

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
MEHEDINTI**

DECIZIA nr. ... din 09.09.2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L. din Drobeta Tr. Severin
inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. .../12.08.2008

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X S.R.L. Drobeta Tr. Severin, cu domiciliul fiscal in str. ... nr. ... Bl ..., Sc. ..., Ap. ...** cu contestatia inregistrata sub nr. .../12.08.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../26.06.2008, a Administratiei Finantelor Publice Drobeta Tr. Severin emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../16.06.2008 si are ca obiect suma totala de ... **lei**, reprezentând:

- ... **lei** T.V.A. de plata stabilita suplimentar aferenta perioadei 01.08.2008 - 31.03.2008;
- ... **lei** majorari de intarziere aferente pentru perioada 01.08.2007 - 16.06.2008

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. .../26.06.2008 a Administratiei Finantelor Publice Drobeta Tr. Severin, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../16.06.2008 prin care s-a stabilit T.V.A. de plata suplimentar pentru perioada 01.08.2007 - 31.03.2008 datorata bugetului general consolidat al statului in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei si arata ca la art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza destul de clar “Cifra de afaceri care serveste drept de refererinta pentru aplicarea alin.(1) este constituita din valoarea totala exclusiv taxa, a livrarilor de bunuri sau a prestarilor de servicii care ar fi taxabile...” si sustine ca in mod nejustificat inspectia

fiscala a colectat TVA pentru luna august 2007, motivand ca daca se ia in calcul cifra de afaceri la data de 30.06.2007 in suma de ... lei si se exclude TVA aferent in suma de ... lei, diferenta de ... lei este sub plafonul special de scutire pentru ca societatea sa se inregistreze ca platitoare de TVA.

Mai sustine ca plafonul special de scutire a fost depasit in luna iulie 2007, iar cu data de 01.09.2007 societatea este platitoare de TVA, astfel datorita faptului ca organul de inspectie fiscala a stabilit o alta data la care societatea este platitoare de TVA, in mod nejustificat nu a luat in calcul TVA deductibil aferent stocului de marfa.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../26.06.2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din data de 16.06.2008, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei T.V.A. suplimentara de plata in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, sume ce se datoreaza in principal din cauza inregistrarii in scopuri de TVA la o data ulterioara celei la care unitatea trebuia sa se inregistreze, prin depasirea plafonului de scutire (35.000 euro) prevazut la art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Din verificarile efectuate organul de control a constatat ca la data de 30.06.2007 cifra de afaceri inregistrata de catre contestatoare in contul 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate" si contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor" a fost in suma de ... lei, superioara plafonului special de scutire 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 TVA incepand ca 10.07.2007 in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii, urmand ca inregistrarea societatii sa fie valabila incepand ca prima zi a lunii urmatoare celei in care trebuia sa solicite inregistrarea, respectiv 01.08.2007, astfel organele fiscale pe perioada cuprinsa intre data la care contestatoarea ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul stabilit de lege inregistrarea si data la care a fost inregistrata a stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei aferent trim. III 2007.

Organele de inspectie fiscala au constat ca societatea a evidentiat in mod eronat in trim. IV 2007 TVA de recuperat in suma de ... lei, in loc de TVA de plata in suma de ... lei, rezultand o diferenta de TVA de plata de declarat in suma de ... lei aferent trim. IV 2007 ca urmare a deduceri taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor aflate in stoc la data de 30.09.2007, deoarece aceasta era obligata la plata taxei pe valoarea adaugata incepand cu data la care avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA (01.08.2007), iar la calcularea TVA de plata pentru lunile august si septembrie 2007 societatea a beneficiat de dreptul de deducere pentru achizitiile de marfuri, iar o parte a acestor marfuri se regasesc in stocul existent la data de 30.09.2007, ajustarea TVA a acestui stoc insemnand o dublare a TVA deductibila.

De asemenea organele de inspectie fiscala pentru trim. I 2008 au constatat ca societatea a dedus TVA de pe bonuri emise de aparatele electronice de marcat fiscale in suma de ... lei, fara a avea o factura asa cum prevad dispozitiile legale in vigoare.

Urmare celor prezentate mai sus organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma totala de ... lei (... lei aferenta trim. III 2007 + ... lei aferenta trim. IV 2007 + ... lei aferenta trim.I 2008)

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:

1. 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 fapt, S.C. X S.R.L. Drobeta Tr. Severin a considerat ca este platitoare de TVA cu data de 01.09.2007, data de la care a colectat si a dedus TVA aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, ci nu cu data de 01.08.2007 asa cum au stabilit organele de inspectie fiscala, societatea, fiind inregistrata din oficiu de catre organele fiscale competente ca platitoare de TVA, iar ulterior acestei inregistrari organele de inspectie fiscala au constatat abaterea de la prevederile legale, stabilind o taxa suplimentara de plata in suma de ... lei (... lei aferenta trim. III 2007 + ... lei aferenta trim. IV 2007).

De asemenea organele de inspectie fiscala pentru trim. I 2008 au constatat ca societatea a dedus TVA de pe bonuri emise de aparatele electronice de marcat fiscale suma de ... lei, fara a avea o factura asa cum prevad dispozitiile legale in vigoare.

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- prevederile art. 153 alin (1) lit.b care precizeaza: **“Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art 125 indece 1alin2 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” ;

- prevederilor 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” ;**

- prevederile art.152 aln.(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”**;

- prevederile 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.**

Cele sustinute in contestatie nu au relevanta din urmatoarele motive:

1. Indicatorul „cifra de afaceri” reprezinta volumul livrarilor de bunuri si/sau a prestarilor de servicii efectuate de catre o unitate cu scop lucrativ intr-o perioada de timp anume.

Pentru contribuabilii neinregistrati ca platitori de TVA, cifra de afaceri care serveste drept de referinta pentru incadrarea in regimul special de scutire pentru intreprinderi mici, rezulta din jurnalul pentru vanzari in care contribuabilii respectivi sunt obligati sa inscrie, conform reglementarilor de la pct. 62 titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, sumele reprezentand contravaloarea livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere.

2. 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, intrucat valoarea taxei ce se exclude din valoarea totala a acestora, conform prevederilor art.152, alin.(2) din Codul fiscal, este egala cu zero.

3. 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 de persoanele impozabile catre terti, se efectueaza urmatoarea inregistrare in contabilitate:

411”Clienti” = 70x ”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, s-a renuntat la expresia „exclusiv taxa” intrucat acest indicator avea intodeauna 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, cu scopul de a urmari indeplinirea sau depasirea plafonului de scutire de 35.000 euro anual.**

De asemenea, nici motivatia referitoare la faptul ca organele de inspectie fiscala in mod nejustificat nu a luat in calcul TVA deductibila aferent stocului de marfa nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece aceasta era obligata la plata taxei pe valoarea adaugata, incepand cu data la care avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA (01.08.2007), iar la calcularea TVA de plata pentru lunile august si septembrie 2007 societatea a beneficiat de dreptul de deducere pentru achizitiile de marfuri, iar o parte a acestor marfuri se regasesc in stocul existent la 30.09.2007, ajustarea TVA aferenta acestui stoc, insemnand o dublare a TVA deductibila.

Avand in vedere prevederile legale anterior citate si documentele existente la dosarul cauzei se retine ca societatea contestatoare a interpretat in mod eronat dispozitiile art. 152 alin.(2) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in sensul ca din cifra de afaceri rezultata din insumarea veniturilor inregistrate in conturile din grupa 70 „cifra de afaceri” a scazut TVA, stabilind un plafon de scutire eronat, nemairespectand termenul legal la care trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, iar organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit TVA de plata suplimentar in suma totala de ... lei

In acest sens s-a pronuntat si Activitatea de Metodologie si Administrarea Veniturilor Statului 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»**

2. Referitor la suma contestata de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Mehedinti este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. Drobeta Tr. Severin datoreaza aceasta suma bugetului general consolidat al statului.

In fapt, S.C X SRL Drobeta Tr. Severin in trim.I 2008 a dedus de pe bonurile emise de aparate electronice de marcat fiscale suma de ... lei fara a avea facturi asa cum prevad dispozitiile legale .

In drept, art. 146 alin. (1) prevede: **“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplinesca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost sau urmeaza sa îi fie livrate sau serviciile care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura.”

Ori, cum contestatoarea a dedus TVA aferenta unor cheltuieli inregistrate in evidenta contabila pe baza de bonuri fiscale si nu pe baza de facturi, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata .

3. Referitor la suma de ... lei, reprezentând majorarii de intarziere aferente 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. ... / 26.06.2008.

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. ... / 26.06.2008, majorari de intarziere în suma de ... lei.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art. 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aplicabila începând cu data de 1.01.2004, care stipuleaza:

Art. 120 „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”.

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, alin. 1 si art. 216, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

D E C I D E

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. Drobeta Tr. Severin cu domiciliul fiscal în Dr. Tr. Severin, str. ... nr. ..., Bl ..., Sc. ..., Ap. ...** împotriva Deciziei nr. .../26.06.2008 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 Executiv,