



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Directia Generala a Finantelor  
Publice a Judetului Mehedinti



Str. Piata Radu Negru nr. 1  
Drobeta Turnu Severin  
Tel : +0252 315774  
Fax: +0252 316225

### DECIZIA Nr.... din 11.06.2009

privind solutionarea contestatiei formulata

**de S.C.X SRL Drobeta Tr. Severin**

înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. .../2009

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X SRL Drobeta Tr. Severin**, str. ..., nr.... cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.... /14.05.2009.

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../07.04.2009, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Drobeta Tr. Severin, in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../07.04.2009 si are ca obiect suma de ... lei, reprezentând :

- ..... lei, T.V.A. de plata stabilita suplimentar pentru perioada 01.02-31.10.2008 ;
- ..... lei, majorari de intarziere aferente calculate pentru perioada 14.02.2006-07.04.2009.

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

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, S.C X S.R.L. Drobeta Tr. Severin** contesta sumele inscrise in Decizia de impunere nr. .../07.04.2009 a Administratiei Finantelor Publice Drobeta Tr. Severin, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../07.04.2009 prin care s-a stabilit T.V.A. de plata suplimentar in suma de .... lei, accesorii aferente in suma de ... lei si sustine ca la data de 31.12.2007 avea inregistrate in evidenta contabila venituri impozabile in suma de ... lei, ce nu duceau la obligativitatea inregistrarii ca platitoare de TVA.

Arata ca la art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza ca cifra de afaceri care serveste drept de referinta pentru aplicarea alin.(1) este constituita din valoarea totala exclusiv taxa, a livrarilor de bunuri sau a prestarilor de servicii daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere.

Mai arata ca, daca se ia in calcul cifra de afaceri realizata la data de 31.12.2007 in suma de ... lei si se exclude TVA aferente in suma de .... lei, rezulta o cifra de afaceri care serveste drept referinta de .... lei, care este sub plafonul special de scutire de ... lei, calculat la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderarii si, conform acestor calcule nu trebuia sa se declare platitoare de TVA la data de 31.12.2007.

Mentioneaza ca a tinut jurnalul de vanzari si cumparari in care este evidentiata clar TVA, care ar fi trebuit platita daca nu ar fi fost scutita de aceasta taxa.

Referitor la raspunsul dat de catre MFP in legatura cu adresa nr..../2009 face urmatoarele precizari:

Conform art. 288 din Directiva 112/EC/2006 expresia "exclusiv taxa" este mentionata in cazul stabilirii cifrei de afaceri de referinta astfel:

"**Cifra de afaceri** ce serveste drept referinta in scopul aplicarii regimului prevazut in prezenta sectiune se constituie din urmatoarele sume, **exclusiv TVA**:

**1. valoarea bunurilor si a prestarilor de servicii in masura in care sunt impozitate .**

Sustine ca sintagma "exclusiv taxa" nu poate fi preluata in Legea nr. 571/2003 dintr-o directiva, cu motivatia ca se porneste de la faptul ca o mica intreprindere ar putea emite factura cu TVA, desi aceasta nu este inregistrata in scopuri de TVA, lucru ce ar fi in contradictie cu Directiva 112/2006 care la art. 289 spune:

"Persoanele impozabile scutite de TVA nu au dreptul de a deduce TVA conf. art. 166-167 si nu pot mentiona TVA pe facturile lor".

Aceasta sintagma se regaseste in Legea nr. 571/2003 la art. 152(6) care precizeaza:

"Cifra de afaceri care serveste drept referinta la aplicarea alin.1 este alcatuita din suma fara TVA a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii **taxabile**, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere potrivit art. 143 si 144", daca bineinteles prin "fara TVA" intelegem exclusiv taxa.

In concluzie, conform Directivei nr.112/EC/2006 si a Codului Fiscal societatea apreciaza ca nu trebuia sa se declare platitoare de TVA, gaseste nefondate masurile stabilite de catre organele fiscale si intemeindu-si contestatia pe prevederile art. 152(1) si art.152(2) din Codul Fiscal solicita anularea totala a deciziei de impunere.

**II.** Prin Decizia de impunere nr..../07.04.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../07.04.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei T.V.A. suplimentara de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Din controlul efectuat pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de control pentru anii 2006-2008 acestea au constatat ca societatea

a inregistrat la 31.12.2007 in contul 707 "Venituri din vanzari marfa" suma de ... lei, in contul 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate" suma de ... lei, iar in contul 708 "Venituri din activitati diverse" suma de ... lei, realizand o cifra de afaceri de ... lei, superioara plafonului special de scutire de 35.000 euro prevazut la art.152 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si, prin urmare, societatea trebuia sa solicite inregistrarea ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii, urmand ca inregistrarea societatii sa fie valabila incepand cu prima zi a lunii urmatoare celei in care trebuia sa solicite inregistrarea, respectiv 01.02.2008, in conformitate cu prevederile pct.66 alin (1), lit.c) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea nu a solicitat inregistrarea ca platitoare de TVA in termenul prevazut de art.152 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prin urmare, aceasta a fost inregistrata din oficiu de organele fiscale potrivit prevederilor art.153 alin. (7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora "In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in conformitate cu prevederile aliniatului (1), (2), (4) sau (5) si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu".

In aceasta situatie organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor art.152 alin. (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare conform carora:

" Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrata in scopuri de taxa" coroborat cu prevederile punctului 62 (2) litera a din H.G. nr. 44/2004, potrivit carora:

"In cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA 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, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul stabilit de lege pentru inregistrare si data identificarii nerespectarii prevederilor legale." Astfel, s-a stabilit TVA suplimentara de plata de ... lei pentru perioada 01.02.-31.12.2008, suma neinregistrata si nedeclarata de societate.

Pentru diferenta de TVA de ... lei stabilita urmare controlului s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 07.04.2009 in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art.120 alin. (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata potrivit carora :

« Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere »

III. Din documentele existente la dosarul cauzei si având în vedere motivatiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificata s-au retinut urmatoarele:

*Referitor la suma contestata de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Mehedinti este învestita sa se pronunte daca S.C.X S.R.L. Drobeta Tr. Severin datoreaza aceasta suma bugetului general consolidat al statului, in conditiile in care nu a solicitat inregistrarea ca platitoare de TVA in termenul prevazut de legislatia in vigoare.*

**In fapt**, in urma inspectiei fiscale desfasurate la **S.C. X S.R.L. Drobeta Tr. Severin** s-a constatat ca in luna decembrie 2007, societatea a depasit plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare si nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA.

Societatea a considerat ca este platitoare de TVA cu data de 01.11.2008, data de la care a colectat si a dedus TVA aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, si nu cu data de 01.02.2008 asa cum au stabilit organele de inspectie fiscala.

Contestatoarea a fost inregistrata din oficiu de catre organele fiscale competente ca platitoare de TVA, iar ulterior acestei inregistrari au stabilit pentru perioada 01.02 – 31.10.2008 o taxa suplimentara de plata de ... lei, suma neinregistrata si nedeclarata.

In timpul controlului organul de inspectie fiscala a solicitat ANAF Bucuresti, Directia de Indrumare si Asistenta a Contribuabililor precizari suplimentare cu privire la cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea art.152 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal si a primit in acest sens Precizarile Ministerului Finantelor Publice nr. .../23.02.2009.

**In drept**, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- **art.153 alin. (1) lit.b care precizeaza:** *“Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125 indice 1 alin.2 lit.b si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:*

*b) daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin.(1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau a depasit acest plafon”;*

- **art.153 alin.( 7) care precizeaza:** *”in cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in conformitate cu alin.(1) ... si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu”;*

- **art.152 alin.(6) care precizeaza:** *“Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art.153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii*

privind taxa de plata si accesoriile aferente de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de TVA, conform art. 153”;

- **pct. 62 alin. (2) lit. b din N.M. de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 care precizeaza:** “in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente 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 la care a fost inregistrata.

Conform Reglementarilor contabile aprobate prin **Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1725/2005**, cifra de afaceri rezulta din insumarea veniturilor din grupa 70 „cifra de afaceri”.

Potrivit reglementarilor contabile sus mentionate, pentru facturarea livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii catre terti **numai** persoanele impozabile efectueaza urmatoarea inregistrare in contabilitate:

411”Clienti” = 70xx ”Venituri din ...”( cifra de afaceri )  
4427 « TVA colectata »

In situatia contribuabililor neinregistrati ca platitori de TVA, valoarea taxei ce se exclude din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii, conform dispozitiilor art. 152 alin.(2) din Codul fiscal, este egala cu zero, astfel ca cifra de afaceri se compune din valoarea bunurilor livrate sau a prestarilor de servicii, cont 411 « Clienti ».

De altfel, prin Ordonanta de urgenta nr. 106/2007, expresia „exclusiv taxa” a fost eliminata din cuprinsul alin.(2) al art. 152 din Codul Fiscal **tocmai pentru a nu se mai crea confuzii**, intrucat acest indicator avea intotdeauna valoarea zero in cazul contribuabililor aflati in regim special de scutire ca intreprinderi mici.

Faptul ca cifra de afaceri de referinta pentru contribualii aflati in regim special de scutire pentru intreprinderi mici este cea facturata clientilor, rezulta chiar din lectura textului si din reglementarile pct.62 Titlul VI din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, prin care se precizeaza ca persoanele care aplica regimul special de scutire au obligatia sa tina evidenta livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii cu ajutorul jurnalului de vanzari si respectiv de cumparari, cu scopul de a urmari indeplinirea sau depasirea plafonului de scutire de 35.000 euro anual.

Prin adresa nr.../28.02.2009 MFP Directia de legislatie in domeniul TVA s-a pronuntat in speta de fata urmare adresei DGFP Mehedinti nr.../2009, astfel:

**” Facem precizarea ca expresia „exclusiv taxa” mentionata la art. 152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a fost prevazuta in Directiva nr. 112/EC/2006, avandu-se in vedere faptul ca unele State Membre au introdus in legislatia proprie posibilitatea trecerii de la**

**regimul de scutire la cel de taxare si invers, in functie de cifra de afaceri realizata in fiecare an.**

**Aceasta sintagma a fost preluata in Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pornind de la faptul ca o mica întreprindere ar putea emite factura cu TVA, desi aceasta nu este inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adaugata. In acest caz, la stabilirea cifrei de afaceri va fi luata in calcul valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii, fara taxa pe valoarea adaugata.**

Potrivit prevederilor capitolului V Concluzii din Precizarile MFP nr.../23.02.2009, in legatura cu prevederile art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la regimul special de scutire de TVA pentru intreprinderile mici: **” cifra de afaceri care se ia in calcul la stabilirea plafonului de TVA, prevazut la art.152 alin.(1) din Codul Fiscal, este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii, fara a se exclude taxa pe valoarea adaugata”** si, prin urmare, se mentine punctul de vedere exprimat de organele de inspectie fiscala.

De asemenea, facturile pentru bunurile livrate si/sau serviciile prestate, in cazul contribuabililor neinregistrati ca platitori de TVA (cazul în speta), se intocmesc fara a inscrie taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de bunuri si/sau serviciilor prestate catre beneficiar.

In acest sens s-a pronuntat si Activitatea de Metodologie si Administrarea Veniturilor Statului a DGFP Mehedinti prin adresa nr. .../24.10.2007 care precizeaza referitor la expresia «exclusiv taxa» stipulata la art.152 alin.(2) din Codul fiscal ca : *«in situatia operatorilor economici care nu au fost inscrisi ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, contul 4427 – « TVA colectata » nu poate fi decat zero, astfel ca valoarea facturii este egala cu valoarea veniturilor din prestarile de servicii ce compun cifra de afaceri”* .

In contextul celor mentionate mai sus, avand in vedere si documentele existente la dosarul cauzei se retine ca cifra de afaceri care se ia in calcul la stabilirea plafonului de TVA, prevazut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii, fara a se exclude taxa pe valoarea adaugata atata timp cat societatea pe perioada verificata nu a emis facturi cu TVA si, prin urmare, Decizia de impunere contestata este legala, urmand a se respinge contestatia formulata impotriva acesteia ca fiind neintemeiata.

Motivatia contestatoarei nu are relevanta si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece societatea a interpretat in mod eronat dispozitiile art. 152 alin.( 2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca din cifra de afaceri rezultata din insumarea veniturilor inregistrate in conturile din grupa 70 „cifra de afaceri” **a scazut TVA calculata fara a avea documente legale in care sa fie inscrisa TVA, stabilind un plafon de scutire eronat,** nerespectand termenul legal la care trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent.

*Referitor la suma de ... lei, reprezentând majorari de intarziere*

*afereute taxei pe valoarea adaugata datorate bugetului de stat si stabilita de catre inspectorii din cadrul A.F.P. Drobeta Tr. Severin prin decizia de impunere nr. .../ 07.04.2009.*

**In fapt**, organul fiscal a calculat pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adaugata, datorate bugetului de stat stabilita prin Decizia de impunere nr..../ 07.04.2009, majorari de intarziere în suma de ... lei.

**In drept**, în speta sunt aplicabile prevederile art. 120 alin.(2) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

**Art. 120, alin. 2 „pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv”.**

Prin urmare, majorarile de intarziere în suma de ... lei au fost stabilite în mod legal de catre organul fiscal, fapt pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere.

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adaugata de plata care a generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente potrivit principiului de drept „accesorium sequitur principale”.

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

## **DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C.X S.R.L. Drobeta Tr. Severin cu domiciliul fiscal în Drobeta Tr. Severin, str. ...**, nr.... împotriva Deciziei nr. .../07.04.2009 pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. suplimentara de plata si pentru suma de ... lei, reprezentând accesoriile aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Judetean Mehedinti în termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

Director Coordonator,