

DECIZIA NR. 354

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. Activitatea de Inspectie, prin adresa nr., cu privire la contestatia formulata de SC , CIF, cu sediul in comuna sat, str. Principala nr. jud.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere prin care s-au stabilit suplimentar de plata obligatii fiscale in valoare totala de lei, care se compun din:

- TVA in valoare de lei
- majorari de intarziere aferente in valoare de lei
- penalitati de intarziere de lei.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata; in raport de comunicarea Deciziei de impunere, prin publicitate pe internet, conform Anuntului nr. comunicarea actului administrativ fiscal contestat s-a efectuat in data de iar societatea a inregistrat contestatia la D.G.F.P. in data de, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC SRL.

I. SC SRL contesta Decizia de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii fiscale de plata, respectiv TVA in valoare de lei si accesorii aferente in valoare de lei.

In motivarea contestatiei societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

SC SRL si-a indeplinit la termen obligatiile fiscale prevazute de lege, a depus la termen declaratiile privind impozitul pe profit (cod 101) situatiile financiare semestriale si anuale, fiind un contribuabil bun platnic, onorand la termen obligatiile de plata datorate bugetului general consolidat al statului, aspect care se poate desprinde atat din analiza fisei de evidenta pe platitor cat si din dosarul fiscal gestionat de Administratia Finantelor Publice.

In luna decembrie 2011, societatea a depus cererea de mentiuni cod 010, inregistrata la AFP sub nr. , in vederea inregistrarii ca platitor de TVA, prin optiune. In vederea inregistrarii ca platitor in scopuri de TVA, organul fiscal teritorial a solicitat balantele de verificare aferente perioadei de prescriptie respectiv pentru anii 2007-2011, desi aceste documente au fost depuse de societate la sediul AFP, la termen, odata cu depunerea situatiilor financiare anuale. Urmare a analizei efectuate de organele fiscale teritoriale asupra balantelor de verificare intocmite la fiecare exercitiu financiar, acestea au concluzionat ca societatea trebuia sa se inregistreze ca platitor de TVA incepand cu data de , insa aceasta analiza a situatiilor financiare si a balantelor de verificare nu a fost realizata la fiecare termen de depunere a situatiilor financiare.

SC SRL sustine ca nu a cunoscut si nu a fost instiintata despre o obligatie cu privire la inregistrarea in scopuri de TVA.

SC SRL, invocand prevederile art. 7 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, sustine

ca organul fiscal avea obligatia sa examineze situatia fiscala si sa instiinteze contribuabilul cu privire la obligatia inregistrari in scopuri de TVA; in speta examinarea starii de fapt fiscale s-a produs abia dupa ce a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, prin optiune.

Societatea contestatoare sustine ca impunerea tardiva si neacordarea dreptului de deducere pentru achizitiile realizate, au condus la starea de faliment a acesteia, cu consecinta falimentarii unei afaceri rentabile si a imposibilitatii statului de a-si recupera creantele legal datorate.

In sustinerea contestatiei sunt invocate prevederile art.7 alin.(1) ,(3), si (5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare art. 147¹, art.153 , art.156², art. 156² pct. 1, art.157 din Codul fiscal, prevederile H.G. nr.1620/2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, potrivit carora, "orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale pana la data la care are obligatia depunerii unuia dintre deconturile sau declaratiile prevazute la art, 156² si art. 156² pct. 1 care precizeaza "decontul de taxa intocmit de persoanele inregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia nastere dreptul de deducere in perioada fiscala de raportare si dupa caz, suma taxei pentru care se exercita dreptul de deducere, in conditiile prevazute la art. 147¹ alin.2, suma taxei colectate a carei exigibilitate ia nastere in perioada fiscala de raportare si dupa caz ,suma taxei colectate care nu a fost inregistrata in decontul perioadei fiscale in care a luat nastere exigibilitatea taxei.

Fata de cele prezentate societatea contestatoare solicita recalcularea TVA pentru perioada verificata prin recunoasterea dreptului de deducere a TVA.

De asemenea, societatea solicita si recalcularea accesoriilor in raport de TVA stabilita suplimentar de plata urmare a recunoasterii dreptului de deducere a TVA.

II.Prin Decizia de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala nr.,organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de lei , majorari de intarziere de lei si penalitati in valoare de lei aferente TVA de plata.

Din raportul de inspectie fiscala , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere/.2012, contestata de SC SRL, rezulta urmatoarele:

Pe perioada 01.02.2009-31.12.2011, SC SRL a realizat venituri din prestari de servicii ,respectiv transportul de marfa , in valoare totala de lei.

Din analiza balantelor de verificare prezentate de societate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2008, aceasta a realizat o cifra de afaceri cumulata in suma de lei ,cu precizarea ca in luna decembrie 2008 societatea a inregistrat un rulaj curent in suma de lei in contul 704 " Venituri din lucrari executate si servicii prestate". Avand in vedere ca in luna decembrie 2008 societatea a depasit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro ,echivalentul in lei de 119.000 lei societatea avea obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA pana in data de 10.01.2009 ,conform prevederilor art. 152,alin.6 si art. 153 , alin(1) ,lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a depus cerere de luare in evidenta ca platitor de TVA prin optiune incepand cu data de prin adresa nr. /2011.

Avand in vedere ca societatea avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA din data de 10.01.2009, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.152 alin. (6) si art. 153, alin(1) ,litera b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct.62 alin.(2) lit.b) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal au colectat TVA asupra veniturilor inregistrate in evidentele contabile ale contribuabilului(reprezentand operatiuni taxabile cu cota standard de 19% respectiv 24% in conformitate cu art. 140 alin(1) din legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , astfel:

- pe perioada 2009 veniturile totale impozabile ale societatii au fost in suma de lei lei pentru care aceasta datora bugetului de stat TVA in valoare de lei ;
- pe anul 2010 veniturile totale impozabile ale societatii, conform evidentei contabile, au fost in suma de lei pentru care societatea datora bugetului de stat TVA in valoare de lei
- pe anul 2011 veniturile totale impozabile ale societatii, conform evidentei contabile, au fost in suma de lei aferente pentru care societatea datora bugetului de stat TVA in valoare de lei

Pentru TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada, majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente TVA de plata in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare astfel;

- lei reprezentand majorari de intarziere si dobanzi aferente TVA de plata
- lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA de plata.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata : 01.02.2009 - 31.12.2011

1.Referitor la TVA in valoare de lei, contestata de societate,cauza supusa solutionarii este daca SC SRL datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de lei colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care s-a constatat ca societatea a depasit plafonul de scutire si nu s-a inregistrat, in termenul legal, in scopuri de TVA, aceasta comportandu-se ca neplatitoare de TVA pe perioada 01.02.2009-31.12.2011.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala /2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca , SC SRL a depasit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro(119.000 lei) prevazut de art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in luna noiembrie 2008.

In conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) coroborat cu prevederile art.152 alin.(6) si art.22 lit.a)-d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, societatea avea obligatia de a se inregistra ca platitoare de TVA pana la data de 10.01.2009, obligatie nerespectata pana la data de 15.12.2011 cand aceasta a depus cerere de luare in evidenta ca platitor de TVA.

Pe perioada 01.02.2009-31.12.2011, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.137 si art.140 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct.62 alin.(2) lit.b) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, au colectat TVA asupra veniturilor inregistrate in evidentele contabile ale contribuabilului, astfel:

-pe perioada februarie 2009-decembrie 2009 veniturile totale impozabile ale societatii au fost in suma de lei pentru care aceasta datora bugetului de stat TVA in valoare de lei ;

-pe anul 2010 veniturile totale impozabile ale societatii, conform evidentei contabile, au fost in suma de lei pentru care societatea datora bugetului de stat TVA in valoare de lei

-pe anul 2011 veniturile totale impozabile ale societatii, conform evidentei contabile, au fost in suma de lei aferente pentru care societatea datora bugetului de stat TVA in valoare de lei.

Prin contestatia formulata SC SRL, sustine ca in temeiul prevederilor art. 7 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala , republicata cu modificarile si copletarile ulterioare, organul fiscal avea obligatia sa examineze situatia fiscala si sa instiinteze contribuabilul cu privire la obligatia inregistrari in scopuri de TVA.

SC SRL sustine ca examinarea starii de fapt fiscale s-a produs abia dupa ce subscrisa a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA prin optiune, situatie ce a generat astfel obligatii de care societatea nu se face vinovata si prin urmare nu poate fi constransa la plata unei taxe pe care nu a incasat-o.

Contestatoarea solicita recalcularea TVA prin recunoasterea dreptului de deducere aferenta achizitiilor care au participat la realizarea operatiunilor taxabile asa cum prevede art. 157 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare .

In drept, referitor la inregistrarea in scopuri de TVA a persoanei impozabile stabilita in Romania, art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,prevad:

-art.152

"(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

-art.153

"(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;"

La pct.62 și pct.66 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

-pct.62

"(2) 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 trebuit să o colecteze 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."

-pct.66

(1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal.

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca persoana impozabila stabilita in Romania care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri este mai mare sau egala cu plafonul de scutire de 35.000 euro (119.000 lei) în decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei în care plafonul a fost atins sau depasit.

In conditiile in care persoana impozabila a solicitat înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data la care a fost înregistrata.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca:

-SC SRL a depasit plafonul de scutire in luna decembrie 2008, aceasta avand obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA pana in data de 10 ianuarie 2009, devenind platitoare de TVA din data de 01.02.2009.

-SC SRL a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA la data de 15.12.2011. Conform Certificatul de inregistrare in scopuri de TVA seria nr. eliberat in data de 30.12.2011, societatea a fost inregistrata in scopuri de TVA in data de 01.01.2012, perioada fiscala fiind trimestrul.

Cum societatea contestatoare nu si-a respectat aceasta obligatie legala, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.152 alin.(6) din Codul fiscal si pct.62 alin.(2) lit.b) din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, au dreptul sa procedeze la stabilirea taxei de plata precum si a accesoriilor aferente, pe perioada 01.02.2009-31.12.2011, prin colectarea taxei aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii in conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal potrivit caruia:

"(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);"

coroborat cu prevederile art.140 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.140

"(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce." (pentru perioada 01.02.2009-30.06.2010)

si

"(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce." (pentru perioada 01.07.2010-31.12.2011)

La pct.23 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

"(1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat TVA asupra veniturilor din prestari servicii de transport marfa ,inregistrate in evidentele contabile ale societatii pe perioada 01.02.2009-31.12.2011.

Din documentele existente la dosarul contestatiei(raport de inspectie fiscala, balante de verificare, contestatie), rezulta ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata colectata au reprezentat-o veniturile inregistrate in contabilitatea SC SRL ,pe perioada februarie 2009-decembrie 2011, respectiv suma de lei inregistrata in contul 704 "Venituri din lucrari si servicii".Asupra acestor venituri organele de inspectie fiscala au aplicat cota de TVA de 19 % pe perioada 01.02.2009-30.06.2010 si cota de 24% pe perioada 01.07.2010-31.12.2011.

Din prevederile legale se retine ca taxa pe valoarea adaugata se determina prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta de furnizor, inclusiv impozitele si taxele, cu exceptia taxei pe valoarea adaugata.

In speta, s-a constatat ca societatea, in luna decembrie 2008 a realizat o cifra de afaceri de lei,depasind plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro (119.000 lei) prevazut de art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare iar cererea de luare in evidenta ca platitor de TVA a fost depusa la organul fiscal competent, doar in data de 15.12.2011.

In conditiile in care societatea nu era inregistrata in scopuri de TVA, acesta comportandu-se ca o neplatitoare de TVA, organele de inspectie fiscala au aplicat cota standard de TVA (19 % respectiv 24%) in mod legal asupra veniturilor din prestarile de servicii -transport marfa.

In ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare potrivit caruia are dreptul la deducerea TVA aferenta achizitiilor din perioada verificata, mentionam:

Dreptul de deducerea taxei pe valoarea adaugata este conditionat de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA.

In conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,:

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153.

La pct.45 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabila pe anul 2009, se prevede:

"(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada

prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. **Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, deus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.**

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal."

Pentru anii 2010 și 2011, pct.45 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a modificat astfel:

"(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. **Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, deus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.[...]**

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal."

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, SC SRL are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor din perioada februarie 2009 - decembrie 2011, dacă sunt îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art.145-147¹ din Codul fiscal.Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in primul decont de TVA deus dupa inregistrarea persoanei in scopuri de TVA sau dupa caz, intr-un decont ulterior.

Totodata, art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, prevede:

"(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147".

Cu privire la procedura aplicabila in situatia in care persoana impozabila nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul prevazut de lege, la pct.62 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, se prevede:

"(1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.[...]

*(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, **indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:***

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;

b) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;

c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în 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."

Intrucat petenta nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul prevazut de lege, chiar daca a facut obiectul controlului organelor fiscale, are dreptul sa ajusteze TVA aferenta achizitiilor efectuate.

Avand in vedere ca SC SRL a devenit platitor de TVA din data de 01.02.2009, poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii -transport marfa efectuate in perioada 01.02.2009-31.12.2011, incepand cu data de 01.02.2009, in conditiile prevazute de art.145-147 din Codul fiscal mai sus enuntate, respectiv daca achizitiile sunt destinate realizarii operatiunilor taxabile.Pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin(5) din Codul fiscal iar taxa pe valoarea adaugata deductibila sa fie inscrisa intr-un decont de TVA , depus dupa inregistrarea in scopuri de TVA.

In speta, organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal, la colectarea TVA in valoare de lei aferenta veniturilor inregistrate in evidentele contabile ale societatii din perioada 01.02.2009-31.12.2011 , respectiv suma de lei inregistrata in contul 704"Venituri din prestari servicii", aplicand cota standard din perioada verificata

de 19 % sau 24 % si nu au acordat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor din aceasta perioada in conditiile in care societatea nu era inregistrata in scopuri de TVA.

Potrivit prevederilor legale, societatea are dreptul de deducere a TVA aferenta prestarilor de servicii-transport marfa din perioada 01.02.2009-31.12.2011, de la data inregistrarii in scopuri de TVA (01.01.2012) prin inscrierea taxei deductibile in primul decont de TVA de pus dupa inregistrarea persoanei in scopuri de TVA, respectiv decontul de TVA din luna ianuarie 2012 sau dupa caz, intr-un decont ulterior.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia in conformitate cu prevederile art.7 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala organul fiscal avea obligatia de a examina situatia fiscala si de a instiinta contribuabilul cu privire la obligatia inregistrarii in scopuri de TVA, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece potrivit prevederilor legale invocate mai sus, societatea are obligatia ca la depasirea plafonului de scutire prevazut de lege (119.000 lei), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins acest plafon(care reprezinta de fapt cifra de afaceri realizata de societate) sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent.

Contestatoarea nu se poate absolve de culpa neinregistrarii in scopuri de TVA , in termenul legal, prin invocarea unei culpe a organului fiscal de neexaminare din oficiu a starii de fapt fiscale si neinformarii societatii la momentul depasirii plafonului de scutire de TVA.

In consecinta, argumentele prezentate de societate in contestatia formulata nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, astfel ca in speta sunt aplicabile prevederile pct.11.1 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

Prin urmare, se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la TVA in valoare de lei stabilita suplimentar de plata pe perioada 01.02.2009-31.12.2011, conform Deciziei de impunere nr./2012.

2.Referitor la majorarile de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere in valoare de lei, contestate de societate, precizam:

Majorarile de intarziere, dobanzile in valoare de lei si penalitatile in valoare de lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 27.04.2009-15.03.2012, asupra TVA stabilita suplimentar de plata in valoare de lei.

Accesoriile au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

-art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*"Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. **Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.**"*

-art.119 din O.G. nr.92/2003, republicata,

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală."

-art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, in vigoare pe perioada februarie 2009-iunie 2010

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Conform art. I pct. 10 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifica și va avea următorul cuprins:

"ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹)*

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că în cazul în care persoana impozabilă solicită cu întârziere înregistrarea în scopuri de TVA urmarea depășirii plafonului de scutire, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată precum și accesoriile aferente.

De asemenea, se retine ca , majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile calculate reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA de plata in valoare de lei stabilita de plata pe perioada 01.02.2009-31.12.2011, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la majorarile de intarziere si dobanzile aferente in suma lei si penalitatile de intarziere in valoare de lei, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC SRL impotriva Deciziei de impunere /2012, pentru suma totala de lei, compusa din:

- lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata
- lei reprezentand majorari de intarziere si dobanzi aferente TVA de plata
- lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA de plata

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.