

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
Direcția Generală a Finanțelor Publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. ... / ...
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. L S.R.L. com. ...,
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba, prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația depusă de S.C. L S.R.L., cu sediul în ..., jud. Alba, împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. ... / ..., ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizia de impunere nr. ... / ..., acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba .

Contestația a fost înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Alba sub nr. ... / ..., în termenul legal stipulat la art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că actul de inspecție fiscală și decizia de impunere aferentă acestuia au fost comunicate petentei în data de 20.11.2007, după cum reiese din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de administratorul societății și poartă ștampila acesteia, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie suma de **... lei**, reprezentând:

- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - majorări TVA suplimentară.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură impuse de lege, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația formulată, S.C. L S.R.L. invocă următoarele motive în susținerea cauzei:

În conformitate cu H.G. nr. 1861 / 2006, care modifică H.G. nr. 44 / 2004 pct. 62.2 lit. a) prin care se prevede: în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. 7 din Codul fiscal, situație în care se regăsește societatea contestatoare.

Petenta consideră că nu datorează către bugetul statului sumele stabilite de organele de inspecție fiscală, respectiv TVA-ul în cuantum de ... lei și majorările de ... lei.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... și Decizia de impunere nr. ... / ... ale Activității de Inspecție Fiscală Alba, s-au stabilit următoarele:

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada ... - ... și ... - ..., fiind o inspecție fiscală generală în vederea stabilirii modului de calcul, evidență și de virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor la bugetul consolidat al statului.

Perioada supusă verificării a fost:

- TVA: ...;
- impozit pe venit microîntreprinderi: ...;
- impozit pe veniturile din salarii: ...;
- contribuția de asigurări sociale datorate de angajator: ...;
- contribuția de asigurări sociale datorate de angajați: ...;
- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator: ...;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorate de angajator: ...;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorate de angajați: ...;
- fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: ...;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice: ...;
- contribuția de asigurări de sănătate datorate de angajator: ...;
- contribuția de asigurări de sănătate datorate de angajați: ...

Obiectul principal de activitate a societății constă în silvicultură și exploatare forestieră, cod CAEN 0201.

Obiectul secundar de activitate al societății constă în comerț cu amănuntul, cod CAEN 5211.

La cap. III “Constatari fiscale”, cu privire la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

În urma verificării societății pe perioada ..., s-a constatat că aceasta a depășit la finele lunii octombrie 2006 plafonul de scutire de TVA, respectiv suma de 200.000 lei, așa cum era prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 și, potrivit alin. (3) al aceluiași articol, persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii.(...) Data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Ca urmare, rezultă că societatea avea obligația ca până la data de 10.11.2006 să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, atribuindu-i-se această calitate începând cu data de 01.12.2006.

În situația dată, s-a constatat că societatea a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA cu întârziere, începând cu data de 01.10.2007 și, potrivit art. 152 alin. (3) din Legea nr. 571 / 2003 cu modificările și completările ulterioare, și a pct. 56 alin. (4) lit. b) din H.G. nr. 44 / 2004, în situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de TVA în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă.

Ca urmare, organul de control a colectat TVA în cotă de 19% la veniturile declarate de către societate pe perioada 01.12.2006 - 30.09.2007, în sumă de ... lei, TVA-ul colectat fiind în cuantum de ... lei, sumă pe care societatea este obligată să o vireze către bugetul statului.

Pentru TVA-ul de plată constatat de organul fiscal, în sumă de 55.211 lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei, conform prevederilor O.G. nr. 92 / 2003, art. 115 și 116.

III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate în contestație, actele existente la dosarul cauzei în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă S.C. L S.R.L. datorează TVA în sumă de ... lei și majorările aferente în cuantum de ... lei, în condițiile în care societatea nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului stabilit prin art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare, a depășit plafonul de scutire la finele lunii octombrie 2006 și s-a înregistrat ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.10.2007.

În fapt, s-a constatat că, la finele lunii octombrie 2006, agentul economic a depășit plafonul de scutire de TVA, respectiv suma de 200.000 lei, așa cum era prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Referitor la acest aspect, la art. 152 alin. (3) din Legea nr. 571 / 2003, se prevăd următoarele:

“(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii.(...) Data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată. În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă, conform procedurii prevăzute prin norme.”

La pct. 56 alin. (4) lit. b) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44 / 2004, cu privire la prevederile art. 152 din lege se prevăd următoarele:

“(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

*b) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată ulterior înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a persoanei impozabile, organele fiscale vor solicita **plata la buget a taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi avut obligația să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă.**”*

În lumina textelor de lege menționate anterior, societatea avea obligația ca până la data de 10.11.2006 să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, atribuindu-i-se această calitate începând cu 01.12.2006.

În speță, s-a constatat că agentul economic a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă cu întârziere, respectiv începând cu data de 01.10.2007, rezultând că autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe care societatea ar fi avut obligația să o colecteze pe perioada scursă între data la care agentul economic avea obligația să se înregistreze ca plătitor de TVA în regim normal, respectiv 01.12.2006 și data de 31.12.2006, perioadă pentru care sunt incidente prevederile pct. 56 alin. (4) lit. b) din H.G. nr. 44 / 2004.

Drept consecință a celor constatate, organele de inspecție fiscală, în mod corect și legal, au procedat la colectarea TVA în cotă de 19% aferent veniturilor declarate de către contestatoare pentru perioada 01.12.2006 - 31.12.2006, în sumă de ... lei, TVA-ul colectat cifrându-se la ... lei, după cum se menționează prin referatul cu propuneri de soluționarea a contestației întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba și anexat la dosarul cauzei.

Mai facem mențiunea că, pentru perioada 01.12.2006 - 31.12.2006, petenta nu putea exercita dreptul de deducere pentru TVA-ul aferent achizițiilor, având în vedere prevederile art. 152 alin. (7) din Legea nr. 571 / 2003, unde legiuitorul a inserat următoarele:

“(7) Persoanele impozabile scutite potrivit dispozițiilor prezentului articol nu au dreptul de deducere conform art. 145 și nici nu pot să înscrie taxa pe facturile lor.”

Cu privire la perioada **01.01.2007 - 30.09.2007**, facem următoarele precizări:

Începând cu data de 01.01.2007, H.G. Nr. 44 / 2004 a suferit modificări și completări în baza H.G. nr. 1861 / 2006, publicată în Monitorul Oficial nr. 1044 / 29.12.2006, în sensul că prevederile cuprinse la pct. 56(4) din H.G. nr. 44 / 2004 au fost înlocuite de prevederile pct. 62(2), după cum urmează:

“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 datorat-o** 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.”*

Din textul de lege mai sus menționat, rezultă că, începând cu data de 01.01.2007, persoanele impozabile care nu s-au înregistrat ca plătitori de TVA în termenul legal, datorează pentru perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitoare și data la care a fost efectiv înregistrată, taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată ca plătitoare de TVA în regim normal, iar nu taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi trebuit să o colecteze pe perioada respectivă, după cum se menționa la pct. 56(4) din H.G. nr. 44 / 2004.

Drept urmare, rezultă că, pentru perioada 01.01.2007 - 30.09.2007, petentei îi este aplicabil regimul normal în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, fapt menționat de altfel și de către organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, anexat la dosarul cauzei, acordându-se

drept de deducere pentru cumpărăriile efectuate și colectându-se TVA-ul aferent livrărilor.

Prin referatul în speță, organele de control au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată și a majorărilor de întârziere aferente, care au fost stabilite prin raportul de inspecție fiscală ce face obiectul contestației, stabilind că, pentru perioada ianuarie - septembrie 2007, TVA-ul deductibil a fost în sumă de ... lei, TVA-ul colectat de ... lei, TVA-ul suplimentar datorat de societate cifrându-se la ... lei.

Astfel, la finele perioadei supuse verificării, se constată că S.C. L S.R.L. ... datorează către bugetul statului un TVA suplimentar în sumă totală de ... lei (... lei pentru luna decembrie 2006 și ... lei pentru perioada ianuarie - septembrie 2007), aferent căruia au fost stabilite de către organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art. 115 și 116 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, majorări de întârziere în cuantum de ... lei, sume ce se rețin ca datorate de către petentă.

Drept consecință a celor de mai sus, rezultă că sumele datorate de către S.C. L S.R.L. ... urmează a fi diminuate după cum urmează:

- TVA-ul de plată va fi diminuat cu suma de ... lei;
- majorările de întârziere vor fi diminuate cu suma de ... lei.

Pentru sumele în cauză, D.G.F.P. Alba, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, va proceda la admiterea contestației.

Cu privire la aplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de Codul fiscal aferent livrărilor de material lemnos efectuate de societate, ne exprimăm următoarele:

În perioada supusă verificării, S.C. L S.R.L. a realizat livrări de material lemnos către diverși beneficiari.

Pentru luna decembrie 2006, sunt incidente prevederile art. 160.1. din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele cu privire la măsurile de simplificare:

“(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor 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 ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:(...) d) materialul lemnos.”

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea “taxare inversă”. Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.”

În H.G. nr. 44 / 2004, la pct. 65.1 alin. (1) se mai precizează următoarele:

“65.1. (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160.1 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Nu se aplică taxarea inversă în cazul în care vânzătorul sau cumpărătorul nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, pentru aceste operațiuni aplicându-se regimul normal de taxă pe valoarea adăugată. Înregistrarea contabilă 4426=4427 atât la cumpărător, cât și la furnizor este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată.”

Așadar, din textele de lege menționate anterior, rezultă fără echivoc faptul că societatea contestatoare nu putea aplica măsurile de simplificare, respectiv taxarea inversă, reglementate de art. 160.1 din Legea nr. 571 / 2003, atâta timp cât nu și-a îndeplinit obligația legală de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului legal, pentru operațiunile derulate aplicându-se regimul normal de taxă.

Pentru **perioada ianuarie - septembrie 2007**, având în vedere modificările aduse Codului fiscal prin Legea nr. 343 / 2006 și Normelor de aplicare a acestuia prin H.G. nr. 1861 / 2006, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA-ul datorat de societate, prin acordarea dreptului de deducere pentru TVA-ul aferent achizițiilor și prin colectarea TVA-ului corespunzător veniturilor realizate de societate, inclusiv prin aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv taxare inversă.

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

1) Admiterea în parte a contestației formulate de S.C. L S.R.L. pentru suma de **... lei**, reprezentând:

- ... lei - TVA;
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA.

2) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. L S.R.L. pentru suma de **... lei**, reprezentând:

- ... lei - TVA;
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr.

92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind Contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,