Municipale Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare se retin urmatoarele:

1.Cauza supusa solutionarii este daca S.C. D S.RL. Botosani datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei , in conditiile in care agentul economic a depasit plafonul de scutire, neinregistrandu-se ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata.

In fapt, urmare a verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca unitatea a inregistrat, in balanta de verificare aferenta lunii iunie 2004, o cifra de afaceri in suma de lei, depasind astfel plafonul de scutire prevazut de art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de T.V.A. in regim normal in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii. Deoarece unitatea nu este inregistrata in evidenta organelor fiscale ca platitoare de T.V.A., organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei.

a).Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei. Aceasta reprezinta T.V.A. inscrisa in facturile fiscale emise de unitate in perioada 01.01.2003-31.07.2004 in suma de lei, perioada in care unitatea nu era inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A. , si nici nu avea obligatia sa solicite aceasta inregistrare, diminuata cu suma de lei, achitata de unitate cu titlu de T.V.A. de plata.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art.22, alin.(3) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata care prevede:

"Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata numai persoanele impozabile inregistrate la organul fiscal teritorial ca platitori de taxa pe valoarea adaugata ."

De asemenea, art.152, alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"Persoanele impozabile scutite potrivit dispozitiilor prezentului articol nu au dreptul de deducere conform art.145 si nici nu pot inscrie taxa pe facturile lor".

Cauzei ii sunt aplicabile si prevederile art.69, din H.G. nr.598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr.245/2002, care prevede ca:

"(1) Persoanele fizice sau juridice care nu indeplinesc conditii de luare in evidenta ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au dreptul sa emita facturi fiscale sau alte documente cu taxa pe valoarea adaugata pentru vanzari de bunuri si/sau prestari de servicii.

(2) Persoanele care incalca prevederile alin.(1) sunt obligate sa procedeze astfel: a) vor vira la bugetul de stat o suma egala cu taxa pe valoarea adaugata declarata pe factura fiscala sau pe alt document, daca aceasta a fost incasata de la beneficiar."

si cele ale pct.59 alin.(1) Titlul VI -Taxa pe valoarea adaugata din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Conform prevederilor art.155, alin.(1), persoanele impozabile care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa inscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii catre alta persoana in documentele emise. Orice persoana care incalca aceste prevederi trebuie sa vireze la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata incasata de la beneficiar."

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca prin cererea de inregistrare si autorizare a functionarii societatii, inregistrata la O.R.C. sub nr...../10.09.2001, societatea, prin asociat unic, si-a exprimat optiunea pentru plata taxei pe valoarea adaugata, marcand cu X casuta rezervata acestei optiuni, deoarece, in conformitate cu prevederile art.70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, contestatoarea trebuia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, la infiintare, la organul fiscal competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

"(1) Orice persoana impozabila care realizeaza operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata la organul fiscal competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala in urmatoarele situatii:

a) la infiintare, in mod obligatoriu, daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri peste plafonul de scutire prevazut de dispozitiile Codului fiscal referitoare la taxa pe valoarea adaugata;

b) la infiintare, daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri sub plafonul de scutire prevazut de dispozitiile Codului fiscal referitoare la taxa pe valoarea adaugata, dar opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata;

(...)"

De asemenea, nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca prin comportamentul adoptat societatea nu a adus nici un

prejudiciu material bugetului de stat intrucat taxa inscrisa in facturile fiscale deductibile la clientii societatii are corespondent in taxa colectata la petenta, intrucat in conformitate cu prevederile pct.59 (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal beneficiarul nu are drept de deducere a taxei achitate unei persoane care nu este inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata:

"59.(1) Conform prevederilor art.155 alin.(1) din Codul fiscal, persoanele impozabile care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa inscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrari de bunuri si/sau prestari de servicii catre alta persoana in documentele emise. Orice persoana care incalca aceste prevederi trebuie sa vireze la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata incasata de la beneficiar. Beneficiarul nu are drept de deducere a taxei achitate unei persoane care nu este inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, dar poate solicita restituirii de la bugetul de stat a sumei achitate ca taxa nedatorata.

Din prevederile legale de mai sus rezulta faptul ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, deoarece pentru perioada 01.01.2003-01.07.2004 petenta nu era inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata (si nici nu avea obligatia sa solicite aceasta inregistrare) neavand dreptul sa inscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii catre alta persoana in documentele emise.

b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In fapt, aceasta suma reprezinta T.V.A. inscrisa in facturile fiscale emise de unitate in perioada 01.08.2004 - 31.12.2006, in suma de lei perioada in care unitatea nu era inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A., dar avea obligatia sa solicite aceasta inregistrare, diminuata cu suma de lei, achitata cu titlu de T.V.A. de plata. Astfel, in perioada mentionata, agentul economic a procedat la inregistrarea si declararea unei taxe pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei, dreptul de deducere fiind exercitat fara ca unitatea sa fie inregistrata in evidenta organelor fiscale ca unitate platitoare de T.V.A., pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere.

In drept, art.152, alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"Persoanele impozabile scutite potrivit dispozitiilor prezentului articol nu au dreptul de deducere conform art.145 si nici nu pot sa inscrie taxa pe facturile lor."

De asemenea, in conformitate cu prevederile pct.56 (4), Titlul VI -Taxa pe valoarea adaugata din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"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, organul fiscal va 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;"

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, se retine ca in situatia neinregistrarii agentului economic ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, organele fiscale solicita plata la bugetul general consolidat a taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi avut obligatia sa o colecteze 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.

Intrucat, S.C. D S.R.L. nu s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, desi avea obligatia de a solicita aceasta inregistrare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de unitate in perioada 01.08.2004-31.12.2006.

c) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In fapt, aceasta suma a fost stabilita ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata deductibila constituita de societate aferenta anului fiscal 2007.

In drept, pct.62, alin. (2), lit.a din Titlul VI -Taxa pe valoarea adaugata din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"In sensul art.152 alin.(6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de T.V.A. conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art.153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art.153 alin.(7) din Codul fiscal;"

Astfel, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza suma de lei , pentru anul fiscal 2007, aceasta suma fiind stabilita ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa deductibila constituita de unitate.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca si pentru perioada 01.07.2004-31.12.2006 ar fi fost aplicabile prevederile legale in vigoare la data inspectiei fiscale, intrucat asa cum prevede art.V alin.(1) din Legea

nr.343/2006, aceasta intra in vigoare la data de 01.01.2007, organele de inspectie fiscala neputand aplica prevederile acestei legi retroactiv.

Tinand seama de cele prezentate mai sus, pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata in suma de lei contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

2. D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. D S.R.L. Botosani datoreaza bugetului de stat suma de lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care contestatoarea nu a achitat la termenele legale obligatia fiscala cu acest titlu.

In drept, art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede urmatoarele:

"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."

In fapt, petenta nu a achitat la termenele legale taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala stabilind ca societatea datoreaza accesorii aferente acestei obligatii in suma de lei.

In drept, art.206 din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala prevede ca:

"(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...)

d) dovezile pe care se intemeiaza;"

Referitor la motivatia petentei ca organele de inspectie fiscala au calculat majorarile de intrarziere si penalitatile de la data de 25 ale lunii si nu de la data incasarii facturilor emise, organul de solutionare a contestatiei retine ca societatea nu a depus in sustinerea contestatiei documente din care sa rezulte ca data incasarii facturilor emise nu este data de 25 a fiecarei luni.

Intrucat contestatoarea nu a achitat la termenele legale taxa pe valoarea adaugata si tinand cont de principiul de drept potrivit caruia "accesoriul urmeaza debitul", rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat accesorii aferente acestei taxe in suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 214; 216; 217 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. D S.R.L. pentru suma totala de lei reprezentand:

-..... lei taxa pe valoarea adaugata;

-..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

